

**A. I. N°** - 146552.0001/08-2  
**AUTUADO** - MUCAMBO S/A  
**AUTUANTES** - MARIA CONCEIÇÃO AMARAL DOS SANTOS, PEDRO GOMES CARNEIRO,  
JUAREZ ALVES DE NOVAES e JOSÉ ALBERTO MENDONÇA LIMA.  
**ORIGEM** - IFEP/SUL  
**INTERNET** - 11. 11. 2008

## **1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

### **ACÓRDÃO JJF N° 0367-01/08**

**EMENTA: ICMS. 1.** ALÍQUOTA. ERRO NA SUA DETERMINAÇÃO. OPERAÇÃO INTERESTADUAL DE SAÍDA DE MERCADORIA PARA PESSOA CONSIDERADA NÃO CONTRIBUINTE. **Infração reconhecida.** **2.** LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. NULIDADE. CERCEAMENTO DE DEFESA. Acatada a preliminar de nulidade. A descrição dos fatos e sua capitulação legal não são condizentes com os fatos reais nem com o direito aplicável. As imputações dizem respeito à omissão de saídas de mercadorias decorrentes do não lançamento do documento fiscal nos livros fiscais próprios, ao passo que a matéria fática reporta-se a falta de retorno das mercadorias remetidas com suspensão da incidência do imposto para industrialização em estabelecimento de terceiro localizado noutro Estado, bem como, utilização indevida de crédito fiscal. **Infrações 2 e 3 nulas.** **3.** OPERAÇÃO TRIBUTÁVEL DECLARADA COMO NÃO TRIBUTÁVEL. **Infração reconhecida.** **4.** LIVROS FISCAIS. FALTA DE APRESENTAÇÃO. MULTA. NULIDADE. FALTA DE CERTEZA E LIQUIDEZ. Inexistência de elementos suficientes para caracterizar a infração imputada. **Infração nula.** **Auto de Infração PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime.

## **RELATÓRIO**

O Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 25/03/2008, exige do autuado ICMS no valor de R\$ 1.332.006,80, além de multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de R\$ 160.939,03, em decorrência do cometimento das seguintes infrações:

1. Recolheu a menos ICMS, em razão de erro na aplicação da alíquota cabível nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, nos meses de janeiro, fevereiro, abril a novembro de 2006, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 2.811,10, acrescido da multa de 60%. Consta na “Descrição dos Fatos” que o imposto foi recolhido a menos em virtude de vendas realizadas para consumidores finais localizados noutras unidades da Federação, cuja alíquota é de 17%;
2. Omissão de saídas de mercadorias decorrente do não lançamento do documento fiscal nos livros fiscais próprios, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 1.309.572,06, acrescido da multa de 70%. Consta que o ICMS não recolhido no valor de R\$ 1.309.572,06, decorrente de omissão de saídas, caracterizada pelo levantamento quantitativo de estoque de luvas remetidas para industrialização por encomenda em São Paulo com suspensão do imposto, sendo apurada falta de retorno, ou da efetiva venda de 16.322.938 itens valorizados em R\$ 10.913.100,54 de acordo como os registros fiscais e do SINTEGRA, conforme demonstrativos anexos;

3. Omissão de saídas de mercadorias decorrente do não lançamento do documento fiscal nos livros fiscais próprios, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 19.458,16, acrescido da multa de 70%. Consta o ICMS não recolhido no valor de R\$ 19.458,16, decorrente de omissão de saídas, caracterizada pelo levantamento quantitativo de estoque de luvas remetidas para depósito fechado em empresa do Paraná, sendo apuradas as saídas tributadas de 71.914 itens no valor de R\$385.120,80, com destaque de ICMS de R\$ 46.214,50, devidamente retornados, ao passo que o montante dos retornos simbólicos apurados fora de 881.413 itens no valor de R\$ 1.918.943,55, com destaque de ICMS de R\$ 228.214,75 de acordo com os registros fiscais e do SINTEGRA, quando só existiam inventariadas, em 31/12/2005, 706.291 unidades remetidas em novembro/2005 no valor de R\$ 1.334.517,35 com ICMS destacado de R\$ 160.142,11 e inexistindo estoque inventariado em 31/12/2006, conforme demonstrativos anexos;
4. Deixou de recolher ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas, nos meses de setembro, outubro e dezembro de 2006, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 165,23, acrescido da multa de 60%;
5. Deixou de apresentar livros fiscais quando regularmente intimado, sendo imposta multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de R\$ 160.939,03.

O autuado, através de advogados legalmente constituídos, apresentou peça impugnatória ao lançamento de ofício às fls. 275 a 300, informando que realizou depósito administrativo, na forma do artigo 92 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal-RPAF, apenas no intuito de elidir a fluência de acréscimos moratórios e reduzir a incidência de multa no caso de uma improvável declaração da procedência do Auto de Infração, em lide.

Argúi a nulidade do item 02 da autuação, pela falta de tipificação da infração, afirmando que a simples descrição dos fatos acompanhada de indicação genérica de norma impositiva, por si só não sustenta o Auto de Infração, tendo em vista que a correta tipificação da infração é imprescindível para a sua validade, em face do princípio da tipicidade cerrada que rege as relações tributárias. Diz que os artigos 2º, §3º e 60, inciso I, do RICMS/BA, nos quais se fundamenta o Fisco para presumir a omissão de saídas, prevêem inúmeras condutas juridicamente relevantes. Afirma que a Fiscalização não explicita em qual delas se subsume o suposto comportamento do autuado, não configurando, por conseguinte, a tipificação da infração, indispensável à validade da autuação. Sustenta que a omissão da Fiscalização em determinar a conduta juridicamente relevante, eiva de nulidade da infração, por impedir a ampla defesa e o estabelecimento do contraditório.

Invocando o princípio da eventualidade, argúi as nulidades incorridas acaso se considere que a omissão de saídas foi apurada através levantamento quantitativo de estoque, observando que, em nenhum momento da autuação foi realizado o alegado levantamento quantitativo de estoques. Diz que o único demonstrativo elaborado pelo Fisco relativo a infração em comento é o “DEMONSTRATIVO DAS OPERAÇÕES INDUSTRIAIS POR ENCOMENDA”, onde se verifica que a Fiscalização, para determinar a suposta omissão de saída, simplesmente abateu dos valores constantes das notas fiscais de saída (remessa – CFOP 69.01), os valores das notas fiscais de entrada (retorno – CFOP 29.02) e adicionou a este resultado o valor das mercadorias constante do livro Registro de Inventário de 2005 (fls. 307 a 310) e subtraiu o valor das mercadorias constante do livro Registro de Inventário de 2006 (fls. 311 a 315) incorrendo em dois vícios insanáveis.

Afirma que o primeiro vício é decorrente da metodologia aplicável ao levantamento quantitativo de estoque que obriga a apuração por espécie, tendo em vista que a Fiscalização realizou o referido levantamento adotando como saídas (remessas) os valores das notas fiscais das operações de CFOP 69.01 e como entrada (retorno) os valores das notas fiscais das operações de CFOP 29.02, conforme se pode verificar do “DEMONSTRATIVO DAS OPERAÇÕES INDUSTRIAIS POR ENCOMENDA”, anexado ao Auto de Infração impugnado.

Diz que se verifica assim que o método utilizado para realizar o levantamento quantitativo impossibilita que se apure a efetiva existência da alegada omissão de saída de luvas, na medida em que leva em consideração toda a movimentação de entradas e saídas relativas às operações de

remessa e retorno da industrialização, sem observar que estas operações, conforme consta no próprio Livro Registro de Inventário, era realizada também com outros produtos como Esponja de Banho, Mamadeira, Pano Spontex, etc. (ANEXO II – LIVRO REGISTRO DE INVENTÁRIO DE 2006 - FL. 14 – PODER DE TERCEIROS – SAÍDA BENEFICIAMENTO – e ANEXO III – NF's de remessa e retorno de industrialização de mercadorias outras que não luvas).

Assevera que o segundo vício insanável decorre da determinação da base de cálculo. Diz que pode se verificar que o demonstrativo acima referido, elaborado pela Fiscalização, utiliza simultaneamente os valores existentes no livro Registro de Inventário, que são equivalentes ao custo de produção, conforme regra insculpida no art. 294, do Decreto Federal 3.000/99 – Regulamento do Imposto de Renda (RIR), e os valores das mercadorias enviadas para industrialização, equivalentes ao preço FOB, conforme regra do art. 615, § 1º do RICMS/BA. Assim, a utilização no mesmo levantamento, de forma simultânea, dos valores constantes do livro Registro de Inventário e das notas fiscais de remessa e retorno da industrialização é completamente incompatível com as disposições contidas no RICMS/BA.

Sustenta que a metodologia utilizada pela Fiscalização apresenta severas distorções não sendo hábil para determinar a base de cálculo de uma suposta omissão de saídas. Registra que não foi utilizado nenhum dos comandos do artigo 60 do RICMS/BA, compulsoriamente utilizáveis na determinação da base de cálculo, nos casos de presunção de omissão de saídas, determinada por meio de levantamento quantitativo de estoque. Acrescenta que pela redação do artigo acima referido resta evidente que o levantamento quantitativo deve ser feito por espécie de mercadoria, a fim de apurar a quantidade de mercadorias efetivamente omitida. Ao depois, é apurado o valor unitário da mercadoria, na forma prevista no RICMS. Com estes dois dados é que se determina a base de cálculo do imposto.

Assevera que é absolutamente nulo o levantamento realizado com base no CFOP de uma operação, comprovadamente realizada com mais de uma mercadoria – e não apenas as luvas mencionadas no AI - e ainda com base em valores e não em quantidades, Por conseguinte, não restaram demonstrados os elementos que determinariam, com segurança, a infração, eivando de nulidade o lançamento, ao teor do disposto no art. 18, do RPAF.

Atacando o mérito do item 02 da autuação, sustenta que esta não pode prosperar tendo em vista que na apuração da apontada omissão de saída o estoque inicial utilizado não guarda pertinência com o livro Registro de Inventário de 2005, bem ainda o estoque final de luvas está em desconformidade com o Livro Registro de Inventário de 2006, além de ter sido realizado o levantamento quantitativo sem levar em consideração todas as notas fiscais de retorno simbólico, fatores que alteram de forma significativa a suposta omissão de saída descrita no Auto de Infração.

Aponta como primeiro equívoco na elaboração do quantitativo o estoque inicial. Alega que no anexo “DEMONSTRATIVO DAS OPERAÇÕES INDUSTRIAIS POR ENCOMENDA”, constante do Auto de Infração se verifica que os autuantes apontam que os “produtos” em poder de terceiros (empresa CBE) em 31.12.2005 totalizavam 373.600 unidades no valor de R\$ 251.509,20, não existindo qualquer referência sobre o critério utilizado para chegar a mencionada quantidade de “produtos em poder de terceiros”, sendo indicadas na planilha apenas as quantidades e seus valores. Diz que a existência no Livro Registro de Inventário de 2005 (fls. 311 a 315) de estoque de luvas em poder de terceiros no total de 666.352 unidades. Ou seja, mesmo que seja considerado apenas as luvas, e não todos os produtos enviados para industrialização (CFOP 6.901), o levantamento quantitativo não poderia prosperar na medida em que utiliza um valor de estoque inicial diverso daquele constante no Livro Registro de Inventário do Impugnante, restando evidente o erro perpetrado pela Fiscalização.

Identifica como segundo equívoco, o estoque final de luvas em poder de terceiros em 31.12.2006 que segundo o demonstrativo anexado ao Auto de Infração, seria 0,00 (zero). Afirma que contrariamente ao apurado no Auto de Infração se verifica que no livro Registro de Inventário 2006 que o Estoque final de luvas em poder de terceiros, para beneficiamento era de 1.761.936 unidades, conforme livro Registro de Inventário de 2006 (fls. 311 a 315). Acrescenta que, da mesma forma, se fossem

consideradas apenas as luvas constantes no estoque final no livro Registro de Inventário 2006, e não todos os produtos em poder de terceiros (SAÍDA BENEFICIAMENTO), o levantamento quantitativo não poderia prosperar na medida em que utiliza um valor de estoque final incompatível com os registros fiscais da Autuada.

Continuando, registra que aparentemente não foram computadas todas as notas de retorno simbólico de luvas remetidas para industrialização na elaboração do demonstrativo, haja vista que possui notas fiscais de retorno que totalizam 44.716.705 unidades, e que após a correção dos mencionados equívocos a quantidade omitida passaria de 16.322.938 para apenas 931.839 unidades, conforme demonstrativo anexo (fl. 326).

Consigna, por fim, ser oportuno e importante cientificar que o demonstrativo, adotando os mesmos critérios utilizados pela Fiscalização, tão somente em atenção ao princípio da eventualidade e da concentração da defesa, pois esta metodologia – levantamento de vários produtos e com base em valores - é absolutamente ilegal e não se presta para apurar omissão de saída, haja vista que se trata de quantitativo de um grupo de mercadorias (luvas).

Destaca que existem registrados nos livros Registro de Inventário de 2005 e 2006 diversos tipos de luvas (LUVAS DIAL, LUVAS SENSIFIRM, LUVAS SENSITEX) de diversos tamanhos (6,5; 7,0; 7,5; 8,0; 8,5), cada um com seu valor unitário, inviabilizando a determinação da base de cálculo nos moldes realizados pela Fiscalização, razão pela qual a Autuada não realizou a sua determinação. Pelas razões expostas, a Autuada requer a declaração da total improcedência desta infração.

Rechaçando a infração 03, diz que a apuração feita pelos autuantes se baseou nos valores constantes das notas fiscais de remessa e retorno simbólico para armazém geral no Paraná e tendo apurado uma diferença de valores entre as referidas operações de remessa e retorno, presumiu que tal diferença de luvas tinha origem em mercadoria não retornada.

Assevera que o método utilizado pelos autuantes para realizar o levantamento quantitativo além de não ter respaldo legal, impossibilita que se apure a efetiva existência de omissão de saída de luvas, para depósito fechado na medida em que leva em consideração toda a movimentação de entradas e saídas da remessa para depósito fechado no Paraná, sem observar que esta operação, era realizada também com outros produtos como Esponja de Banho, Bico, Mamadeira, Pano Spontex, etc. conforme cópias das notas fiscais de remessa às fls. 327 a 330. Cita como exemplo, a Nota Fiscal nº 67805 (fl. 327) de remessa para armazenagem (CFOP 6.905) no Paraná, na qual se verifica que não há qualquer remessa de luvas e sim de Bicos e Mamadeiras.

Acrescenta que, para demonstrar esta suposta omissão, elaborou o “DEMONSTRATIVO DAS REMESSAS E RETORNOS PARA DEP. FECHADO – PARANÁ”. Diz que pode se verificar que a tipificação da suposta infração e a metodologia (levantamento quantitativo) utilizada para a sua quantificação são idênticas àquelas utilizadas para dar suporte ao lançamento configurado na infração 02, requerendo, neste caso, que sejam considerados todos os argumentos trazidos nos tópicos defensivos referentes àquela, no que couber.

Afirma que, ao teor da argumentação erigida, resta claro que não foram demonstrados os elementos que determinariam com segurança a infração, e por conseguinte, eivaram de nulidade o lançamento, cuja declaração requer, nos termos do art. 18, do (RPAF/99).

Quanto à infração 05, observa que a descrição e a fundamentação legal da autuação e da multa se referem a falta de apresentação de livros fiscais, salienta, contudo, que no Auto de Infração não há menção ao livro que o autuado, regularmente intimado deixou de apresentar. Aduz ainda que a multa indicada no valor de R\$ 160.939,03, está em desconformidade com o previsto no artigo 42, XX, da Lei 7.014/96, que estabelece multas que variam de R\$ 460,00 a R\$ 1.380,00.

Requer a declaração da total improcedência deste item da autuação, afirmando que entregou tempestivamente todos os livros e documentos solicitados pela Fiscalização. Pede de forma sucessiva, acaso seja comprovada a falta de apresentação de livro, que a multa seja reduzida para R\$ 1.380,00.

Invocando o princípio da eventualidade, observa que a Fiscalização, na descrição dos fatos registrou que a multa formal no valor de R\$ 160.939,03 se refere a fato absolutamente alheio a não apresentação de livros fiscais pelo contribuinte, qual seja, uma suposta omissão de saída de mercadorias tributáveis para depósito fechado (*sic*) em São Paulo, omissão essa apurada da mesma forma viciada das infrações 02 e 03.

Prosseguindo, diz que para demonstrar a suposta omissão, elaborou o “DEMONSTRATIVO DAS REMESSAS E RETORNOS PARA DEP. FECHADO – SÃO PAULO”, podendo ser verificado que a metodologia utilizada é idêntica àquela utilizada no demonstrativo elaborado para dar suporte ao lançamento configurado na Infração 2, requerendo que sejam considerados todos os argumentos trazidos no tópico 2.1.2, no que couber.

Afirma que, ao teor da argumentação erigida, resta claro que não foram demonstrados os elementos que determinariam com segurança a infração, eivando de nulidade o lançamento, consoante o disposto no art. 18, do RPAF, cuja declaração requer.

Reportando-se às infrações 01 e 04, reconhece ambas, inclusive, esclarecendo que os seus valores, respectivamente, de R\$ 2.811,10 e R\$ 165,23, foram pagos integralmente.

Conclui o autuado, requerendo a nulidade das infrações 2 e 3, seja em razão da inexistência da tipificação da conduta infracional, seja em face da insuficiência de elementos que possam caracterizar a infração em decorrência dos vícios no levantamento quantitativo realizado com base nos valores das remessas e retornos e não de forma individualizada (item a item), sem observar a legislação estadual no tocante a determinação da base de cálculo.

Com relação à infração 05, requer a sua nulidade, em virtude dos vícios no levantamento quantitativo realizado com base nos valores das remessas e retornos e não de forma individualizada (item a item), sem observar a legislação estadual no tocante a determinação da base de cálculo. Ainda em relação à infração 05, requer o autuado que, caso seja ultrapassada a nulidade anteriormente argüida, que seja julgada nula uma vez que a norma relativa a multa aplicada não se subsume ao fato descrito, qual seja, a falta de apresentação de livros.

Requer ainda, de forma sucessiva, acaso seja provada a falta de apresentação de documento ou livro que a multa seja reduzida para os limites impostos pela lei. Protesta por todos os meios de prova em direito admitidos, indicando, especialmente, a diligência, para certificar a verdade material acerca dos quantitativos de estoques.

O autuante que prestou informação fiscal às fls. 333 a 336, contesta as alegações defensivas referentes à infração 02, afirmando que este item da autuação trata de ICMS não recolhido, decorrente de omissão de saídas de mercadorias tributáveis caracterizada pelo levantamento quantitativo estoque de luvas remetidas para industrialização por encomenda em São Paulo, com suspensão do imposto, sendo apurada falta de retorno, ou da efetiva venda, de acordo com os registros fiscais e do SINTEGRA, conforme demonstrativos anexos. Ressalta que todos os produtos remetidos com suspensão do ICMS, deveriam ter retornado ou estarem inventariados como produtos em poder de terceiros. Tece diversas considerações sobre os argumentos defensivos referentes ao levantamento quantitativo realizado, rechaçando item por item os pontos suscitados. Referindo-se à base de cálculo, diz que não se trata de nenhuma modalidade de custo CMP, PEPS ou UEPS, por não estar apurando o Lucro Real, mesmo porque não se inclui na sua esfera de competência, tendo apurado a base de cálculo do ICMS devido nas saídas de mercadorias, tomando o mesmo valor das remessas que foram contempladas com a suspensão do imposto, certamente, bem inferior ao de venda, por não ter o autuado dado pista do valor das mercadorias vendidas.

No respeitante à infração 03, diz o autuante que o impugnante não apresenta nenhum fato novo que possa ser apreciado, assim como não faz prova alguma que possa elidir a acusação fiscal.

Afirma ser uma infração de entendimento simples, haja vista que não se pode dar entrada em estoque, por retorno do que não saiu, como também todo crédito obedece ao princípio da não

cumulatividade e, conseqüentemente, o crédito utilizado no valor de R\$ 19.458,16 (12% x R\$ 162.151,43) devidamente registrado em seus livros fiscais referentes aos retornos simbólicos de mercadorias, sem o correspondente débito das remessas para depósito fechado.

Assevera que, se existe crédito utilizado indevidamente não importa qual seja o tipo de mercadoria, se luva, bico ou mamadeira. Acrescenta que em 2006 foram creditados R\$ 228.214,75 e debitados R\$ 46.214,49, cujos produtos remetidos para o Paraná, descritas às fls. 150, nºs 61279, 66178 e 67805, foram retornados pelas Notas Fiscais nºs 160 e 154, 80, 165,216 e 223, conciliadas às fls. 151 a 153, não havendo registro das demais saídas (fls. 151 a 155) em seus livros fiscais e SINTEGRA por remessa para depósito fechado no Estado do Paraná.

Relativamente à infração 05, diz que a multa formal de R\$ 160.939,03 corresponde a 5% do valor comercial da mercadoria tributável de R\$ 3.218.780,50, relativo a 501.844 pares de luvas diversas, decorrentes de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, caracterizada pelo levantamento quantitativo de estoque de luvas remetidas para depósito fechado em São Paulo (fl. 161). Tece outras considerações sobre o procedimento adotado. Ressalta que, as remessas e retornos físicos, com exceção dos retornos simbólicos, foram devidamente tributadas, razão pela qual exercitou a disposição do RICMS que trata da falta de escrituração regular das mercadorias sujeitas a tributação entradas no estabelecimento durante o exercício, se o fato constituir impedimento definitivo de apuração do imposto no período, fazendo incidir a multa formal de 5% do valor comercial, pela falta de retorno das diferenças apuradas (fl. 161), na forma da metodologia aplicada com base nas notas fiscais registradas.

Finaliza mantendo integralmente o Auto de Infração.

Consta à fl. 338/339, extrato do SIGAT contendo detalhes das parcelas da autuação reconhecidas.

## VOTO

Versa o Auto de Infração em exame sobre o cometimento de 05 infrações à legislação do ICMS das quais o autuado reconhece as infrações 01 e 04, inclusive, efetuando o pagamento do valor do débito reconhecido e se insurge contra as infrações 02,03 e 05.

A princípio, verifico que o autuado argúi a nulidade das infrações 02 e 03, sustentando, em síntese, que não foram demonstrados os elementos que determinariam com segurança a infração e, por conseguinte, eivando de nulidade o lançamento, conforme o disposto no art. 18, do RPAF/BA.

A análise dos elementos acostados aos autos permite constatar que assiste razão ao autuado, haja vista que a infração 02, apresenta a seguinte dicção: *“Omissão de saídas de mercadorias decorrente do não lançamento do documento fiscal nos livros fiscais próprios.”* Consta descrito no Auto de Infração, que a omissão de saídas restou *“caracterizada pelo levantamento quantitativo de estoque de luvas remetidas para industrialização por encomenda em São Paulo com suspensão do imposto, sendo apurada falta de retorno, ou da efetiva venda...”*.

Conforme se verifica, o imposto foi apurado pela falta de retorno, ou da efetiva venda, das mercadorias remetidas para industrialização.

Efetivamente, nos termos dos artigos 341 e 651 do RICMS/BA, é suspensa a incidência do ICMS, nas saídas internas, interestaduais de mercadorias destinadas a industrialização, bem como nos respectivos retornos, reais ou simbólicos, ressalvada a incidência do imposto quanto ao valor adicionado, sendo, contudo, um benefício fiscal que tem a sua fruição condicionada a observância de determinadas exigências, conforme previsto no artigo 651, abaixo transcrito:

*“Art. 615. É suspensa a incidência do ICMS nas saídas internas e interestaduais de mercadorias ou bens a serem industrializados, total ou parcialmente, em estabelecimento do mesmo contribuinte ou de terceiro, por conta do remetente (Conv. AE 15/74).*

(...)

*§ 3º A suspensão prevista neste artigo é condicionada a que as mercadorias ou bens ou os produtos industrializados resultantes retornem real ou simbolicamente ao estabelecimento de origem, dentro de 180 dias, contados da data da saída do estabelecimento autor da encomenda, se nesse prazo não for realizada a transmissão de sua propriedade, sendo que esse prazo poderá ser prorrogado até duas vezes, por igual período, em face de requerimento escrito do interessado, dirigido à repartição fiscal a que estiver vinculado.*

*§ 4º Decorrido o prazo estipulado no parágrafo anterior, salvo prorrogação autorizada pelo fisco, sem que ocorra a transmissão da propriedade ou o retorno das mercadorias ou bens ou dos produtos industrializados ao estabelecimento de origem, real ou simbólico, será exigido o imposto devido por ocasião da saída originária, sujeitando-se o recolhimento, mesmo espontâneo, à atualização monetária e aos acréscimos moratórios.*

*§ 5º Considera-se encerrada a fase de suspensão da incidência do imposto, com a verificação de qualquer das seguintes situações:*

*(...)*

*III - o não atendimento da condição de retorno, no prazo regulamentar.”*

Como se observa da análise das disposições regulamentares acima reproduzidas, não havendo o retorno das mercadorias remetidas para industrialização no prazo estabelecido, a fase de suspensão da incidência do imposto fica encerrada, cabendo a exigência do imposto devido por ocasião da saída originária.

Ora, no caso em exame, não há como se afirmar que houve omissão de saídas de mercadorias sem documento fiscal, haja vista que tais saídas ocorreram acobertadas com a documentação fiscal exigível, quando da remessa para industrialização em estabelecimento de terceiros localizado noutro Estado.

Em verdade, o que se pode inferir da acusação fiscal é que não houve o retorno de parte das mercadorias remetidas para industrialização, sendo, exigível em tal situação o ICMS cuja incidência se encontrava suspensa, a partir do vencimento do prazo em que o tributo deveria ter sido pago caso a operação ou prestação não tivesse sido efetuada com o benefício fiscal.

Indubitavelmente, esta é a determinação do artigo 11, parágrafo único, do RICMS/BA, abaixo transcrito:

*“Art. 11. Quando a fruição ou o reconhecimento do benefício fiscal depender de condição, não sendo esta satisfeita, o tributo será considerado devido no momento em que houver ocorrido a operação ou prestação sob condição.*

*Parágrafo único. O pagamento do imposto, na hipótese deste artigo, será feito com os acréscimos moratórios cabíveis e, se for o caso, multa, os quais serão devidos a partir do vencimento do prazo em que o tributo deveria ter sido pago caso a operação ou prestação não tivesse sido efetuada com o benefício fiscal, observadas, quanto ao termo inicial da incidência, as normas reguladoras da matéria.”*

Certamente, a exigência fiscal deveria apresentar o seguinte enunciado: *“Deixou de recolher o ICMS em razão de remessa de mercadorias para industrialização, sem o devido retorno.”* Jamais, a acusação na forma descrita no Auto de Infração em exame.

No presente caso, o que se verifica é que a descrição do fato e sua capitulação legal não são condizentes com o fato real nem com o direito aplicável, haja vista que a imputação diz respeito à omissão de saídas de mercadorias decorrentes do não lançamento do documento fiscal nos livros fiscais próprios, apurada através de levantamento quantitativo de estoque, enquanto a matéria fática é a falta de retorno das mercadorias remetidas com suspensão da incidência do imposto para industrialização em estabelecimento de terceiro localizado noutro Estado. Ademais, o elemento

quantitativo do levantamento levado a efeito pelo Fisco é impreciso, não trazendo segurança quanto à imputação. Portanto, não resta dúvida que a autuação foi feita de modo equivocado. Por implicar mudança do fulcro da imputação, não há como dar prosseguimento à lide, em atendimento aos princípios constitucionais do devido processo legal e da ampla defesa. Infração nula.

Nessa mesma trilha segue a infração 03, que apresenta a seguinte descrição: “*Omissão de saídas de mercadorias decorrente do não lançamento do documento fiscal nos livros fiscais próprios.*” Consta descrito no Auto de Infração que a omissão de saídas restou “*caracterizada pelo levantamento quantitativo de estoque de luvas remetidas para industrialização por encomenda em São Paulo com suspensão do imposto, sendo apurada falta de retorno, ou da efetiva venda...*”.

Contudo, o que se verifica na própria informação fiscal é de que não se trata de omissão de saídas de mercadorias, mas, utilização indevida de crédito fiscal, haja vista que o autuante diz: “*Esta é uma infração de entendimento simples. Primeiro porque não se pode dar entrada em estoque, por retorno do que não saiu. Segundo, em nosso RICMS todo crédito obedece ao princípio da não cumulatividade e, por conseguinte, o crédito utilizado no valor de R\$ 19.458,16 (12% x R\$ 162.151,43) devidamente registrado em seus livros fiscais, referentes aos retornos simbólicos de mercadorias, sem o correspondente débito das remessas para depósito fechado. E se há um crédito indevidamente utilizado, não importa qual seja o tipo de mercadoria, se luva, bico ou mamadeira.*”

Ora, se não houve fisicamente a saída anterior das mercadorias, evidentemente, que não pode haver o seu retorno simbólico, portanto, não sendo possível se falar em omissão de saídas. Na realidade, o que se vislumbra é a possibilidade de existência de transferência indevida de crédito fiscal, mediante documentação fiscal inidônea.

No caso, a exigência fiscal poderia apresentar o seguinte enunciado: “*Utilização indevida de crédito fiscal.*” Jamais, a acusação na forma descrita no Auto de Infração em exame.

Também neste item da autuação, o que se verifica é que a descrição do fato e sua capitulação legal não são condizentes com o fato real nem com o direito aplicável, haja vista que a imputação diz respeito à omissão de saídas de mercadorias decorrentes do não lançamento do documento fiscal nos livros fiscais próprios, apurada através de levantamento quantitativo de estoque, enquanto a matéria fática é de utilização indevida de crédito fiscal. Portanto, não resta dúvida que a autuação foi feita de modo equivocado. Assim, por implicar mudança do fulcro da imputação, não há como dar prosseguimento à lide, em atendimento aos princípios constitucionais do devido processo legal e da ampla defesa. Infração nula.

No respeitante à infração 05, esta apresenta o seguinte enunciado: “*Deixou de apresentar livros fiscais quando regularmente intimado.*”

Constato que também neste item da autuação, assiste razão ao autuado, pois, a descrição dos fatos registra multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de R\$ 160.939,03, correspondente a 5% do valor comercial da mercadoria tributável de R\$ 3.218.780,50, relativo a 501.844 pares de luvas diversas, decorrentes de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, caracterizada pelo levantamento quantitativo de estoque de luvas remetidas para depósito fechado em São Paulo, não restando dúvida que se refere a fato totalmente diverso da não apresentação de livros fiscais pelo contribuinte, existindo imprecisão quanto à imputação.

Ademais, a multa indicada no valor de R\$ 160.939,03, está em desconformidade com o dispositivo da multa aplicada identificada no Auto de Infração, ou seja, o artigo 42, XX, da Lei 7.014/96, que estabelece multas que variam de R\$ 460,00 a R\$ 1.380,00 e não 5% do valor comercial das mercadorias.

Assim, considerando que não existem elementos suficientes para caracterizar a infração imputada ao autuado, este item da autuação é nulo.

Diante do exposto, as infrações 01 e 04 são integralmente subsistentes e as infrações 02, 03 e 05 nulas.



Nos termos do artigo 21 do RPAF/99, recomendo a autoridade competente a repetição dos atos a salvo de falhas, referentes às infrações nulas, ou seja, 02, 03 e 05.

Voto pela PROCEDÊNCIA EM PARTE do Auto de Infração, devendo ser homologado o valor recolhido.

#### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 146552.0001/08-2, lavrado contra **MUCAMBO S.A.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$2.976,33**, acrescido da multa de 60%, prevista no artigo 42, II, “a” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologado o valor recolhido. Recomendada a repetição dos atos, a salvo de falhas, referentes às infrações 02, 03 e 05, conforme o artigo 21 do RPAF/99.

Esta Junta de Julgamento Fiscal recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169 inciso I, alínea “a”, item 1, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 7.851/00, com efeitos a partir de 10. 10. 00.

Sala das Sessões do CONSEF, 29 de outubro de 2008.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE/RELATOR

ÂNGELO MÁRIO DE ARAÚJO PITOMBO – JULGADOR

VALMIR NOGUEIRA DE OLIVEIRA - JULGADOR