

**PROCESSO** - A. I. Nº 206936.0002/07-0  
**RECORRENTE** - BOLLAND DO BRASIL S/A.  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 3ª JJF nº 0142-03/08  
**ORIGEM** - INFAZ ATACADO  
**INTERNET** - 08/05/2012

## 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF Nº 0089-12/12

**EMENTA: ICMS. 1. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. ENTRADAS E SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS.** Constatando-se, num mesmo exercício, diferenças tanto de entradas como de saídas de mercadorias mediante levantamento quantitativo, sendo o valor das entradas omitidas superior ao das saídas, deve ser exigido o imposto calculado sobre o valor das entradas não declaradas, com base na presunção legal de que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou os pagamentos de tais entradas com Recursos decorrentes de operações também não contabilizadas. Após saneamento, reduzido o valor original do imposto. Infração parcialmente subsistente. Modificada a Decisão recorrida **2. ENCERRAMENTO DE ATIVIDADES. ESTOQUE FINAL. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA.** Previsão legal: considera-se saída do estabelecimento a mercadoria constante no estoque final na data do encerramento de suas atividades, a menos que se trate de sucessão. Mantida a Decisão recorrida. Preliminares de nulidades rejeitadas. Indeferido o pedido de perícia. Recurso **PARCIALMENTE PROVIDO.** Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário contra a Decisão da 3ª Junta de Julgamento Fiscal (Acórdão JJF nº 0142-03/08) que julgou Procedente o Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 30/03/2006, para exigir ICMS no valor total de R\$43.547,25, pelo cometimento das seguintes irregularidades:

*Infração 01- Falta de recolhimento do ICMS constatado pela apuração de diferenças tanto de entradas como de saídas de mercadorias, sendo exigido o imposto sobre a diferença de maior expressão monetária, a das operações de entrada, com base na presunção legal de que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou os pagamentos dessas entradas com Recursos provenientes de operações de saídas de mercadorias realizadas anteriormente e também não contabilizadas, no mesmo exercício - R\$30.968,04 com aplicação da multa de 70%.*

*Infração 02- Deixou de recolher ICMS relativo a mercadorias constantes do seu estoque final, quando do encerramento de suas atividades, estando devidamente escriturado o livro Registro de Inventário. R\$12.579,21 com aplicação da multa de 60%.*

Após análise de todos os argumentos das partes envolvidas na lide, de solicitação de diligência fiscal para que fosse acostada aos autos cópia dos livros Registro de Inventário e Registro de Apuração do ICMS da empresa autuada (fl. 488), ser dado conhecimento ao impugnante da solicitação feita, a 3ª JJF prolatou sua Decisão de mérito, após rejeitas as nulidades arguidas e do pedido de diligência na forma requerida, nos seguintes termos, em síntese.

Indicando as infrações detectadas, foi analisado, em primeiro lugar, o levantamento quantitativo dos estoques, que culminou com a exigência do ICMS indicada na infração 01 do Auto de Infração.

A 3ª JF verificou que foi acostado aos autos (fls.14/16) demonstrativo dos cálculos das omissões apuradas do exercício de 2003, realizada com base nas informações e documentos fiscais apresentados pelo contribuinte, como também, às folhas 26/28, existiam os demonstrativos referentes ao exercício de 2004. Nos referidos demonstrativos, com base em levantamento quantitativo por espécie de mercadorias, o autuante constatou os valores de R\$126.236,95 (Exercício de 2003) e R\$55.928,00 (Exercício de 2004) como omissão de entradas e R\$24.558,30 (Exercício de 2003) e R\$9.507,76 (Exercício de 2004), relativos à omissão de saídas, e nos termos do artigo 13, II, da Portaria nº 445/98, exigiu o imposto com base no maior valor monetário. Trazendo as determinações do art.2º, § 3º, do RICMS-BA, foi ressaltado que *caberia ao impugnante exibir as provas do não cometimento da infração imputada no lançamento de ofício, pois, havendo presunção legal, inverte-se o ônus da prova, sendo que os documentos acostados ao presente processo pelo autuado são insuficientes para elidir a infração relativa à infração 01*. Mantiveram a exigência fiscal deste item da autuação.

Quanto à infração 2, o RICMS/BA no seu artigo 125, VI, determina que o ICMS deve ser recolhido por antecipação no ato da apresentação do requerimento de baixa de inscrição, relativamente ao imposto devido sobre o estoque final, procedimento este não seguido pela empresa, conforme se observava às folhas 40/42 e 299 dos autos, ou seja, não houve o recolhimento do imposto relativo às mercadorias constantes do seu estoque final do exercício de 2004 no valor R\$75.767,07.

Além do mais, não foi acatada a *alegação defensiva de que não houve circulação física nem jurídica da mercadoria por se tratar de transferência para sua matriz de mercadorias que se encontravam depositadas na Intermarítima Terminal Alfandegado, não acato, eis que não há prova nos autos de que houve a efetiva emissão da nota fiscal de transferência da filial desativada para a matriz do sujeito passivo, e não está sendo tributada nesta infração a transferência das mercadorias. Observo, também, a inexistência de emissão de nota fiscal de entrada pela matriz, regularizando a operação. Constatado que não há comprovação de que as mercadorias foram efetivamente transferidas ou mesmo comercializadas, como também o estoque final oferecido à tributação*. A exigência fiscal foi mantida.

*Quanto ao cancelamento da multa, nos termos do artigo 159 do RPAF, esta JF não tem competência para apreciar tal solicitação, cabendo à Câmara Superior examinar o pedido atendido os requisitos prelecionados no citado diploma regulamentar*.

O Auto de Infração foi mantido em sua totalidade.

Após tomar ciência da Decisão prolatada pela 3ª JF (fls. 528 e 533) a empresa apresenta Recurso Voluntário contra a sentença de 1ª Instância (fls. 535/552). O recorrente entende que aquela Decisão merece ser reformada em face de inúmeros equívocos existentes. Ressalta que na sua defesa inicial pugnou pela nulidade e/ou improcedência do Auto de Infração, tendo em vista entendimento equivocado do autuante, bem como, ter sido o mesmo lavrado sem observância às formalidades legais.

Em seguida, solicitou a nulidade do Acórdão combatido por falta da correta intimação realizada para conhecimento da diligência solicitada. Disse que havia solicitado, deste a sua inicial, que *“todas as intimações e notificações pertinentes ao processo sejam encaminhadas ao estabelecimento matriz da empresa, localizado no Loteamento Varandas Tropicais, lote 17, quadra 04, Centro, Lauro de Freitas, Bahia, tendo em vista que a empresa ora autuada não mais estava ativa, conforme pedido de baixa protocolado perante a Sefaz, baixa esta ainda não liberada por conta do Auto de Infração ora guerreado”*. Observou que a primeira intimação, de 07/02/2008, foi enviada, sem sucesso, para o endereço em que funcionava, quando ainda ativa, tendo o AR sido devolvido com a opção “mudou-se”. Já a segunda, foi enviada para Enrique Luiz Dupertuis, na cidade do Rio de Janeiro, constando do AR, assinatura em 21/02/2008, de pessoa sua desconhecida, que não participa do quadro de funcionários da empresa, o Sr. Reginaldo Cardoso. Entretanto, mesmo com todas estas constatações, a JF entendeu que a intimação foi corretamente cumprida e a empresa não havia se manifestado.

Com este relato, afirmou que a Decisão prolatada havia desobedecido o princípio da ampla defesa e do contraditório, descumprindo as determinações do art. 108, do RPAF/99, que transcreveu. Também trouxe aos autos julgados do TRF e STJ, bem como deste Conselho de Fazenda Estadual.

Passando a discutir o mérito da autuação, disse haver nelas diversos equívocos, já que, conforme documentos que anexou aos autos, não houve a falta de recolhimento do ICMS, pois no levantamento fiscal foram desconsiderados documentos apresentados, bem como, ignorada a transferência dos estoques para sua matriz, o que gerou, disse, as supostas omissões. Afirmou que durante o ano de 2003, quando ainda se encontra ativo perante esta SEFAZ, o ICMS foi devidamente recolhido, sendo registradas todas as operações, nos termos da lei. Em 2004, quando a empresa foi desativada, houve a transferência do seu estoque final para a matriz, que o comercializou devidamente, contabilizando e recolhendo o ICMS devido.

Ressaltando que todos os produtos levantados na ação fiscal são importados, permanecendo após o desembaraço armazenados na Intermarítima Terminal Alfandegado até a sua comercialização, afirmou que apenas não cumpriu com uma obrigação acessória, ou seja, emitir nota de transferência do estoque, sendo que a mercadoria não sofreu sequer deslocamento físico, permanecendo no armazém até a sua alienação pela sua matriz, que escriturou as devidas operações e recolheu o ICMS. Além do mais, não houve operações simultâneas da matriz e filial, pois a primeira somente começou a comercializar mercadorias após o recebimento do estoque da filial.

Indicando os documentos que ora juntava ao processo, entendeu que a *“finalidade do processo administrativo fiscal é a apuração de prática de infração pelo contribuinte, que só poderá ser alcançada quando se baseie na verdade real ou material, e não na presumida razão do fiscal autuante, por prévios padrões de avaliação, conforme determina o art. 2º do RPAF/99”*, que é fruto da intenção do legislador em dar aos contribuintes uma segurança jurídica e, principalmente, obedecer aos preceitos constitucionais. Trouxe, novamente aos autos, decisões deste CONSEF para consubstanciar suas alegações e requerer a nulidade da ação fiscal, com base no art. 18, IV, “a”, do RPAF/99.

Trazendo como título de sua argumentação “Do Direito”, discorreu sobre a incidência do ICMS, trazendo lições do professor Roque Antônio Carrazza e de José Eduardo Soares de Melo, para dizer que no caso em combate não houve efetivamente a saída das mercadorias, mas tão somente a transferência para a matriz, que as comercializou. Informou, neste momento, de que as planilhas apresentadas comprovam que somente houve comercialização no estabelecimento autuado até abril de 2005, sendo o estoque a partir dessa data, vendido através da matriz.

Em seguida, passou a discutir o conceito de transferência, afirmando que o simples fato da saída de mercadorias do estabelecimento, por si só, era irrelevante para tipificar a hipótese de incidência do ICMS, conforme e inclusive, já havia de posicionado o STJ (Súmula 166) e o Supremo Tribunal Federal, em sede do Agravo de Instrumento AI nº 131.941-1 (Relator Ministro Marco Aurélio - DJU 19.04.1991 página 4.583). Que a pretensão da Fazenda Estadual em tributar *“meras operações de transferência de produtos de uma unidade para outra, sem ter havido qualquer ato de mercancia, ou acréscimo de patrimônio, infringe o princípio da capacidade contributiva, sendo ato de confisco e enriquecimento ilícito do Erário, gerando o locupletamento à custa alheia, sendo totalmente incompatível com o princípio da moralidade administrativa”*.

Atacou as multas aplicadas, por entender inaplicáveis à matéria em discussão, já que não houve a falta de recolhimento do imposto, apenas uma não formalização de transferência do estoque, em que nada afetou a arrecadação de tributos pelo Estado da Bahia. Invocou as disposições do § 7º do art. 42 da Lei nº 7.014/96 para solicitar o seu cancelamento, uma vez que a aplicação de multa de 50% sobre o valor das operações realizadas nos exercícios fiscalizados caracterizava verdadeiro excesso e desvio de finalidade, *violando a nossa Constituição Federal e os princípios jurídicos e legais que devem reger tais procedimentos*.

Em seguida, solicitou diligência fiscal para que fossem depurados do suposto débito os valores indevidamente exigidos, ou, em sendo necessária, a produção de prova pericial.

Como conclusão, indicou todos os pedidos feitos ao longo de sua impugnação e mais uma vez solicitou que as intimações e notificações sobre o processo sejam encaminhadas ao seu estabelecimento matriz, localizada na Avenida Santos Dumont, nº 8011, Centro Comercial Espaço 10, Galpão 1, Portão, Lauro de Freitas, Bahia

Em seu Parecer, a PGE/PROFIS (fls. 856/859), preliminarmente salientou que o lançamento fiscal está revestido das formalidades legais, estando determinado o autuado, o montante do débito tributário e a natureza das infrações apuradas, não se constatando quaisquer vícios capazes de o inquinar de nulidade.

Quanto ao pedido do recorrente para anular a Decisão de 1ª Instância, por violação à sua ampla defesa, por não ter sido regularmente intimado do resultado da diligência solicitada pela 3ª JJF (fls. 490/491 dos autos), ressaltou que o art. 149-A do RPAF/99 dispõe que “será dada ciência ao autuado do resultado da diligência, caso esta implique em fatos novos, juntadas de demonstrativos, ou novas provas documentais”. No caso em exame, o resultado da diligência não trouxe aos autos quaisquer argumentos ou elementos novos ao processo, cingindo-se a reafirmar informações e a indicar elementos já integrantes dos autos, sobre os quais o autuado já havia se manifestado em sua defesa. Assim, não se podia falar em violação à ampla defesa do autuado.

No mérito, o recorrente apenas reproduziu as alegações da defesa inicial, as quais já haviam sido refutadas na Decisão de primeira instância. Quanto a não consideração das transferências dos estoques, ratificou o entendimento da JJF, pois não há nos autos provas de que estas transferências efetivamente ocorreram, porquanto não constam registros expressos nos livros fiscais do autuado, nem nas notas fiscais respectivas, conforme por ele mesmo declarou, sendo que tal declaração não tem o condão de elidir o ilícito, ao teor do que dispõe o art. 143 do RPAF/99.

Em relação à dita abusividade das multas aplicadas, ressaltou que a legislação aplicável à matéria consta prevista no art. 42 da Lei nº 7.014/92, cuja dispensa apenas compete ao Conselho Superior, uma vez identificados os requisitos do art. 159 do RPAF.

Opinou pelo Improvimento do Recurso Voluntário interposto.

O recorrente entrou com petição (fls. 863/867) para que fosse sanado erro existente no encaminhamento do processo já que o mesmo estava para ser inscrito em Dívida Ativa sem apreciação do Recurso Voluntário interposto. A situação foi sanada.

Esta 2ª CJF (fl. 871) decidiu encaminhar os autos à ASTEC/CONSEF, uma vez que o recorrente, em relação à infração 1, apensou aos autos cópias de diversas notas fiscais que não foram consideradas no levantamento fiscal, a exemplo daquelas às fls. 616 a 631 dos autos. No entanto, apresentou com estas, e por duas vezes, cópias de documentos fiscais já inclusos no procedimento fiscal gerando dificuldade de análise das peças processuais. Assim, para que todas as dúvidas fossem dirimidas foi solicitado ao fiscal estranho ao feito que tomasse as seguintes providências:

1. intimasse o contribuinte à apresentar uma relação indicando todas as notas fiscais de entradas e saídas não consideradas no levantamento fiscal e os originais das notas fiscais não incluídas no levantamento quantitativo dos estoques.
2. Após a entrega desta relação e documentos, os analisassem objetivando se ter conhecimento daqueles que devem, ou não, permanecerem na autuação.
3. Refizesse o levantamento, em relação aos dois exercícios (2003 e 2004) havendo a constatação da não inclusão dos documentos fiscais apresentados.

Ainda foi observado que não havendo a entrega da relação e dos documentos fiscais conforme se solicitava, que fossem analisados aqueles apensados no processo e que foram emitidos pelo recorrente.

Através do que consta no Parecer ASTEC/CONSEF nº 129/2009 (fls. 877/881), o diligente fiscal solicitou do recorrente toda a documentação que esta 2ª CJF requereu. Após análise da mesma, para os dois exercícios (2003 e 2004), primeiramente verificou quais as notas fiscais apresentadas pelo recorrente não foram incluídas no levantamento fiscal – entradas e saídas (fls. 878/880). Neste momento, fez as seguintes observações diante dos argumentos apresentados pelo recorrente às fls. 887/888:

1. Para o exercício de 2003 - as notas fiscais de saídas relacionadas na planilha à fl. 909 não foram consideradas, pois a empresa considerou, também, nas entradas, as notas fiscais referentes às remessas de mercadorias, a exemplo da Nota Fiscal nº 672, lançada na fl. 08.
2. Para o exercício de 2004 - as notas fiscais relacionadas na planilha à fl. 912 e anexas as fls. 604/631, não foram consideradas, pois não são do recorrente, haja vista que se trata de notas fiscais emitidas pela Bolland do Brasil cuja Inscrição Estadual é de nº 63.377.008, e a Inscrição Estadual do recorrente é de nº 051.155.265. Afora que as notas fiscais relacionadas nas planilhas às fls. 911 e 913 não foram apresentadas para serem analisadas e confrontadas com o demonstrativo apresentado.

Após refazer todo o levantamento dos estoques (fls. 880/881), apresentou ICMS a ser exigido para o exercício de 2003 no valor de R\$11.869,04 e para o exercício de 2004 de R\$9.127,59, em um total da infração 01 de R\$20.996,63.

Manifestando-se acerca do Parecer ASTEC/CONSEF nº 129/2009, o recorrente (fls. 920/923) diz que, embora tenha havido diminuição da exigência do imposto ora em lide, reafirma que não foram consideradas diversas notas fiscais apresentadas.

Quanto ao exercício de 2003, apresenta tabela com diversas notas fiscais de entradas não consideradas. Informa que no primeiro quadro da tabela, onde estão relacionadas as Notas Fiscais nºs 7468, 7519, 7752, 8121, 8298 e 8710, concorda com as suas descon siderações feitas no presente lançamento. Entretanto, em relação às demais (constantes da tabela) diz se tratar de retorno de remessas em consignação, conforme inclusive, como constante do levantamento original.

Argumenta discordar da diligente fiscal acerca das Notas Fiscais de nºs 635 e 483 (não incluídas no levantamento fiscal) por terem sido consideradas também nas entradas referentes às remessas de mercadorias. Destaca que a mencionada Nota Fiscal nº 672, assim como a de nº 483, referem-se a entradas de importação, portanto entradas e que jamais foram consideradas na saída. Já a Nota Fiscal nº 635, trata-se de nota fiscal de venda, devendo, portanto, ser incluída no levantamento.

Já quanto ao exercício de 2004, diz que foi descon siderada nas entradas a Nota Fiscal de nº 1127, de devolução. Mesmo procedimento se deu com a Nota Fiscal de nº 741, de saída que trata de remessa para industrialização. Observa que tal descon sideração ocorreu pelo fato da diligente ter entendido que tal documento não foi emitido pelo estabelecimento com IE nº 51.155.265, porém os documentos comprovam o contrário, afora que até abril de 2004, quando seus estoques foram transferidos para sua matriz com IE nº 63.377.008. Reafirma não existirem operações simultâneas da matriz e filial e a primeira somente começou a comercializar mercadorias após o recebimento do estoque da filial. Por tal motivo, continua, quanto às demais notas fiscais descon sideradas há mais uma vez evidente equívoco por parte do fisco, o que desaguava na constatação de que não houve, em momento algum, falta de recolhimento do ICMS, *“sendo a autuação fruto da descon sideração dos documentos apresentados pela empresa, bem como do equívoco do fiscal, que ignorou a transferência do estoque da filia! do recorrente, para sua matriz, o que gerou as supostas omissões”*.

Frisando que todos os produtos constantes do levantamento são importados, permanecendo, após

o desembaraço, armazenados na Intermarítima Terminal Alfandegado até a sua comercialização, entende que apenas deixou de cumprir obrigação acessória de emitir nota de transferência do estoque, sendo que a mercadoria não sofreu sequer deslocamento físico, permanecendo no armazém (Intermarítima) até a sua alienação pela matriz. Reitera que seja dado Provimento ao Recurso Voluntário interposto.

Encaminhados os autos à PGE/PROFIS para emissão de Parecer, este órgão Jurídico entende que diante da documentação apresentada devem os autos ser encaminhados ao revisor da ASTEC/CONSEF para manifestação (fl. 1005 verso).

Mais uma vez esta 2ª CJF converte o processo em diligência (fl. 1008) para que fiscal estranho ao feito analise as razões expedidas pelo recorrente na sua manifestação às fls. 920/923 a respeito da não consideração pelo fiscal estranho ao feito das notas fiscais indicadas. Foi observado que existindo cópias de notas fiscais, tanto de entradas como de saídas, em quantidade maior do que indicadas no corpo da manifestação do recorrente, verificasse se todas elas, com exceção das de saídas emitidas através da IE 063.377.008 (fls. 973/1002) estavam inclusas no levantamento fiscal. Caso negativo, declinasse o motivo.

Através do Parecer ASTEC/CONSEF nº 0162/2010 (fls. 1010/1014), fiscal estranho ao feito após analisar as razões expedidas pelo recorrente e constante às fls. 920/923 a respeito da não consideração de notas fiscais quando da diligência realizada e constante das fls. 877/881 dos autos, efetuou as devidas inclusões e exclusões, conforme demonstrou para as entradas e saídas das mercadorias em relação aos exercícios de 2003 e 2004. Após elaborou o levantamento dos estoques de mercadorias (fls.1015/1016) e apresentou ICMS a ser exigido para o exercício de 2003 no valor de R\$1.681,87 e para o exercício de 2004 de R\$8.629,21, em um total da infração 01 de R\$10.311,08.

Em manifestação acerca da diligência realizada (fls. 1030/1035), o recorrente, primeiramente, relata os fatos e requer a nulidade da ação fiscal por entender que a mesma *“se trata de grandioso e lamentável equívoco, posto que não retratou a realidade dos fatos quando não considerou a totalidade das notas fiscais existentes”*. Nesta linha de raciocínio, traz à baila a finalidade do processo administrativo fiscal, que, por dever tem que estar baseado na verdade material dos fatos, situação que a Administração Pública, sob o argumento de proteger o interesse público, imputa aos seus contribuintes infrações e multas de todas as formas, cometendo, inúmeras vezes, verdadeiras injustiças, esquecendo que o interesse público reside, acima de tudo, na predominância da ordem constitucional. Em assim sendo, restou provado que a autuante ao não considerar no levantamento fiscal, conforme demonstrado pelas diligências realizadas, documentos fiscais, agiu por mera presunção, o que determinava a nulidade do lançamento fiscal, conforme prevê o art. 18, IV, “a”, do RPAF/BA.

Em relação ao Parecer da ASTEC/CONSEF, afirma que concorda com as notas fiscais consideradas. Entretanto ficou impossibilitado de tecer maiores considerações, visto que não foram indicados os números das notas fiscais que não foram incluídas no levantamento fiscal, o que caracterizou o cerceamento de sua ampla defesa e do contraditório.

Quanto ao mérito, repisa, no que concerne ao valor da autuação mantida, que a mera transferência de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo contribuinte não configura fato gerador do ICMS, conforme Decisão do STJ que reproduz. Assim, somente havia descumprido uma obrigação acessória ao não emitir nota fiscal de transferência dos estoques.

Por fim, requer a nulidade ou improcedência da autuação pelos motivos expostos e solicita a *discriminação detalhada das notas fiscais que não foram consideradas pelo fiscal e que são parte da autuação ora mantida*.

A PGE/PROFIS, em Parecer da lavra da procuradora Dra. Maria Dulce Baleeiro Costa (fls. 1041/1042) assim se expressa: *“Não concordo com a alegação de nulidade, pois os autos estão revestidos dos elementos indispensáveis à caracterização da infração. O fato do levantamento quantitativo ter sido objeto de revisão não significa que esteja eivado de nulidade. Ao revés,*

*demonstra o propósito de se buscar o valor efetivamente devido pelo contribuinte, demonstrado através de procedimento fiscal em consonância com os princípios da ampla defesa, contraditório e verdade material.*

*No mérito, vejo que, em que pese concordar com o resultado da diligência quanto ao valor remanescente, o Recorrente afirma que não pode se manifestar sobre as notas fiscais não acatadas pelo fiscal estranho ao feito, por não terem sido expressamente acatadas.*

*Ocorre que as notas fiscais não acatadas são as que estão relacionadas no demonstrativo elaborado pelo diligente, de fls. 1010/1016, por exclusão, o contribuinte, ora recorrente, poderia ter vislumbrado quais não estão no levantamento realizado e sobre ela se manifestar”.*

Opina pelo provimento parcial para que seja considerado o valor do imposto indicado no último Parecer da ASTEC/CONSEF.

Em Despacho (fl. 1043) a procuradora Dra. Aline Solano Souza Casali Bahia ratifica o Parecer conclusivo exarado pela Procuradora Dra. Maria Dulce Baleeiro Costa. A procuradora assistente do NCA, Dra. Paula G. Morris Matos, dar o seu “De Acordo”.

## VOTO

O contribuinte, em preliminar, solicita a anulação do Acórdão combatido por falta da correta intimação realizada para conhecimento da diligência que fora solicitada. Como já havia informado a este Colegiado a nova localização que deveria ser dirigida suas correspondências, as realizadas não surtiram efeitos legais, conforme disposições do art. 108, do RPAF/BA e aos princípios da ampla defesa e do contraditório. Em primeiro, a enviada ao seu antigo endereço retornou e a segunda, enviada para Enrique Luiz Dupertuis, na cidade do Rio de Janeiro, constou do AR assinatura de pessoa sua desconhecida, que não participa do quadro de funcionários da empresa, o Sr. Reginaldo Cardoso. Entretanto e mesmo assim, a JJF entendeu que a intimação foi corretamente cumprida e a empresa não havia se manifestado.

Uma citação, ou no caso do processo administrativo fiscal a intimação para ciência de atos no processo, é imprescindível ao estabelecimento e desenvolvimento válido da relação processual. É pela intimação que se estabelece o contraditório, cientificando-se o acusado da imputação que sobre ele pesa e propiciando-lhe fazer sua defesa, da maneira mais ampla possível (art. 5º, LV, CF). Entretanto, para que não seja usada como meio para procrastinar o processo, a jurisprudência dos tribunais pátrios têm atenuado a rigidez (através do “princípio da aparência”, que tem suporte em outro princípio, o da instrumentalidade das formas, prescrito no art. 154 do CPC) contida no Parágrafo único do art. 223, do Código de Processo Civil – CPC quando determina que a entrega da correspondência enviada, via postal, será válida quando entregue a pessoa com poderes de gerência geral ou de administração, como se denota das seguintes decisões, apenas exemplificativas:

. *PROCESSUAL CIVIL. CITAÇÃO POSTAL. PESSOA JURÍDICA. CABIMENTO. REVELIA. EFEITOS. OMISSÃO. EMBARGOS. DECLARATÓRIOS. SÚMULA 211/STJ. 1. Na linha do entendimento das Turmas integrantes da Segunda Seção do STJ é válida a citação de pessoa jurídica por via postal, quando implementada no endereço onde se encontra o estabelecimento do réu, sendo desnecessário que a carta citatória seja recebida e o aviso de recebimento assinado por representante legal da empresa. 2. .... Recurso especial não conhecido.” (REsp 582.005/ BA, Rel. Ministro FERNANDO GONÇALVES, DJ 05.04.2004, Quarta Turma).*

. *PROCESSUAL CIVIL. CITAÇÃO PELO CORREIO. ART. 223, PAR. ÚNICO” CITAÇÃO . Citação pelo correio. Pessoa jurídica. Assinatura de preposto.- É suficiente, para que se cumpra a citação pelo correio, a entrega da correspondência na sede do estabelecimento do réu, recebida por um preposto que se presume autorizado para tanto. Mesmo porque não é comum dispor-se o diretor do banco a receber os carteiros, sendo de presumir-se que o empregado colocado nessa função tenha a responsabilidade de dar à correspondência recebida o devido encaminhamento. Recurso conhecido pela divergência, mas improvido.” (REsp 234.303/ MG, Rel. Ministro RUY ROSADO DE AGUIAR, DJ 27.03.2000, Quarta Turma).*

Em socorro a este entendimento, a Lei de Execução Fiscal (Lei nº 6.830/80), no seu art. 8º, I determina de que a citação em um processo de execução fiscal será feita pelo correio, com aviso

de recepção, se a Fazenda Pública não a requerer de outra forma, e que a sua efetivação se concretiza na data da entrega da intimação no endereço do executado (inciso II, do citado artigo).

E o Regulamento do Processo Administrativo Fiscal deste Estado – RPAF/BA (Decreto nº 7.629/99) assim dispõe:

*Art. 108. A intimação do sujeito passivo ou de pessoa interessada acerca de qualquer ato, fato ou exigência fiscal, quando não for prevista forma diversa pela legislação, deverá ser feita pessoalmente, via postal ou por meio eletrônico, independentemente da ordem:*

*[...]*

*II - mediante remessa, por via postal ou qualquer outro meio ou via, com aviso de recebimento (“AR”) ou com prova de entrega, ao sujeito passivo ou interessado, de cópia do instrumento ou de comunicação de Decisão ou circunstância constante de expediente;*

*Art. 109. Considera-se efetivada a intimação:*

*[...]*

*II - quando por remessa, na data do recebimento, sendo que, se for omitida a data, a intimação considera-se feita:*

*a) se remetida por via postal, na data em que for devolvido o comprovante de recebimento ao órgão encarregado da intimação;*

*b) se enviada por qualquer outro meio ou via, 3 (três) dias após a data da expedição;*

Diante do ora exposto, é equivocado o argumento apresentado pelo recorrente. Se ele apresenta um novo endereço para que as correspondências possam ser enviadas, nada obsta que este Colegiado assim proceda. No entanto, o endereço da empresa que consta nesta Secretaria de Fazenda, indicado por ela próprio e não modificado, foi utilizado. Mas, como a correspondência retornou, embora as posteriores não tenham retornado, o sócio da empresa foi notificado. Tais provas constam às fls. 514/519. E a pessoa que recebeu do carteiro a correspondência enviada ao endereço particular do sócio da empresa, pressupõe-se empregado colocado nessa função, tendo a responsabilidade de dar a ela o devido encaminhamento. Por fim, ressalto que a JJF, como pretendeu o recorrente afirmar, não entendeu que a intimação foi corretamente cumprida e a empresa não havia se manifestado. Ela, apenas, relata os fatos acontecidos no presente processo no Relatório do Acórdão. Esta situação, em qualquer momento, foi ventilada no voto proferido.

Diante do ora exposto não vejo causa para anular o Acórdão recorrido, nem desobediência ao art. 108, do RPAF/BA, nem, tampouco, que fora ferido o princípio da ampla defesa, exercido plenamente pelo recorrente, e do contraditório.

E, concluindo a matéria ora em discussão, o recorrente, novamente, apresenta o endereço da sua matriz, localizada na Avenida Santos Dumont, nº 8011, Centro Comercial Espaço 10, Galpão 1, Portão, Lauro de Freitas, Bahia para que as intimações sejam a ela dirigidas. Como anteriormente dito, nada obsta de que seu pleito seja atendido. O órgão competente deste Colegiado poderá enviar ao endereço acima indicado as comunicações sobre o andamento do presente processo, não ensejando, sua falta, motivo para alegação de cerceamento de defesa.

Nesta esteira do seu cerceamento do direito de defesa e desobediência ao princípio do contraditório, afirma o recorrente que a autuação se baseou em uma presunção e não na busca da verdade material, finalidade do processo administrativo fiscal. Inclusive, quando de sua manifestação a respeito da última diligência solicitada por esta 2ª CJF diz que ficou provada a inconsistência do levantamento fiscal (infração 1) levado a efeito por presunção, o que demonstrava encontra-se o Auto de Infração eivado de vícios insanáveis, conforme determinações o art. 18, IV, “a”, do RPAF/BA. Afirma, ainda, que Administração Pública, sob o argumento de proteger o interesse público, imputa aos seus contribuintes infrações e multas de todas as formas, cometendo, inúmeras vezes, verdadeiras injustiças, esquecendo que o interesse público reside, acima de tudo, na predominância da ordem constitucional.

Não discordando de que a finalidade de um processo administrativo fiscal é a busca da verdade material para dar certeza e liquidez ao imposto que se estar sendo exigido, discordo de todas as



demais colocações feitas pelo recorrente a respeito do presente processo.

Em primeiro, não existe qualquer presunção ilegal levada a efeito pelo autuante, que exigiu, na infração 1, o imposto por omissões de saídas anteriores com base na presunção legal de que *o fato de a escrituração indicar saldo credor de caixa, suprimentos a caixa não comprovados ou a manutenção, no passivo, de obrigações já pagas ou inexistentes, bem como a existência de entrada de mercadorias não contabilizadas ou de declaração de vendas pelo contribuinte em valores inferiores às informações fornecidas por instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito, autorizam a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção* - art. 4º, § 4º, da Lei nº 7.014/96, redação com vigência até 31/03/2010. E, neste caso, a lei inverte o ônus da prova. E, na infração 2, o ICMS sobre os estoques existentes no estabelecimento autuado já que encerrou suas atividades, escriturando o seu livro Registro de Inventário (fls. 40/42) e entrando com pedido de baixa junto a esta Secretaria de Fazenda de sua inscrição cadastral em 13/05/2005.

Em segundo, a ação fiscal encontra-se revestida de todas as formalidades legais, conforme dispõe o art. 39, do RPAF/BA.

Em terceiro, os equívocos cometidos pelo autuante, e fartamente apresentados pelo recorrente em relação à infração 1, foram, por dever deste Colegiado, acolhidos, objetivando constatar a veracidade de todos os argumentos, acompanhados de provas, que o estabelecimento autuado dispôs. Duas diligências foram levadas a efeito, para não quedar qualquer dúvida a respeito da base de cálculo do imposto ora exigido. Assim, a diminuição do valor do imposto original do presente Auto de Infração através de duas diligências saneadoras, ao contrário do que afirma o recorrente, atesta, de maneira cabal, o respeito e obediência ao princípio do contraditório e da ampla defesa e a busca incessante da verdade material dos fatos.

Em quarto, em nenhum momento a fiscalização imputou ao recorrente *“infrações e multas de todas as formas, esquecendo que o interesse público reside, acima de tudo, na predominância da ordem constitucional”*. A ordem constitucional, no presente processo foi rigorosamente obedecida, as infrações estão caracterizadas, bem como o infrator e o montante do débito tributário a ser exigido.

Em quinto, esquece o nobre patrono da empresa as determinações dos §§ 1º e 2º do art. 18, do RPAF/BA, os quais transcrevo para melhor esclarecimento:

*§ 1º As eventuais incorreções ou omissões e a não-observância de exigências meramente formais contidas na legislação não acarretam a nulidade do Auto de Infração ou da Notificação Fiscal, desde que seja possível determinar a natureza da infração, o autuado e o montante do débito tributário, devendo as incorreções e omissões serem corrigidas e suprimidas por determinação da autoridade competente, desde que o fato seja comunicado ao sujeito passivo, fornecendo-se-lhe no ato da intimação cópia dos novos elementos, com a indicação do prazo de 10 (dez) dias para sobre eles se manifestar, querendo.*

*§ 2º Não se declarará a nulidade sem prejuízo ou em favor de quem lhe houver dado causa ou se o ato praticado de forma diversa houver atingindo a sua finalidade.*

O recorrente, ainda, argui cerceamento de defesa e desobediência ao contraditório pelo fato de última diligência, fiscal estranho ao feito não enumerou (pelos números das notas fiscais), taxativamente, quais as notas fiscais não consideradas no levantamento levado a efeito. Assim, disse restar impossibilitado de expressar qualquer argumento a respeito da diligência levada a efeito. Este é argumento claramente procrastinatório. Se o nobre patrono da empresa tivesse o cuidado de observar o pedido da diligência (fl. 1008) teria observado, se não observou, que ela teve por base as razões de defesa apresentadas, quando de sua manifestação às fls. 920/923 dos autos. Ou seja, todo o trabalho foi baseado nos documentos que ele mesmo apensou aos autos. Todas as notas fiscais, de entradas e saídas, consideradas foram minuciosamente descritas na diligência. Portanto, é de meridiano entendimento que as demais, que não foram incluídas no levantamento fiscal original, na primeira diligência e nem na última, não foram incluídas no levantamento fiscal. Neste momento, observo que a empresa ao longo da lide, dificultando o trabalho de entendimento e de revisão do lançamento fiscal, apensou aos autos, por diversas

vezes, as mesmas cópias dos mesmos documentos fiscais. Somente como exemplo: Nota Fiscal nº 0790 – fl. 345, 390, 632.

Em assim sendo, seu pedido de nova diligência para que a Fazenda Estadual, com ônus para si, designe um auditor fiscal para demonstrar no processo quais as notas fiscais apresentadas pelo próprio recorrente que não foram incluídas no levantamento de auditoria dos estoques da empresa, é como já dito, pedido claramente procrastinatório, tendo o mais completo indeferimento o seu pedir.

Quanto ao pedido de diligência solicitado quando da apresentação do Recurso interposto, esta foi por duas vezes realizada. Em relação à produção de prova pericial, não tem cabimento diante das determinações expressas no art. 147, II, do RPAF/BA.

No mérito, a empresa se defende das duas infrações como se elas fossem uma só, o que é enorme equívoco, pois com natureza totalmente diversa. Para que dúvidas não existam, passo a analisá-las e decidir de *per si*.

A infração 1 trata de levantamento quantitativo dos estoques de mercadorias, sendo exigido o imposto por presunção legal, conforme art. 4º, § 4º da Lei nº 7.014/96. Diante de todos os argumentos apresentados pela empresa (falta de considerações de diversas notas fiscais tanto de entradas como de saídas pertencentes ou emitidas pela inscrição estadual (IE) nº 51.155.265) não haviam sido incluídas no levantamento dos estoques, esta 2ª CJF, por duas vezes, buscou a verdade material dos fatos. Todos os ajustes foram realizados neste aspecto.

No entanto o recorrente insiste que as saídas de mercadorias através da sua matriz (IE nº 063.377.008) deveriam, também, ser computadas, pois quando da baixa de sua inscrição cadastral apenas fez uma transferência das mercadorias, sem emissão de qualquer documento fiscal, que e inclusive, restavam juntas armazenadas no mesmo local, ou seja, na Intermarítima Terminal Alfandegado, pois mercadorias todas importadas.

O recorrente com tal discurso não observou, em primeiro, a autonomia dos estabelecimentos, ou seja, tanto sua matriz, como sua filial possuem escrituração fiscal e contábil próprias e cada uma é a titular das mercadorias. Em segundo, embora as mercadorias, tanto da matriz como da filial estejam armazenadas no mesmo depósito, isto não implica junção de seus estoques, muito pelo contrário, deve o recorrente exercer, sobre eles, maior controle para não haver conflitos entre o fisco e a sua própria contabilidade e escrita fiscal. Em terceiro, sendo ou não mercadorias importadas, este fato não afeta a lide. Em quarto, se houve ou não, pois o próprio recorrente confessa não ter emitido nota fiscal, transferências de mercadorias da filial em processo de baixa para sua matriz este fato, de igual forma, não interfere na presente lide, não havendo qualquer sentido aqui se discutir o conceito de transferência de mercadorias. Tendo havido transferência dos estoques finais do recorrente para sua matriz, ele, recorrente, no momento desta transferência, de igual sorte, passou a titularidade das mercadorias para a sua matriz. Assim, quando de suas vendas, elas não mais pertenciam à filial da empresa, ora autuada e sim a sua matriz que responde, por dever, com todas as obrigações tributárias a elas inerentes. Inclusive, caso fosse realizada uma auditoria de estoques na matriz do recorrente e havendo prova que tais mercadorias foram de fato transferidas, elas iriam compor as entradas do estabelecimento matriz como mercadorias exclusivamente a ele pertencentes e existentes nos seus estoques.

Em assim sendo, todas as saídas de mercadorias através da IE nº 063.377.008 (cuja origem não se tem conhecimento, ou seja, se originárias da própria matriz ou da sua filial autuada) não podem ser consideradas no presente lançamento fiscal, que diz respeito à IE nº 51.155.265. E assim se posicionaram as diligências realizadas, o que entendo de forma correta.

Portanto, não há qualquer motivo para se aplicar, apenas, uma multa acessória por descumprimento de uma obrigação acessória (falta de emissão de nota fiscal de transferência) como requer o recorrente, inclusive fato que não faz parte da presente lide. A infração 1 do presente lançamento fiscal é mantida conforme apresentou o último diligente fiscal, ou seja, para

o exercício de 2003 o ICMS exigido importa no valor de R\$1.681,87 e para o exercício de 2004 de R\$8.629,21, em um total da infração 1 de R\$10.311,08.

A infração 2 trata da falta de recolhimento do ICMS relativo as mercadorias constantes do estoque final do recorrente, quando do encerramento de suas atividades, estando devidamente escriturado o livro Registro de Inventário, conforme fls. 40/42 dos autos.

Como bem posicionado pela JJF, o RICMS/BA no seu art. 125, VI, determina que o ICMS deve ser recolhido por antecipação no ato da apresentação do requerimento de baixa de inscrição, relativamente ao imposto devido sobre o estoque final. Este procedimento não foi seguido pela empresa, que apenas informa que transferiu, sem qualquer prova do fato, os estoques existentes para sua matriz. Mais uma vez, o fato da empresa autuado ter, ou não, transferido tais estoques para sua matriz, em qualquer momento a operação o desobriga a recolher o imposto sob seus estoques finais quando da baixa de sua inscrição cadastral. A existência, ou não, de posterior imposto a ser recolhido sobre este fato (transferências e posteriores vendas), não é mais da empresa autuado e sim da matriz que passou a ter a titularidade das mercadorias. O que a norma tributária exige é, primeiramente, que sobre tais estoques, quando do pedido de baixa da inscrição estadual do estabelecimento o imposto seja recolhido por antecipação.

Pelo exposto, a infração 2 é mantida em sua inteireza, conforme decidido pela JJF, ou seja, no valor de R\$12.579,21.

Por fim, as multas foram corretamente aplicadas conforme determinações do art. 42, II, “f” e III, da Lei nº 7.014/96. E, quanto ao seu cancelamento ou redução, como previsto no § 7º do referido art. 42, observo que elas foram aplicadas sobre uma obrigação principal, não tendo esta CJF competência para reduzi-las ou cancelá-las. Pode o recorrente, querendo e ao apelo da equidade, solicitar tal feito à Câmara Superior deste Colegiado, seguindo os trâmites do art. 159, do RPAF/BA.

Voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário interposto para julgar PROCEDENTE EM PARTE a infração 1 e totalmente procedente a infração 2.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **206936.0002/07-0**, lavrado contra **BOLLAND DO BARSIL S/A.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$22.890,29**, acrescido das multas de 60% sobre R\$12.579,21 e 70% sobre R\$10.311,08, previstas nos incisos II, “f” e III, do art. 42, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 16 de abril de 2012.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE

MÔNICA MARIA ROTERS – RELATORA

ROSANA MACIEL BITTENCOURT PASSOS - REPR. DA PGE/PROFIS