

PROCESSO - A. I. Nº 232845.0113/08-6
RECORRENTE - BARBOSA, BARBOSA E CIA. LTDA.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 2ª JF nº 0149-02/09
ORIGEM - IFEP – DAT/SUL
INTERNET - 12/09/2012

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0228-12/12

EMENTA: ICMS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. OPERAÇÕES DE SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM DOCUMENTOS FISCAIS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. A diferença das quantidades de saídas de mercadorias apurada mediante levantamento quantitativo de estoques constitui comprovação suficiente da realização de operações sem emissão da documentação fiscal exigível. Comprovado equívoco de transposição de quantidade dos valores das saídas da mercadoria com código 1 para o levantamento quantitativo dos estoques. Afastadas as preliminares de nulidade. Decisão por maioria. Modificada a Decisão recorrida. Indeferido o pedido de diligência. Recurso **PARCIALMENTE PROVIDO**. Decisão por maioria.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte contra Decisão proferida pela 2ª Junta de Julgamento Fiscal que julgou Procedente o Auto de Infração, lavrado em 23/09/2008, para exigir ICMS no valor de R\$3.744,41, acrescido da multa de 60%, em razão do contribuinte ter praticado operações tributáveis como não-tributáveis, regularmente escrituradas.

Na descrição da infração foi informado de que o contribuinte realiza, entre suas atividades, vendas para entrega futura. Assim, foram selecionadas as vendas para entrega futura com a COELBA, classificada como “Estoque – Fiel Depositário” e, em levantamento quantitativo dessas vendas foram verificadas vendas dos produtos sem destaque e recolhimento do imposto. Ainda foi observado de que o levantamento fiscal refere-se ao exercício de 2005 e 2006, sendo realizado manualmente já que a empresa não informou em seus arquivos magnéticos o Registro Tipo 54.

A 2ª JF após ultrapassar a arguição de nulidade apresentada pelo autuado e negar seu pedido de diligência, prola a seguinte Decisão.

Examinando as peças processuais, constata-se que o lançamento tributário decorreu da falta de recolhimento do imposto, em razão do contribuinte ter praticado operações de vendas a título de remessas sem destaque do ICMS nas notas fiscais correspondentes, uma vez que no levantamento do autuado ficou demonstrado que as remessas foram feitas em quantidades superiores àquelas faturadas antecipadamente com o imposto destacado.

À luz do RICMS/97, nos casos de faturamento antecipado, a regra é a emissão do documento fiscal sem destaque do imposto, só o fazendo quando da remessa das mercadorias faturadas.

Neste caso específico, o sujeito passivo obteve regime especial junto à SEFAZ, para emitir a nota fiscal de faturamento antecipado destacando o ICMS de imediato, ficando nas remessas subsequentes desobrigado de destacar o imposto nos documentos fiscais correspondentes.

Observe que, em decorrência do regime especial, os produtos vendidos à COELBA, são escriturados no livro Registro de Inventário nas quantidades consignadas nos documentos fiscais que registram o faturamento antecipado, na rubrica: “estoque – fiel depositário” – COELBA Itororó, tendo de ser baixadas desta, as quantidades correspondentes, nas remessas subsequentes à sua proprietária – COELBA.

Ocorre que, o autuante, tomando por referência as quantidades de mercadorias registradas na rubrica descrita acima, do livro Registro de Inventário de 2004 a 2006, bem como as notas fiscais de faturamento e as de remessas de 2005 e 2006, realizou levantamento quantitativo de estoque, dessa rubrica, e apurou saídas de mercadorias superiores às quantidades faturadas e escrituradas no livro Registro de Inventário e exigiu o ICMS das diferenças encontradas, consoante demonstrativo.

O contribuinte, em sua defesa, admitiu que as inconsistências existentes em sua escrita fiscal, decorreram de erros em sua escrituração, e que refez o seu Registro de Inventário, relativo ao estoque de fiel depositário e para realizar a recomposição dos estoques, fez o levantamento de todas as saídas ocorridas em cada exercício, apurando cada nota fiscal emitida relativa as operações ocorridas entre ele e a COELBA. Entretanto não apresentou levantamento demonstrando tais inconsistências.

Juntou ao PAF planilhas denominadas: "controle diário de entradas e saídas de produto acabado – Produto pertencente à COELBA" registrando número de nota fiscal quantidade de entrada em uma coluna e de Saídas em outra-2002 a 2005- isoladamente, sem vinculação com inventário, sem demonstrar qualquer resultado conclusivo.

Apontou isoladamente diferenças, relacionadas aos produtos: códigos 01 - "Cruzetas RET 2,40 x 200"; código 17 - "Poste B 600 x 09,00"; código 21 "Cruzeta T 2,40 x 200, sem juntar qualquer demonstrativo comprovando as diferença citadas.

Alegou que o autuante considerou equivocadamente em seu levantamento produto de código 04 "placa 400 x 11 x 22", como se fosse do código 01 - "Cruzetas RET 2,40 x 200" aduzindo que este, não teve saída em fevereiro, quando ao contrário do que disse, a Nota Fiscal nº482 por exemplo registra que houve saída de 15 unidades das referidas mercadorias, pelo menos.

Disse que o autuante cometeu equívocos em seu levantamento, transcreveu exaustivamente em sua peça defensiva as inconsistências alegadas, informou que corrigiu os livros Registro de Inventário para demonstrar que não houve a omissão de saída objeto da autuação, entretanto, além de não fundamentar em demonstrativos correspondentes, não juntou aos autos os Inventários ajustados, assim como a comprovação da contabilização, de tais ajustes nos exercícios de 2005 e 2006, em sua escrita contábil.

Portanto está correto o crédito tributário exigido pelo autuante, visto que a diferença das quantidades de saídas de mercadorias apurada mediante levantamento quantitativo de estoques constitui comprovação suficiente da realização de operações sem emissão da documentação fiscal exigível. Entretanto, verifico que foi aplicado o percentual de multa de 60%. Como se trata de levantamento quantitativo de estoque, a multa a ser aplicada será a de 70%, prevista no inciso III, do art. 42, da Lei nº 7.014/96.

Voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

Inconformado com a Decisão de 1º Grau, o contribuinte apresenta Recurso Voluntário (fls. 456/471). Preliminarmente entende que a JJF não adotou a melhor solução jurídica em relação à matéria ora em lide, sendo necessária a sua reforma para cancelar o Auto de Infração.

Informando sobre a tempestividade do seu Recurso Voluntário, apresenta uma breve síntese dos fatos. Diz ter por objeto social a industrialização de artefatos de cimento, o comércio de materiais de construção e elétricos e o transporte de cargas (Contrato Social em anexo) e que no exercício de suas atividades sempre cumpriu com os seus deveres, principalmente os tributários, sendo, portanto, surpreendido com o presente lançamento fiscal.

Na sua impugnação inicial apresentou esclarecimentos sobre o Regime Especial que goza, bem como indicou, pormenorizadamente, os motivos pelos quais entende ser improcedente a autuação, assumindo, inclusive, ter cometido equívocos na escrituração do seu Estoque de Fiel Depositária. Mas, que refez todo o seu controle de estoque, apurando cada saída e cada entrada ocorrida desde o início das suas atividades, conforme documentos naquela ocasião apresentados. Neste momento faz uma ressalva de que naquela ocasião somente havia apresentado as planilhas relativas ao refazimento do estoque dos produtos que ensejaram as supostas divergências. Contudo, para que não houvesse mais dúvidas, apensava, neste momento, aos autos a íntegra dos documentos já apresentados, bem como todas as notas fiscais (entradas e saídas) desde aquela de nº 1.

Afora toda esta documentação, requereu diligência por fiscal estranho ao feito para verificar a correção de suas atividades, conferindo o procedimento adotado do refazimento do controle de estoque, o que foi negado pela JJF.

Passa, em seguida, a suscitar a nulidade da Decisão recorrida, diante da negativa da diligência solicitada para conferência do refazimento dos estoques conforme realizou. Informa que refez seus estoques calcado nos documentos apresentados (todas as operações de entradas e saídas), desde o início das atividades enquanto fornecedora da COELBA, identificando onde estariam equívocos, ou seja, desde a primeira operação realizada - Nota Fiscal nº 1).

Observando que os diversos equívocos na escrituração do seu estoque derivaram, muitos deles, da mesma ter sido feita à mão, ressalta que a análise a ser feita é minuciosa e que, sem dúvida, a designação de um Auditor Fiscal para análise de toda a documentação envolvida se torna necessária para que sejam obedecidos os princípios norteadores do Processo Administrativo Fiscal, bem como da própria Administração Pública.

Afirma, ainda, que a 1ª Instância deste Colegiado não o intimou para se manifestar sobre as informações fiscais, tendo julgado o mérito da demanda sem perquirir a verdade material que tal postura afronta não somente a busca pela verdade material, como também cerceia o seu direito de ampla defesa, já que reduz consideravelmente os meios de prova postos à sua disposição, visto que a documentação acostada aos autos necessita, ao menos, de uma confirmação técnica por fiscal estranho ao feito. Entende que para o caso devem ser aplicadas as determinações do art. 18, II e III, do RPAF/BA, como transcreveu.

A respeito da sua não ciência das informações fiscais, afirma ter havido afronta ao art. 127, § 7ª, do RPAF/BA, já que foram acostados aos autos informações e dados novos, a exemplo das informações sobre os balanços patrimoniais.

Ademais, em completo desrespeito às garantias do contraditório e ampla defesa, a Decisão recorrida modificou os critérios jurídicos do lançamento, imputando uma multa majorada não prevista na autuação original.

Informa que lhe foi concedido um regime especial por meio do Parecer GECOT nº 1.708/97 que lhe permite assinar um contrato com a COELBA para fornecimento de um determinado número de produtos, sendo que na medida em que produz os materiais contratados, solicita à COELBA a inspeção dos mesmos. Em seguida, é enviado um técnico da COELBA ao seu estabelecimento para inspecionar os produtos que serão adquiridos. Após a inspeção, os produtos aprovados são selados e a COELBA emite um Boletim de Inspeção-BIM. É emitida uma nota fiscal de venda mercantil (relacionando todos os produtos constantes no BIM), com o destaque do ICMS, referente a alienação destes bens, sem saída física dos mesmos, sendo que os bens apenas transitam do seu estoque para o estoque de fiel depositário, estoque este pertencente a COELBA, embora esteja fisicamente em suas instalações.

Aduz que, na medida em que a COELBA precisa dos produtos fornecidos por ele (autuado), faz-se uma ordem de fornecimento - OF que gera nota fiscal de remessa, sem destaque do imposto, cujo recolhimento já fora efetuado por ocasião da nota fiscal de venda mercantil acima mencionada.

Alega que, até que haja a circulação física das mercadorias, figurara na condição de fiel depositário das mesmas que, juridicamente, pertencem à COELBA, mas, que estão sob os seus cuidados.

Assegura que toda a operação acima descrita é feita com o máximo de rigor, de forma que não há como ocorrerem operações não tributadas entre ele e a COELBA. Afirmo que toda e qualquer inconsistência existente em sua escrita fiscal decorre de falha humana, de erros na escrituração, a qual era feita manualmente pelos seus funcionários.

Passa, em seguida a tecer considerações sobre o refazimento do seu livro "*Livro de Controle Diário da Produção, Entradas e Saídas, de produto acabado, matéria-prima e estoque de fiel depositário*". Diz que no curso da fiscalização percebeu inconsistências em sua contabilidade. Em assim sendo, levantou todas as notas fiscais que envolveram as suas operações com a COELBA e, constatados os equívocos, inclusive transmitiu, via SINTEGRA, as correções feitas no seu inventário. Reafirma que os erros constatados decorreram de falhas humanas, pois,

inicialmente seus controles eram feitos através de fichas de papel. Dá exemplo dos equívocos constatados, ou seja, ao invés de colocar nas fichas que a NF nº X, representou a saída de 10 unidades de um determinado produto (quantidade discriminada na nota fiscal), os funcionários escreviam 1, ou 100, unidades, fazendo surgir inconsistências nas quantidades, sem, necessariamente, repercutir em divergência nos valores, já que o valor destacado nas notas fiscais era lançado corretamente (até mesmo em razão do maior controle que havia neste ponto, já que os valores das notas fiscais são lançados tanto pelo setor de controle interno de estoque, quanto pela Contabilidade nos livros fiscais), o que justifica, por exemplo, porque o Estoque de Fiel Depositária apresentou divergências e mesmo após o seu refazimento, o Balanço Patrimonial permaneceu inalterado.

Prosseguindo com sua argumentação, diz inexistirem as omissões detectadas, pois decorrentes de equívocos na escrituração do seu livro de Inventário, bem como de equívoco cometido pelo próprio autuante. Nesta esteira, torna a argumentar sobre o refazimento do seu livro de Inventário, sobre a necessidade de diligência para a busca da verdade material e sobre os objetivos de uma fiscalização e do ônus da prova que entende, ter sido feita pela empresa.

Contudo, passa a analisar cada um dos produtos, em relação aos quais foram apuradas inconsistências no Registro de Inventário, a fim de justificar cada uma delas.

Exercício de 2005

. Produtos de código “01”, “07”, “21”

Em relação ao produto de código 01, que se refere a "Cruzetas RET 2,40 x 200", foi apontada omissão de saída de 67 unidades. O fiscal autuante ao apurar os registros de saída de mercadorias e confrontá-los ao Registro de Inventário, considerou, equivocadamente, operações de saída referentes ao produto de código 04 (Placa 400 x 11 x 22), como se fossem operações de saída do produto em análise. O equívoco ocorreu, pois o fiscal considerou as 67 unidades do item 4, circuladas em fevereiro, como se fossem deste item, enquanto, na verdade, em relação ao presente item, não ocorreram saídas no mês de fevereiro. E, continua, não se diga que a nota fiscal nº 482 representa a saída de 15 unidades desta mercadoria, pois a mesma representa saída de 15 unidades de Cruzeta T 200 x 2,40, de código 21.

. Produto de código 17 – “Poste B 600 x 09,00”

Em relação a este produto foi apontada a omissão de saída de 33 unidades. O estoque inicial apontado na planilha da fiscalização para 2004 foi de 25 unidades, enquanto que, na verdade, havia apenas 24 unidades. Após a compra de 1.135 unidades (valor reconhecido pelo próprio fiscal), o estoque final de 2004 deveria ser de 1.159 unidades e não de 1.160. Além do mais, disso, o estoque final apontado foi de 346 (trezentos e quarenta e seis) unidades, enquanto que o estoque real era de 312 unidades. Para chegar a este valor, basta subtrair o estoque existente pelas saídas ocorridas no exercício. Diz que o equívoco constatado pela fiscalização é elidido pelo refazimento do controle de estoque.

. Produto de código 21 – “Cruzeta T 2,40 x 200”

Em relação a este produto foi apontada a omissão de saída de 09 unidades. O equívoco ocorreu apenas na escrituração do estoque final do inventário de 2005, pois, conforme apurado pelo autuante, o saldo relativo ao estoque final do citado exercício seria de 1.072 unidades, enquanto o estoque real era de 1.063 unidades. O próprio fiscal reconhece o estoque inicial em 2005 (ou seja, o estoque final de 2004), e reconhece a quantidade de saídas ocorridas. Subtraindo o total do estoque pelo número das saídas, remanesceriam no estoque 1.063 unidades. Deste modo, percebe-se que o estoque final escriturado de 1.072 unidades é incorreto, conforme comprovam os documentos anexos (doc. 04). Logo, não há que se falar em omissão de saídas, pois não ocorreram saídas além daquelas reconhecidas pelo próprio fiscal.

Exercício de 2006

. Produto de código “4” – “Placa de Estai 400x100x22”

Em relação ao produto de código 04 – “Placa de Estai 400x100x22” foi apontada a omissão de saída de 04 unidades. O estoque inicial apurado pelo fisco para 2005 foi de 319, porém ele era 325 unidades. Considerando o estoque inicial apontado pela fiscalização, somado às compras (2.200 unidades), o estoque final de 2005 (estoque inicial para 2006) passa de 2.519 para 2.525 unidades. Subtraindo o estoque inicial de 2006, pelas saídas ocorridas naquele exercício (que foram 1.460), o estoque final foi de 1.065 unidades. Para chegar a este valor, basta subtrair o estoque existente pelas saídas ocorridas no exercício. Diz que o equívoco constatado pela fiscalização é elidido pelo refazimento do controle de estoque.

. Produto de código “10” – “Poste DT D – 200 x 09,00”

Em relação ao produto de código “10” – “Poste DT D – 200 x 09,00” foi apontada a omissão de saída de 03 unidades. O estoque inicial apurado pelo fisco para 2005 foi de 549, porém ele era 551 unidades. Considerando o estoque inicial apontado pela fiscalização, somado às compras (885 unidades), o estoque final de 2005 (estoque inicial para 2006) passa de 1.434 para 1.434 unidades. Subtraindo o estoque inicial de 2006, pelas saídas ocorridas naquele exercício (que foram 638), o estoque final foi de 798 unidades. Para chegar a este valor, basta subtrair o estoque existente pelas saídas ocorridas no exercício. Diz que o equívoco constatado pela fiscalização é elidido pelo refazimento do controle de estoque.

Pelo que expôs diz que, de forma inequívoca, existe a necessidade de ser reformada a Decisão recorrida, já que a base da Decisão da JJF destoava da verdade material. Requeru, novamente, diligência fiscal para comprovar o refazimento da sua escrita fiscal.

Requer a nulidade ou a improcedência do lançamento fiscal e protesta pela juntada dos documentos, assim como pela produção de todos os meios de provas permitidos em direito, inclusive pela realização de eventual perícia e diligência fiscal (art. 123 e 145 do RPAF/BA). Requer, ainda, que as intimações sejam feitas sempre em nome do seu patrono, Octavio Bulcão Nascimento, inscrito na OAB/BA sob os nº 12.009, com endereço profissional na Rua Agnelo de Brito, nº 90, Edifício Garibaldi Memorial, 5º e 6º andares, Federação CEP 40.210-245, Salvador/BA, sob pena de nulidade.

A PGE/PROFIS (fl. 2.617) diante dos argumentos de defesa (Decisão da JJF é nula por preterição ao direito de defesa, já que o pedido de diligência foi indeferido e que o refazimento do livro de controle de produção é suficiente para justificar as diferenças encontradas no levantamento quantitativo) e dos documentos trazidos aos autos, solicita que os autos sejam encaminhados em diligente para que estranho ao feito os analise.

Esta 2ª CJF indeferiu o pedido de diligência solicitado, pois as questões iniciais a serem enfrentadas no lançamento fiscal dizem respeito, basicamente, à matéria de cunho jurídico e não de matéria fática. Em primeiro, existe uma preliminar de nulidade à Decisão recorrida a ser enfrentada diante do fato da sua não ciência das questões levantadas pelo autuante e dos documentos por ele acostados aos autos quando de sua informação fiscal (fls. 411/435) e, em segundo deveria ser analisado o comportamento do recorrente (refazimento da escrita fiscal no curso e após ação fiscal) em confronto com as determinações da legislação vigente.

Foi observado, ainda, que o único argumento do recorrente que não se referia ao refazimento da sua escrita fiscal diz respeito ao quantitativo da mercadoria “Cruzeta Ret 200 x 2,40” – código 1, no exercício de 2005, havendo erro do autuante ao transportar as quantidades dessa mercadoria para seus levantamentos.

Em Parecer conclusivo, a PGE/PROFIS (fls. 2625/2625 verso), através da Procuradora Dra. Maria Dulce Baleeiro Costa, assim se posiciona:

Em relação a nulidade suscitada pelo Recorrente, por não ter sido dada a oportunidade de manifestação após a Informação fiscal, vejo que não merece acolhimento, já que os documentos e fatos ali indicados (fls 411/435) não são novos. O autuante rebate os argumentos defensivos do Autuado e traz documentos contábeis que a esse

pertencem, não havendo razão, portanto, para que fosse reaberto prazo de defesa, nem mesmo para “vistas” ao contribuinte.

Quanto à escrituração do Livro de Inventário no curso da ação fiscal, evidentemente que tal fato não pode ser, a priori, acatado, já que o livro fiscal ao se reportar a fatos pretéritos, já deveria estar pronto e com as informações corretas. Ocorre que, erros podem ser identificados e, eventualmente, comprovados, o que poderia fundamentar a reescrita do livro. Porém, não posso afirmar se os documentos trazidos pelo Recorrente são suficientes para sustentar os novos números lançados em seu Livro de Inventário, estando prejudicado o Parecer nesse aspecto.

Quanto às diferenças do quantitativo da mercadoria cruzeta Ret 200x2,40- código 1 no exercício de 2005, o erro observado à fl. 12 já foi identificado pelo CONSEF, pelo que será corrigido, certamente, por ocasião do julgamento, não sendo possível nesse momento apontar qual a consequência numérica do erro.

Opina pelo provimento parcial do Recurso para que seja modificado o levantamento quantitativo em relação a mercadoria cruzeta Ret 200x2,40 - código 1 para o exercício de 2005.

A Procuradora Dra. Sylvia Amoêdo encaminha os autos para julgamento, ratificando o teor do Parecer exarado (fl. 2626).

Em sessão de pauta suplementar do dia 28/04/2011, esta 2ª CJF decide encaminhar, novamente, os autos à PGE/PROFIS para que a Procuradora Assistente desse Órgão Jurídico exare despacho em relação ao Parecer conclusivo exarado (fl. 2637).

Em despacho, a Procuradora da PGE/PROFIS/NCA, Dra. Aline Solano Souza Casali Bahia, ratifica o Parecer da Dra. Maria Dulce Baleeiro Costa. A Procuradora Assistente da PGE/PROFIS apõe o seu “De Acordo” (fl. 2630).

VOTO

Preliminarmente, quanto ao pedido do representante legal do recorrente de que todas as intimações sejam encaminhadas ao seu escritório de advocacia, ressalto que no foro administrativo embora não seja obrigatória a comunicação de intimações e decisões ao advogado da empresa, mas sim à parte envolvida na lide, nada obsta de que seu pleito seja atendido. Porém, ressalto de que se este pleito assim não ocorrer, em qualquer hipótese determina a nulidade do lançamento fiscal, uma vez que a presente lide ainda se encontra na esfera administrativa e a empresa autuada tem endereço e, igualmente, seus sócios. Portanto, as comunicações desta SEFAZ poderão ser dirigidas a qualquer um.

Informo, ainda, de que as intimações para que o representante legal da empresa compareça ao CONSEF para acompanhar as sessões de julgamento deste Colegiado e nela se manifestar, conforme determinações legais, são publicadas no Diário Oficial do Estado e no site da Secretaria da Fazenda deste Estado.

No Recurso interposto, o recorrente requer a anulação da Decisão recorrida, apresentando três argumentos.

No primeiro, diz ser ela nula, diante da negativa da diligência solicitada para conferência do refazimento dos estoques conforme realizou. Alega cerceamento do seu direito de defesa.

É equivocado o entendimento do recorrente. É cediço ser a busca da verdade material e a certeza jurídica a finalidade de qualquer procedimento administrativo tributário, que se pauta nos princípios da oficialidade, da legalidade objetiva, da verdade material, do informalismo e da garantia de ampla defesa, sem prejuízo de outros princípios de direito (art. 2º, do RPAF/BA), tendo sempre em vista a conveniência da rápida solução do litígio, restringindo-se as exigências ao estritamente necessário à elucidação do processo e à formação do convencimento da autoridade requerida ou do órgão julgador por ato menos oneroso (§§ 1º e 2º do citado artigo). Por isso, o julgador administrativo pode, e deve, por competência (art. 30, III, do Regimento Interno deste CONSEF – Decreto nº 7.592/99) solicitar diligência ou perícia para que se cumpra, quando necessária, uma exigência processual ou para que se investigue a respeito do mérito de uma questão. No entanto, ao julgador cabe a direção do processo na fase instrutória, tendo a

competência de autorizar ou rejeitar a produção de provas e na forma que entender necessária, sob o enfoque exclusivo da necessidade ou não das mesmas para o deslinde do feito. Afora tais considerações, reza o art. 147, I, do RPAF/BA que deve ser indeferido o pedido de diligência fiscal, quando *a) o julgador considerar suficientes para a formação de sua convicção os elementos contidos nos autos, ou quando a verificação for considerada impraticável; b) for destinada a verificar fatos vinculados à escrituração comercial e fiscal ou a documentos que estejam na posse do requerente e cuja prova ou sua cópia simplesmente poderia ter sido por ele juntada aos autos.*

Além do mais, a JJF apresentou justificativa para indeferir o pedido de diligência, como transcrevo a seguir.

Do mesmo modo não acato o pedido de diligência, com a alegação de que os lançamentos realizados pelo autuante, pautaram-se em suposições incorretas, uma vez que à vista dos elementos acostados aos autos constata-se que o autuante realizou o seu levantamento fundamentado nos livros Registro de Inventários de 2004 a 2006 e nas notas fiscais de faturamento antecipado com destaque do imposto, bem como nas notas fiscais de remessa todas dos exercícios de 2005 e 2006, pertencentes ao contribuinte.

Além do mais o contribuinte anexou relação de notas fiscais de 2002 a 2006, sem apresentar, a partir dos livros e documentos fiscais mencionados, demonstrativos identificando as inconsistências alegadas para que pudessem ser examinadas em diligência.

Quanto a alegação de que as Notas Fiscais nº 01 a 249, estão sob a guarda do autuante, não juntou comprovação desse fato. Ao contrário do que alegou, o “Termo de Arrecadação de Livros e Documentos”, à fl. 07, contém as assinaturas do contribuinte acusando a entrega ao fisco e o recebimento em devolução dos livros e documentos fiscais utilizados pela fiscalização.

Como segundo argumento, diz que a JJF não o intimou para se manifestar a respeito da informação fiscal, já que no seu bojo houve a apresentação de documentos que, ao menos, necessitava de uma confirmação técnica por fiscal estranho ao feito. Com tal entendimento, afirma ter havido a falta de perquirição da verdade material e cerceamento do seu direito de defesa. Alega desobediência aos incisos II e III, do art. 18, do RPAF/BA, bem como às disposições do art. 127, § 7º, da referida norma regulamentar.

O autuante, quando prestou sua informação fiscal (fls. 407/410), para rebater o argumento do defendente de que os estoques de mercadorias referente ao “Estoque de Fiel Depositário” e escriturado no seu livro de Inventário encontrava-se errado, fez um comparativo dos valores naquele livro constante e os valores constantes no Balanço Patrimonial da empresa, onde demonstra serem eles coincidentes. E, para isso, trouxe aos autos, cópias deste balanço patrimonial. (fls. 411/435). Este foram os documentos apresentados.

De fato, o § 7º, do art. 127, do RPAF/BA determina que, *se na informação fiscal forem aduzidos fatos novos ou se forem anexados aos autos novos demonstrativos ou levantamentos, o órgão preparador deverá dar ciência ao sujeito passivo, observado o disposto no § 1º do art. 18.* Porém, no presente, não foram apresentados nem novos demonstrativos nem novos levantamentos nem cópias de documentos que pudessem interferir diretamente com o levantamento quantitativo dos estoques realizados. Apenas o autuante demonstrou que o Livro de Inventário apresentado quando da fiscalização é o livro fiscal legal e que deve ser aquele a ser levado em consideração, não havendo, no caso, qualquer motivo para ser analisado por fiscal estranho ao feito.

Neste sentido, não vejo causa para ser alegado cerceamento de defesa, nem tampouco desobediência aos incisos II e III, do art. 18, do RPAF/BA, por parte da JJF.

Por terceiro, afirma o recorrente ter a Decisão recorrida desobedecido “completamente” às garantias do contraditório e ampla defesa ao modificar “os critérios jurídicos do lançamento, imputando uma multa majorada não prevista na autuação original”.

Mais uma vez sou obrigada a discordar do nobre recorrente. Reza o art. 39, IV, “d”, do RPAF/BA que o autuante indica no Auto de Infração “o percentual da multa cabível ou a sua determinação

em quantidade de Unidades Padrão Fiscal (UPF-BA)". Entretanto, cabe ao julgador aplicar corretamente a multa inerente à infração que foi detectada. No presente caso, a infração decorreu de levantamento quantitativo dos estoques de mercadorias. O autuante, equivocadamente, indicou o percentual de 60% com base no art. 42, II, "a", da Lei nº 7.014/96, que trata do valor do imposto não recolhido tempestivamente em razão de registro de operação ou prestação tributada como não tributada, em caso de erro na aplicação da alíquota, entre outras. Em obediência às determinações legais, a Decisão recorrida, em revisão de ofício, aplicou corretamente o percentual de 70%, previsto no art. 42, III da referida lei que diz respeito a levantamento fiscal, conforme realizado.

Em vista do ora exposto, não vejo causa para se alegar violação ao princípio da verdade material, do contraditório e da ampla defesa, nem causa à anulação do Acórdão recorrido.

Consoante o art. 147, I, "a" e "b", do RPAF/BA, fica indeferido o pedido formulado pelo recorrente para a realização de diligência fiscal, por considerá-la desnecessária, em vista das provas produzidas nos autos.

No mérito, a infração trata de omissões de saídas de mercadorias desacobertas por documento fiscal, apurada através da auditoria de levantamento quantitativo dos estoques. E esta auditoria tratou, exclusivamente, das vendas do recorrente à COELBA, para entrega futura, das mercadorias que se encontravam em seus estoques classificadas como "Estoque – Fiel Depositário" e, como pelo próprio recorrente afirmado, pertencentes à COELBA e já faturadas.

O levantamento fiscal refere-se ao exercício de 2005 e 2006 e foi realizado manualmente, pois a empresa não informou em seus arquivos magnéticos o Registro Tipo 54.

No mais, o autuante tomando por referência as quantidades de mercadorias registradas na rubrica "Estoque – Fiel Depositário" do livro Registro de Inventário de 2004 a 2006, bem como, as notas fiscais de faturamento e as de remessas de 2005 e 2006, realizou a auditoria de levantamento quantitativo de estoque e apurou saídas de mercadorias superiores às quantidades faturadas e escrituradas no livro Registro de Inventário e exigiu o ICMS das diferenças encontradas, conforme demonstrativo de fls. 09/60.

Inicialmente, ressalto que, aqui não se discute que o recorrente possuía Regime Especial nas suas operações comerciais com a COELBA. Isto é fato. Nem tampouco, a forma como ele realiza tais operações. O cerne da questão em discussão, como a própria empresa reconhece, encontra-se calcada no seu livro Registro de Inventário. Diz a empresa que, por problemas de erros perpetrados por seus funcionários (confeccionado manualmente), este livro foi erroneamente escriturado, dando, inclusive, exemplos. Para sanar este problema, após autuação, refez todo o seu Livro de Controle de Produção relativo à matéria prima e dos estoques pertencentes à COELBA (entradas e saídas) e desde o início de suas atividades. Apensou aos autos cópias de todas as notas fiscais de saídas. Em seguida, refez o seu livro de Inventário, retransmitiu os arquivos magnéticos (todos faltando o Registro Tipo 54) e cópia de todos os seus livros fiscais (Entradas, Saídas e de Apuração do ICMS).

Em que pese todo o trabalho desenvolvido pelo recorrente, sua argumentação não pode ser tomada para elidir a ação fiscal.

O livro Registro de Inventário, Modelo 7, destina-se a arrolar mercadorias, matérias-primas, produtos intermediários, materiais de embalagem, produtos manufaturados e produtos em fabricação, existentes no estabelecimento na época do balanço, inclusive os pertencentes ao estabelecimento em poder de terceiros e os pertencentes a terceiros em poder do estabelecimento. Por isto que é obrigatório para todas as empresas que praticam atividades mercantis, de qualquer espécie, com fins de lucro ou não e que tenham como fundamento a compra (e/ou produção) e a venda de mercadorias. Com exceções, todas as empresas estão obrigadas a levantar o seu estoque físico de mercadorias no último dia do ano (final do exercício fiscal) e levar as informações obtidas, em termos de item, quantidade e valor de aquisição, para o

livro Registro de Inventário 60 dias após a data do encerramento do balanço E, ressaltando, mesmo não possuindo estoque, a empresa deve escriturá-lo, mencionado, nesta situação e na primeira linha, após preencher o cabeçalho da página, este fato.

E tudo isto decorre do fato de que a apuração fidedigna dos seus saldos impacta na apuração de resultado das empresas no pagamento de tributos federais, estaduais e municipais, sendo certo afirmar que a confirmação dos saldos de estoque no final do exercício é um dos exames mais corriqueiros de uma auditoria fiscal, diante da relevância que esta informação detém para a consistência de diversas apurações desde a valoração do estoque, passando pela determinação do preço final das mercadorias finalizando, por exemplo, com a apuração de resultado do exercício.

Neste contexto, a legislação de regência do ICMS neste Estado obriga o contribuinte a apresentar informações fidedignas. Neste sentido o RICMS/97 dispõe:

Art. 319. A escrituração dos livros fiscais será feita com base nos documentos relativos às operações ou prestações realizadas pelo contribuinte, sob sua exclusiva responsabilidade e na forma estabelecida pela legislação tributária.

[...]

Art. 330. O livro Registro de Inventário, modelo 7 (Anexo 46), destina-se a arrolar, pelos seus valores e com especificações que permitam sua perfeita identificação, as mercadorias, as matérias-primas, os produtos intermediários, os materiais de embalagem, os produtos manufaturados e os produtos em fabricação existentes no estabelecimento na data do balanço (Conv. SINIEF, de 15/12/70).

§ 1º O livro Registro de Inventário será utilizado por todos os estabelecimentos que mantiverem mercadorias em estoque.

§ 2º No livro referido neste artigo, serão também arrolados, separadamente:

I - as mercadorias, as matérias-primas, os produtos intermediários, os materiais de embalagem e os produtos manufaturados pertencentes ao estabelecimento, em poder de terceiros;

II - as mercadorias, as matérias-primas, os produtos intermediários, os materiais de embalagem, os produtos manufaturados e os produtos em fabricação, de terceiros, em poder do estabelecimento.

§ 3º O arrolamento em cada grupo deverá ser feito:

I - segundo a ordenação da tabela prevista na legislação do IPI, sendo que essa exigência não se aplica a estabelecimento comercial não equiparado a industrial;

II - de acordo com a situação tributária a que estejam sujeitas as operações com as mercadorias, tais como tributadas, não tributadas, isentas.

§ 4º Os lançamentos serão feitos nas colunas próprias, da seguinte forma:

[...]

Por outra banda, a norma tributária prevê procedimentos a serem obedecidos para a retificação ou reconstituição da escrita fiscal, como se extrai do § 6º do art. 319, do RICMS/BA, abaixo transcrito:

§ 6º No tocante à reconstituição da escrita fiscal do contribuinte, observar-se-á o seguinte:

I - a escrita fiscal somente será reconstituída quando, evidenciada a impossibilidade ou a inconveniência de saná-la por meio de lançamentos corretivos, for:

a) autorizada pela repartição fazendária a que estiver vinculado, a requerimento do contribuinte;

b) determinada pelo fisco;

II - em qualquer caso, a reconstituição, que se fará em prazo fixado pela repartição fiscal, não eximirá o contribuinte do cumprimento da obrigação principal e das obrigações acessórias, mesmo em relação ao período em que estiver sendo efetuada;

Portanto, se acaso, houve erro na escrituração do livro Registro de Inventário, o contribuinte deveria ter seguido os procedimentos legais e não retificar as quantidades das mercadorias constantes nos seus livros fiscais, precisamente no seu livro de Inventário, o reconstituindo sem qualquer autorização e após ação fiscal.

Assim, erro dos seus funcionários em sua escrita fiscal não pode ser motivo para desconstituir o lançamento ora em combate. Tampouco cabe a qualquer fiscal estranho ao feito, por solicitação deste Colegiado, que nem tem competência para isto, proceder a uma fiscalização de toda a escrita fiscal do recorrente desde o ano de 2002 para averiguar e cancelar erros perpetrados pelo próprio contribuinte. Por fim, a prova material que disse ter trazido aos autos, deveria ter sido dirigida ao órgão competente para proceder à averiguação.

Indo adiante, ao analisar o argumento do recorrente de que o autuante havia cometido erros no seu levantamento fiscal, observo que todos os erros que disse ter detectado decorreram do refazimento do seu livro Registro de Inventário à exceção do quantitativo da mercadoria “Cruzeta Ret 200 x 2,40” – código 1, no exercício de 2005. De fato, houve erro do autuante, como se constata à fl. 12 dos autos. No mês de fevereiro as saídas foram de 67 unidades de “Placa de concreto 400 x 100 x 22 – código 4 (fl. 14) e não de “Cruzeta Ret 200 x 2,40” – código 1. Como a omissão detectada foi exatamente destas 67 unidades, sanando este erro, não se detecta qualquer omissão de saídas para a referida mercadoria.

Em assim sendo, o valor das omissões do ICMS apurada para o exercício de 2005 passa de R\$3.615,98 para R\$3.116,07 (R\$3.615,98 – R\$499,91 – fl. 09), permanecendo inalterado o valor originalmente exigido em relação ao exercício de 2006.

Pelo exposto voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário interposto para exigir o ICMS no valor de R\$3.244,50, com a aplicação da multa no percentual de 70%, conforme previsão contida no art. 42, III, da Lei nº 7.014/96.

VOTO DIVERGENTE (Preliminar de Nulidade e Mérito)

Em que pese o brilhante voto da i. Conselheira Relatora, cumpre-me, com base nos autos compulsados, divergir do seu entendimento acerca da matéria em tela, pelas razões que passo a expor.

Antes de mais nada, vale apontar que o Auto de Infração, em epígrafe, me reporta a outra autuação do Fisco Estadual cuja decisão de 1ª instância está consignada no Acórdão JFJ Nº 0308-04/09. Tal autuação trata do mesmo infrator, do mesmo tipo de infração, contendo ainda semelhante teor de alegações e da base comprobatória de defesa trazida na peça recursal. Ressalte-se que ambos os processos administrativos fiscais foram julgados por esta e. 2ª CJF, tendo atuado também como julgador naquela oportunidade.

O processo cotejado também trata de lançamento de ofício por falta de recolhimento de ICMS em razão do contribuinte ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, tendo como preponderante adquirente e destinatário dos produtos pré-fabricados de cimento a empresa Companhia de Eletricidade do Estado da Bahia – COELBA, numa operação sob o Regime Especial concedido pelo Parecer GECOT Nº 1.708/97. A divergência fulcral está, basicamente, no valor do montante lançado e no período de apuração fiscal.

É mister registrar que para o caso acima aludido foi feito um pleito de diligência, tal como no presente recurso em julgamento, sendo que o mesmo foi deferido por unanimidade dos Conselheiros deste Colegiado. O resultado do Parecer Diligente foi no sentido de acolher quase 100% das alegações recursais, conforme se atesta na decisão desta egrégia 2ª CJF, exarada através do Acórdão CJF, cujo resultado foi devidamente lavrado e publicado no Diário Oficial do Estado da Bahia.

Tal como no processo a que faço alusão acima, o recorrente argui na sua peça recursal ora em apreço, que através desse regime especial tributário, os seus produtos são destinados à COELBA em operações mercantis para entrega futura. Nestas operações os produtos vendidos são inspecionados por fiscais da referida empresa. Após rigorosa inspeção técnica se lavra o Boletins de Inspeção (BIM) com a liberação dos produtos inspecionados. Em seguida, a recorrente - tal como todas as demais indústrias deste segmento que realizam operação mercantil destes

produtos de cimento com a susomencionada empresa adquirente - emite uma Nota Fiscal de Venda Mercantil para entrega futura, com o devido destaque do ICMS devido, que deve ser pago nos prazos regulamentares previstos.

Todavia, os produtos do recorrente, adquiridos pela COELBA, ficam armazenados, em estoque de terceiros, na área fabril do sujeito passivo, que assume a condição legal de fiel depositário, passando tais produtos para o estoque físico e contábil da COELBA, que, ressalte-se, tem estrito e total controle do mesmo, ou seja, controla todos os produtos, com os devidos códigos de identificação que estão com o fiel depositário, dando baixa de todos que saem da fábrica do recorrente para os seus centros de distribuição ou para suas obras de eletrificação no estado da Bahia. Constatado, por pesquisa própria, que tais produtos que estavam armazenados com o fiel depositário só saem mediante emissão de Nota Fiscal de Simples Remessa. Todo o processo de carregamento e transporte dos produtos que saem do recorrente é de inteira responsabilidade da concessionária adquirente.

Assinalo que o fulcro da questão que originou a autuação está na divergência de números no Livro de Inventário do recorrente relativo aos exercícios de 2005 e 2006, no qual o recorrente reconhece os erros de lançamento, no exercício de 2005, relativos a alguns produtos do código 1 (cruzetas RET 2,40 x 200), do código 17 (poste B 600 x 9,00), do código 21 (cruzeta T 2,40 x 200); bem como para o exercício de 2006, relativos a alguns produtos do código 4 (placa de Estai 400 x 100 x 22), do código 10 (poste DT D – 200 x 9,00). Contudo, segundo o recorrente, isto se deveu a erros de escrituração na sua escrita fiscal, por mera e plausível falha humana durante o processo contábil. Tais inconsistências na escrita fiscal, ainda segundo o recorrente, podem ser dirimidas com uma diligência fiscal *“sopesando as informações colhidas e contrapondo-as aos fatos que busca validar”*, inclusive porque o recorrente argui ter refeito todo o seu estoque apurando todas as operações tributáveis realizadas entre ele e a COELBA, computando cada produto que saiu da fábrica em razão de cada Nota Fiscal emitida.

Da análise, por exemplo, dos dados constantes às fls. 08 a 10 dos autos, referente ao Levantamento Quantitativo de Estoque, verifico, para exercício de 2005, erros nos valores do quantitativo de estoques que apontam para uma suposta omissão de saída, ou seja, produtos que foram vendidos à COELBA sem a emissão de Nota Fiscal e o devido destaque e recolhimento do ICMS, o que ensejou a autuação em questão.

Contudo, entendo que o alegado erro no lançamento dos produtos no Livro de Inventário do recorrente é mais do que factível. O próprio caso da autuação anterior, a qual faço alusão acima, demonstra a efetiva possibilidade de falha humana do setor contábil fiscal da empresa recorrente, que foi detectado na diligência realizada por determinação desta e. 2ª CJF, inclusive com o confronto dos dados apurados pela fiscalização e os estoques mantidos pela COELBA, o que levou a uma significativa redução do valor do lançamento, nos termos já postos no 4º parágrafo deste meu voto.

A questão que se coloca pelo Fisco Estadual para ensejar a sua autuação é que o recorrente não ofereceu à tributação alguns produtos, com base no levantamento de estoque realizado pela fiscalização relativo aos exercícios de 2005 e 2006.

Com a devida vênia do nobre e prezada Conselheira Relatora, não consigo vislumbrar como a empresa recorrente poderia vender produtos para COELBA sem a devida emissão das Notas Fiscais de Venda para Entrega Futura, com o destaque do ICMS, bem com as Notas Fiscais de Simples Remessa para fins de saída física dos referidos produtos. Pois, neste caso, ela estaria omitindo receita e, conseqüentemente, o respectivo ICMS da operação mercantil, mas em contrapartida não poderia receber o quanto devido pelos produtos que supostamente teriam saído sem a devida Nota Fiscal de Venda. A COELBA é rigorosa no seu controle de pagamento.

Todavia, na busca da certeza da verdade material, a diligência requerida, com base nos artigos 123 e 145 do RPAF/99, no mesmo viés da que menciono neste voto em relação à outra autuação contra o mesmo contribuinte e acerca da mesma matéria, permitiria dirimir quaisquer dúvidas, de

modo a averiguar se, de fato, houve omissão de receita tributável, com a consequente falta de recolhimento do ICMS devido, tomando como base o resultado abalizado dessa merecida diligência requerida.

A não realização da diligência, conforme decidido pela maioria dos meus preclaros pares desta nobre Câmara de Julgamento Fiscal, inquina de nulidade a autuação, seja por configurar cerceamento do direito à ampla defesa e ao contraditório, nos termos previstos no inciso I do art. 18 do RPAF/99, seja porque as razões e documentos apresentados nos autos não são suficientes para aclarar a questão e garantir com a devida segurança à infração, nos termos preceituados pelo inciso IV, alínea “a” do art. 18 do mesmo RPAF/99.

Enfim, voto pela NULIDADE do Auto de Infração, recomendando, se possível, o refazimento do procedimento fiscal, a salvo de falhas. Ultrapassando a questão preliminar, entendo que o mérito fica prejudicado, por estar convencido, pelos óbvios motivos acima já elencados, que no presente caso se instaura a incerteza da autuação, ou seja, a mesma falece de condições que me permitam emitir um juízo de valor com base na verdade material e na justiça fiscal. Isto posto, resta-me, em benefício da dúvida, afastar a única infração contida no Auto de Infração, em epígrafe.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão por maioria quanto à preliminar de nulidade e mérito, com voto de qualidade do presidente, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **232845.0113/08-6** lavrado contra **BARBOSA, BARBOSA E CIA LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$3.244,50**, acrescido da multa de 70%, prevista no art. 42, III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

VOTO VENCEDOR (Preliminar de Nulidade e Mérito) – Conselheiros(as): Mônica Maria Roters, Osmira Freire Carvalho Ribeiro da Silva e Carlos Fábio Cabral Ferreira.

VOTO DIVERGENTE (Preliminar de Nulidade e Mérito) – Conselheiros: Carlos Henrique Jorge Gantois, Rodrigo Lauande Pimentel e José Antonio Marques Ribeiro.

Sala das Sessões do CONSEF, 08 de agosto de 2012.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE

MÔNICA MARIA ROTERS – RELATORA

CARLOS HENRIQUE JORGE GANTOIS – VOTO DIVERGENTE
(Preliminar de Nulidade e Mérito)

MARIA JOSÉ RAMOS COELHO LINS DE ALBUQUERQUER SENTO-SÉ - REPR. DA PGE/PROFIS