

**A. I. Nº** - 110427.0002/12-4  
**AUTUADO** - **RECIPACK INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE EMBALAGENS PLÁSTICAS LTDA.**  
**AUTUANTE** - **NÉLIO MANOEL DOS SANTOS**  
**ORIGEM** - **INFAZ ITABUNA**  
**INTERNET** 09.11.2012

#### **4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

##### **ACÓRDÃO JJF Nº 0273-04/12**

**EMENTA:** ICMS. 1. RECOLHIMENTO A MENOS. DESENCONTRO ENTRE O VALOR RECOLHIDO E O ESCRITURADO NO RAICMS. Infração reconhecida. 2. ATIVO PERMANENTE. DESINCORPORAÇÃO DE BENS POR VENDA. Verificado erro de direito na autuação em face de a operação ser dispensada de pagamento de ICMS nos termos do §6º do art. 2º, do Dec. 8.205/2002. Infração elidida. 3. PRODUTOS ACABADOS. LEVANTAMENTO DE PRODUÇÃO. OMISSÃO DE SAÍDA. Acolhida preliminar de nulidade em face de apuração de base de cálculo via arbitramento por metodologia distinta das regulamentadas. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

#### **RELATÓRIO**

O presente Auto de Infração, lavrado em 29/03/2012, reclama ICMS no total de R\$896.139,97, imputando ao autuado as seguintes infrações:

INFRAÇÃO 1 - Recolheu a menor ICMS em decorrência de desencontro entre o(s) valor(es) do imposto recolhido e o escriturado no livro Registro de Apuração do ICMS, sendo a empresa beneficiada com o incentivo do programa DESENVOLVE, recolheu a menor as parcelas normal e a incentivada, dos meses de janeiro, julho e agosto/2008, conforme demonstrativo constante do ANEXO I. Valor Histórico: R\$7.296,64 – Multa de 60%;

INFRAÇÃO 2 - Deixou de recolher ICMS nas saídas decorrentes de desincorporação de bens do Ativo Imobilizado do estabelecimento, na condição de empresa beneficiada com o incentivo do programa DESENVOLVE, deixando de efetuar o recolhimento do ICMS diferido nas aquisições de máquinas e equipamentos para o ativo imobilizado, na desincorporação, nos termos do Decreto 8.205/2002, conforme demonstrativo constante do ANEXO IV. Valor Histórico: R\$111.300,00 – Multa de 60%;

INFRAÇÃO 3 - Omissão de saída de produto acabado tributável apurada através de levantamento de produção, efetuado com base no consumo de matéria prima, com irregularidade apurada mediante levantamento fiscal, conforme demonstrativos constantes dos ANEXOS II e III. Valor Histórico: R\$777.543,33 – Multa de 100%;

Às fls. 42/58 o autuado impugna o lançamento. Preliminarmente registra sua tempestividade e descreve as infrações.

Alega que a fiscalização se pautou em relatórios e demonstrativos com dados e informações distorcidas da realidade fática e desprovidos de fundamentação legal, em especial, no que pertine em relação às Infrações 2 e 3. Rejeita as razões fiscais, em face da ausência de fundamentos legais e provas materiais, vícios que as inquinam de nulidade.

Diz que iniciou suas atividades em 2005, tendo se habilitado aos benefícios do Programa DESENVOLVE nos termos da Lei nº 7.980/2001, do Decreto nº 8.205/2002 e das Resoluções nº 09/2005 e 127/2005, do Conselho Deliberativo do DESENVOLVE.

Acrescenta que o resultado da ação fiscal comprova que à exceção do exercício de 2008 em que detectam pequenas divergências de cálculo do ICMS devido, motivadas por dificuldades iniciais

de adaptação ao complexo sistema de cálculos e apuração, até o início de 2011 não há outras irregularidades, o que atestaria sua boa-fé no cumprimento de suas obrigações fiscais.

Argui que, em que pese suas dificuldades operacionais e financeiras (problemas e deficiências da mão-de-obra, problemas operacionais com equipamentos que resultaram em elevados índices de perdas de matéria-prima, insumos e até quebra de qualidade de produtos acabados) cumpriu suas obrigações tributárias.

Diz que vinha suportando altos índices de perdas (variando entre 23 até 30%) nos dois últimos exercícios (2010 e 2011), além de interrupções de produção, ocasionadas por defeitos constantes nos equipamentos operados e, nos últimos meses de 2010, foi iniciado um processo de redução gradual do ritmo de produção, chegando, em meados de 2011, a desativar quase totalmente sua linha de produção, com a alienação parcial de equipamentos, objetivando uma reavaliação do empreendimento.

Com relação ao exercício de 2011, sendo reduzida gradualmente a atividade, declara que foi obrigado a devolver parte da matéria-prima contratada aos fornecedores, que nem chegou a ser entregue na empresa, ficando retida nos fornecedores ou encaminhá-la para terceiros, à ordem de terceiros, para quitação de débitos. Assim, as limitações financeiras de crédito, principalmente, obrigaram a empresa a manter em depósito à ordem de terceiros, parte da matéria-prima contratada para aquisição e operação. Dessa forma, quando foi iniciada a ação fiscal em 17/01/2012, a empresa já se encontrava com atividades paralisadas desde o final de novembro/2011, fato registrado pelo Autuante e, em suas dependências não havia materiais ou produtos acabados.

Reconhece o débito pela infração 1, reportando que os equívocos praticados foram decorrente da execução da apuração de débitos no exercício em questão (2008), em face da complexidade.

Na infração 2, alega equívoco da fiscalização ao exigir o lançamento e pagamento do ICMS diferido, referente à diferença de alíquotas oriundas das aquisições de bens para o ativo imobilizado, para quando da sua desincorporação, pois se basearam nos termos do Decreto nº 8.205/2002, observando que a redação do § 6º, do Art. 2º, “dispensa o lançamento e o pagamento do imposto diferido se a desincorporação dos bens de que trata o inciso I deste artigo ocorrer após o segundo ano de uso no estabelecimento.”, redação acrescentada no art. 2º o §6º, pelo Decreto nº 11.481, de 08/04/09, DOE de 09/04/09, efeitos a partir de 09/04/09.

Examinando o Anexo IV - “*Demonstrativo ICMS DEVIDO POR DIFERIMENTO, REFERENTE AO DIFERENCIAL DE ALIQUOTA, NAS DESINCORPORAÇÕES DE BENS DO ATIVO FIXO (Programa DESENVOLVE – art. 2º, inciso I, alínea “c”, do Decreto nº 8.205/2002)*”, elaborado pelo fisco, diz que as fotocópias das Notas Fiscais de aquisição dos bens do ativo e, as Notas Fiscais de sua desincorporação, também juntadas ao Auto de Infração, atestam que as desincorporações ocorreram mais de dois anos depois: em 24/09/2010; e 22/06/2011.

Assim, não há que olvidar da natureza beneficiária dos mecanismos de incentivos fiscais em relação às atividades exercidas pelo autuado, promovidos pela Autoridade Fazendária, a exemplo do diferimento do ICMS, no caso concreto, e a posterior dispensa de lançamento e pagamento, quando cumprido o interstício de dois anos.

Em vista desses fundamentos, não observados e omitidos, não tem como se considerar a exigência deste imposto, devido à ausência de fundamentação legal, que a inquina de Nulidade, ao teor do disposto no Inc. III, do Art. 18, do RPAF/99.

Na infração 3, diz que a situação é confusa, não é perfeita e segura, haja vista que, é flagrante o conflito de enquadramento, que não coaduna com a metodologia adotada nos demonstrativos anexados ao Auto de Infração, sendo que a fiscalização descreveu: “*Omissão de saída de produto acabado tributável apurada através de levantamento de produção, efetuado com base no consumo de matéria-prima. Irregularidade apurada mediante levantamento fiscal, conforme demonstrativos constantes dos ANEXOS II e III*”. No entanto, afirma que os fiscais têm a sua disposição os livros e documentos fiscais requisitados, que permitem o levantamento da

movimentação de estoques, tanto da matéria-prima, quanto dos produtos acabados. O exame dos demonstrativos juntados ao Auto de Infração pelo autuante, não apresentam qualquer “levantamento de produção”, com a movimentação de estoques no período, suficiente para se determinar com segurança, se houve alguma “*omissão quantitativa de saída de produto acabado*”.

Aborda que a metodologia aplicada para se determinar os valores constantes dos ANEXOS II e III, não se encontra claramente descrita e fundamentada nos demonstrativos anexados ao Auto de Infração, portanto, contesta e não acata a hipótese de suposta “*omissão de saídas de produto acabado*”, sendo que isto somente poderia ser comprovada dispondo-se de um demonstrativo da movimentação de estoques, suficiente para identificar as quantidades, no caso de uma suposta “omissão de saídas”.

Assevera que a fiscalização não fundamentou nem justificou a eventual adoção de arbitramento da base de calculo, segundo os métodos admitidos no RICMS/97, embora tendo arbitrado valores constantes de seus demonstrativos, cuja origem e fonte não se encontram claras e seguramente descritas, tais como: Valores de alugueis, mão-de-obra, INSS, FGTS, consumo de água, etc., que segundo ele, totalizam: R\$233.890,85, no exercício de 2011. Enfim, o fisco não poderia dispor de dados registrados em balanço do autuado, porque, a fiscalização decorreu no período de Janeiro a Março/2012, e o fechamento dos demonstrativos contábeis, somente ocorreu nos meses de Maio e Junho/2012, razão de não tê-los apresentado no curso da ação fiscal.

Observa que a fiscalização incorreu em duplicidade de procedimentos, que confunde ora o arbitramento de base de calculo, ora um levantamento fiscal, nos quais não define clara e seguramente as quantidades de matérias-primas e insumos, bem como os produtos acabados obtidos ao final.

Rebate também que não foi fundamentada nem identificada a fonte de suposto estoque de produtos acabados totalizada em: R\$2.092.541,69, indicados no “*Demonstrativo dos Estoques de Matéria-Prima e Produto-Acabado*”, relativo ao exercício de 2011. Ressalta que, taxativamente, foi afirmado pelo fiscal na “*Descrição dos Fatos*” que “*o contribuinte deixou de apresentar a esta fiscalização os livros Registro de Inventario e Registro da Produção e do Estoque, bem como os livros da contabilidade geral do exercício de 2011, apesar das varias tentativas em obtê-los, dificultando sobremaneira os trabalhos desta fiscalização.*”

Salienta que emitiu regularmente as Notas Fiscais de Saídas de toda a produção vendida, com identificação de quantidades e preços praticados segundo contratos celebrados com clientes. Da mesma forma, diz que as Notas Fiscais de aquisição de matéria prima contêm indicação detalhada dos materiais, respectivas quantidades, preços unitários e total. No “*enquadramento da infração*”, o Autuante enumera o art. 56, do RICMS/97, mas o fisco teve todas as Notas Fiscais de Saídas para serem examinadas e procedeu ao levantamento de valores nelas consignados, e sendo assim não há que se falar em “*levantamento da produção*”, como alternativa para determinação da base de calculo.

Seguindo pergunta: “*quais os critérios, métodos, fontes e origens, adotados para obtenção de tais valores, se, como afirma taxativamente o próprio Autuante, não foram obtidos a partir de escrituração fiscal ou contábil normal?*” e entende que foram arbitrados valores que deveriam constar de forma clara e segura, bem como os critérios e métodos adotados, sua respectiva justificativa e fundamentação legal, além de provas concretas de sua origem. Neste exercício, sustenta argumento que a empresa procedeu à produção de produtos acabados, enfrentando os problemas de perdas de materiais variando entre 23 a 30%; sofreu com a quebra de qualidade de seus produtos; teve paralisações de produção ocasionadas por defeitos nos equipamentos. Como resultado, o produto final obtido e comercializável sofreu redução, ocasionando faturamento final inferior ao esperado, tendo caracterizado e comprovado prejuízo na produção, sendo o produto final inferior ao seu custo de produção, o que contabilmente e escrituralmente, jamais tal situação poderia ser considerada como “*omissão de saídas de produto acabado*”, como pretende o Autuante.

Assim, entende ausentes no processo os exames adequados e indispensáveis da escrita fiscal material e respectiva documentação fiscal, pelo que resta prejudicada qualquer possibilidade do contraditório e ampla defesa.

Reproduz doutrina de Luís Eduardo Schoueri e reafirma que a fiscalização recorreu a mera presunção desprovida de comprovação, como instrumento para exigência de tributo. Requer o reconhecimento da nulidade da preliminar em relação às infrações 2 e 3, citando decisões deste órgão julgador (Juntas e Câmaras) que reconheceu a nulidade, quando da inobservância dos procedimentos vinculados. Assim, pelo caráter difuso, contraditório, desprovido de embasamento legal e provas materiais, requer a nulidade dos procedimentos, em face do cerceamento ao direito de ampla defesa e a ocorrência de vícios formais.

No mérito, rebate as infrações 2 e 3, haja vista que reconheceu à infração 1.

No que tange à infração 2, pede pela nulidade, em face do conflito entre a exigência e o disposto na norma legal que dispensa o lançamento e pagamento do suposto debito apontado no Auto de Infração, ao teor do § 6º, do art. 2º, do Decreto nº 8.205/2002.

Na terceira infração, pede pela improcedência total, pois conforme disposições do art. 56, e inc. I, a base de calculo é o valor da operação (ou valores das operações), consignadas nas Notas Fiscais de Saídas, regularmente emitidas e escrituradas pela empresa, apresentadas à fiscalização para exame, o que não foi observado, levando-se em conta que, toda a matéria-prima efetivamente adquirida e recebida, foi consumida no período.

Declara ser falsa a suposição de “*omissão de saída de produto acabado tributável*”, que não coaduna com a real situação de prejuízos financeiros vertidos no faturamento total inferior ao custo total, segundo demonstrativos elaborados pelo fisco.

Alerta que a exigência de tributos não pode se embasar em argumentos não fundamentados e sem respaldo nas normas legais pertinentes, pois o dispositivo citado dispõe sobre a base de calculo a ser considerada no caso concreto, qual seja, aquela consignada nos documentos fiscais emitidos e escriturados pela empresa são “*os valores das operações*”.

Com relação aos dados constantes dos dois demonstrativos anexados ao Auto de Infração: “*ANEXO II – Demonstrativo dos Estoques de Matéria-Prima e Produto Acabado – Exercício de 2011*” e, o “*ANEXO III – Demonstrativo das Omissões de Saídas de Mercadorias – Exercício 2011*”, constatou incorreções e inconsistências enumeradas abaixo:

- a) no Demonstrativo dos Estoques de Matéria-Prima, alega que não há registro relativo às quantidades de material movimentado;
- b) em relação ao Demonstrativo das Omissões de Saídas de Mercadorias, não há também registro de quantidades produzidas ou adquiridas, nem tampouco, efetivo registro de omissão de saídas, que somente se configura, quando comprovadamente, o total de quantidades saídas com Notas Fiscais, é inferior ao total de quantidades saídas no período;
- c) não foi registrado qualquer índice de perdas de matéria-prima ou produto acabado no período;
- d) em relação às saídas registradas em Abril/2011, o fiscal registrou valores a menos, num total de R\$691.267,50. Juntou tabela demonstrativa (Valor Total - R\$691.267,50, Vlr ICMS - R\$ 79.002,00, Vlr IPI - R\$ 32.917,50 e Saídas Líquidas - R\$579.348,00).
- e) no mês de agosto/11, foi computado erroneamente “*aquisição de matéria prima*”, Devoluções de Vendas de produtos imprestáveis em desacordo com as especificações – configurando perdas na produção, num total de: R\$578.340,00. Juntou tabela demonstrativa (Valor Total - R\$578.340,00, Vlr ICMS - R\$ 66.096,00, Vlr IPI - R\$ 27.540,00 e Saídas Líquidas - R\$484.704,00).
- f) nos meses de Janeiro, Fevereiro, Junho, Setembro e Outubro/2011, disse que ocorreram devoluções de matéria-prima, depositadas junto aos fornecedores ou à ordem de terceiros, conforme saídas registradas no Livro RSM. Juntou tabela demonstrativa com totais de: R\$ 3.552.334,77, R\$169.158,79 e R\$ 3.383.175,98 (Valor Total, Vlr IPI Destac e Saídas Líquidas), respectivamente.

g) disse que contém valores de matérias-primas que nem ao menos chegaram ao estabelecimento do autuado, retidos por questões de pagamento.

Assim, em face às disposições apontadas está provado que os valores imputados pela fiscalização, sob as rubricas de: “Matéria prima processada”; “Produto acabado do exercício” e “Produto acabado obtido no exercício, disponível p/venda”, são absolutamente inconsistentes e não podem ser adotados como “base de calculo” para determinação arbitrária de imposto devido.

Levanta questionamento com relação à alíquota com operações praticadas, pois tendo em vista a situação financeira da empresa, enquadrada nos termos do Programa DESENVOLVE, e que comercializou ao longo do tempo seus produtos finais destinados a outras unidades da Federação, não caberia a adoção da alíquota interna total de 17%, para determinação de ICMS devido, em relação às saídas apuradas no exercício de 2011.

Diz que em caso de eventual ocorrência de saídas com base de calculo inferior aos custos totais – situação diversa da enquadrada –, ter-se-ia que adotar para fins de calculo do ICMS devido, o mesmo critério autorizado para as demais operações da empresa, ou seja, a metodologia prevista no “Regulamento do Programa DESENVOLVE, aprovado pelo Decreto nº 8.205, de 03/04/2002”. Assim, para efeito de demonstração, simula um suposto debito apurado, em 31/12/2011, no valor de R\$100.000,00: “Valor correspondente à dilação de prazo (90%), conforme art. 3º, do Decreto nº 8.205/2002 – R\$90.000,00;”, sendo que o “ICMS normal a ser recolhido: 17% de R\$10.000,00 = R\$1.700,00;” com isso o valor a ser descontado pela cobrança antecipada do ICMS objeto de dilação de prazo para recolhimento, que somado à tributação de “17% sobre os R\$90.000,00 da base de cálculo relativa ao imposto dilatado com desconto de 90% = R\$1.530,00”, totaliza um valor devido de R\$3.230,00.

Portanto, seguindo esse critério de cobrança, no caso do suposto débito apurado, a Infração 3 (R\$777.543,33), aplicando-se a metodologia que entende correta por direito, se chegaria a um débito final de “R\$777.543,33 + R\$11.896,41 = R\$889.439,74”.

Concluiu que pelas razões sobejamente delineadas o imposto cobrado no presente lançamento se faz inexigível, em razão da ausência de base legal para exigência contida na Infração dois e, em face às inconsistências e vícios que a inquinam de nulidade, também no caso da Infração 3, pede reconhecimento da preliminar de nulidade ou Improcedência total das infrações 2 e 3.

O autuante presta informação fiscal às fls. 73 a 75. Acolhe as razões defensivas relacionadas à infração 2, dizendo não ter observado a alteração introduzida no Decreto nº 11.481/2009, pontuando a ação na redação original sobre a matéria.

Sobre a infração 3 – cobrança de ICMS sobre omissão de saída de produto acabado, apurado através de levantamento fiscal – diz:

PRIMEIRO: Esclarece que o autuado foi beneficiado pelo regime de diferimento do imposto nas aquisições de matéria-prima, cujo pagamento foi postergado para a ocasião das saídas dos produtos acabados. Assim, deveria ser cuidadoso na condução dos seus negócios e apuração dos seus estoques, bem como na emissão de documentos fiscais, pois estava sendo um fiel depositário do valor do imposto que deixou de ser pago por seus fornecedores, para recolhê-lo quando das vendas dos produtos fabricados.

SEGUNDO: Declara que na condição de estabelecimento industrial, o autuado estava obrigado a apresentar à fiscalização, além dos demais livros, o livro Registro de Controle da Produção e do Estoque relativo a todos os exercícios, bem como o livro Registro de Inventário referente ao estoque existente em 31/12/2011, nos termos dos artigos 325 e 330 do RICMS aprovado pelo Decreto nº 6.284/97, mas, apesar de regularmente intimado, não apresentou os livros.

Aborda que dispendo apenas dos livros de Registro de Entradas e de Saídas, e do Registro de Inventário apenas até 2010, e da respectiva documentação fiscal, restou-lhe a alternativa de obter os dados relativos aos estoques e possíveis omissões de saídas do último exercício através de levantamentos fiscais, com base nesses elementos, uma vez que observou a inexistência total de

mercadorias e matéria prima nas dependências do estabelecimento, quando do início da ação fiscal.

Assim, mesmo com a ausência do livro Registro da Produção e do Estoque, a apuração dos valores com base nos livros e documentos apresentados, indica a existência de um estoque em 31/12/2011, no valor de R\$4.573.784,32, conforme demonstrativos constantes dos ANEXOS II e III (fls. 15/16).

Diz, também, que verificou “*in loco*” a total ausência de estoques físicos no estabelecimento da empresa, como bem reconhece e declara seu patrono, à fl. 46 (defesa). Com isso, os valores apurados, indicativos de estoques de produtos acabados, reflete o estoque físico que deveria ter encontrado; se os levantamentos apontam para a existência de estoque contábil, obviamente deveria existir estoque físico. Logo, se este estoque físico não se encontra nas dependências da empresa, é óbvio que foi objeto de saída sem a emissão documentos fiscais e, conseqüentemente, sem recolhimento do imposto devido e que foi diferido para aquele momento.

Neste entendimento esclarece que a empresa produz embalagens, mercadoria sólida, não sujeita a evaporação; se não se encontrava fisicamente em suas dependências, certamente foram objeto de saídas, pois não há comprovação documental que foram danificadas ou se tornaram imprestáveis, cuja nota fiscal deveria ter sido emitida relatando o fato, para fins de apuração do imposto devido.

Diz não proceder à alegação de que parte da matéria-prima foi devolvida para seus fornecedores, pois o que houve, conforme consta da escrita fiscal, são remessas de produtos para armazém geral, escrituradas com o CFOP 5.905, sem débito do imposto. Diz que com o argumento defensivo o autuado tenta confundir o fisco. Ademais, se houvesse devolução de matéria-prima, as notas fiscais de saídas teriam como destinatários os próprios fornecedores, e não terceiros, com remessa para armazém geral.

Com relação a devoluções de vendas de produtos imprestáveis, aduz que este fato não foi também comprovado mediante a apresentação de notas fiscais, tornando improcedente a alegação.

Pede a Procedência Parcial, devido à exclusão da infração 2, do Auto de Infração.

Nas fls. 76/77, constam extratos de pagamentos do Sistema SIGAT, referente à infração 1, no valor total de R\$11.459,96.

## VOTO

Este Auto de Infração contém 3 infrações: 1. Recolhimento de ICMS menor que o devido e escriturado no livro Registro de Apuração do imposto; 2. Falta de recolhimento de ICM relativo a desincorporação de bens do ativo imobilizado; 3. Omissão de saídas de produto acabado tributável apurada através de levantamento de produção, efetuado com base no consumo de matéria-prima.

Compulsando os autos, vejo que os pressupostos de validade da relação jurídica tributária estão presentes nos autos. O Auto de Infração foi lavrado com observância do art. 39 do RPAF/99, definidos o autuado, o crédito tributário exigido. Os princípios do contraditório e da ampla defesa foram preservados. As infrações foram entendidas pelo sujeito passivo, que assim pode exercer seu direito de defesa de forma ampla.

Considerando que o cometimento da infração 1 foi reconhecido pelo Impugnante e nada tendo a reparar quanto a regularidade do procedimento fiscal, a tenho como subsistente.

Infração procedente.

Considerando que, acertadamente, o autuante reconheceu que na infração 2 incidiu em erro de direito ao não observar a alteração normativa que dispensa a tributação sobre a desincorporação de bens do ativo imobilizado autuada, essa infração se revela insubsistente.

Infração improcedente.

A infração 3 se sustenta nos demonstrativos de fls. 15-16.

Em preliminar, entendendo confusa a situação em face de conflito entre o enquadramento legal e metodologia adotada nos demonstrativos, o Impugnante arguiu a nulidade do lançamento com fundamento no art. 18, IV, “a” do RPAF, acrescentando que o autuante não efetuou um efetivo levantamento de produção com movimentação de estoque suficiente para se determinar com segurança uma omissão quantitativa de saída de produto acabado, nem a metodologia com adoção de valores arbitrados (alugueis, mão de obra, INSS, FGTS, consumo de água, etc.), cuja origem e fonte não se encontram nos autos, está claramente descrita e fundamentada.

Aduziu a impossibilidade de o autuante dispor de dados registrados no seu balanço por ocasião da ação fiscal (janeiro a março 2012), pois não o apresentou em face de apenas tê-lo fechado em maio-junho 2012.

Também alegou que o autuante não fundamentou nem identificou a fonte do suposto estoque de produtos acabados no valor de R\$2.092.541,69, ressaltando que na descrição dos fatos conta que não lhe foi apresentado os livros Registro de Inventário e Registro da Produção e do Estoque.

Por sua vez, na informação fiscal o autuante sem objetivamente rebater os pontos aduzidos na preliminar auguida, disse que efetuou o levantamento fiscal que indica a existência de um estoque de produtos acabados em 31/12/2012 no valor de R\$4.573.784,32, apenas dispondo dos livros Registro de Entradas e Saídas, Registro de Inventário até 2010, e da respectiva documentação fiscal. Como verificou “*in loco*” a ausência de estoque seja de produto acabado ou matéria prima nas dependências do autuado, por óbvio os produtos acabados teriam saídos sem emissão de documentos fiscais e sem recolhimento do imposto devido pelas entradas e que foi diferido para o momento da saída dos produtos acabados.

Analisemos essa questão.

De fato, como alega o Impugnante, não há nos autos documento(s) probatório(s) da origem e fonte dos valores tidos no demonstrativo da infração como relativos a: alugueis, mão de obra, INSS, FGTS, provisão de férias, provisão de 13º salário, vale transporte, consumo de água e estoque inicial de produto acabado, nem mesmo as pertinentes cópia dos livros e documentos fiscais em que o autuante informa ter extraído dados.

Por outro lado, tratando-se de estabelecimento industrial e tendo em vista que o próprio Impugnante já na arguição da preliminar atesta não ter apresentado à fiscalização os obrigatórios e indispensáveis livros Registro de Inventário, Registro da Produção e do Estoque, bem como os livros da sua contabilidade geral do exercício objeto da fiscalização, dúvida não há que o autuando impossibilitou a ação fiscal pelos normais roteiros de auditoria e facultou o arbitramento da base de cálculo do ICMS relativo ao período fiscalizado, conforme a previsão abaixo regulamentada.

*Art. 937. A fiscalização estadual poderá fazer o arbitramento da base de cálculo do ICMS, quando o contribuinte incorrer na prática de sonegação do imposto e não for possível apurar o montante real da base de cálculo, desde que se comprove qualquer dos casos seguintes:*

*I - falta de apresentação, ao fisco, dos livros fiscais ou da contabilidade geral, ou sua apresentação sem que estejam devidamente escriturados, bem como dos documentos necessários à comprovação de registro ou lançamento em livro fiscal ou contábil, inclusive sob alegação de perda, extravio, desaparecimento ou sinistro dos mesmos;*

Ocorre que, em caso tal, necessariamente, na metodologia aplicável, a fiscalização não pode fugir aos formatos regulamentados, mais precisamente, ao disposto no arts. 938, IV, 939 e 939-A, que transcrevo.

*Art. 938...*

*IV - em se tratando de estabelecimento industrial, tomar-se-á por base:*

*a) o custo da mercadoria produzida, assim entendido a soma do custo das matérias-primas, materiais secundários, produtos intermediários, acondicionamento, mão-de-obra e outros gastos de fabricação, cujos valores serão atualizados monetariamente até o último mês do período, agregando-se ao montante 20%, a título de margem de valor adicionado (MVA);*

*b) o preço FOB de estabelecimento industrial a vista, adotando-se como referência a operação mais recente; ou*

*c) qualquer um dos métodos previstos nos demais incisos deste parágrafo que possa adequar-se à situação real;*

*§ 2º Do valor do imposto apurado através de arbitramento, serão deduzidos o saldo do crédito fiscal do período anterior, os créditos destacados em documentos fiscais relativos ao período, bem como o valor do imposto pago correspondente às operações e prestações, cujos valores serão atualizados monetariamente na forma deste artigo, quando cabível.*

*Art. 939. Para efeito de arbitramento da base de cálculo do ICMS, o auditor fiscal ou agente de tributos estaduais, antes da lavratura do Auto de Infração, emitirá:*

*I - Termo de Fiscalização, circunstanciando detalhadamente a ocorrência, o qual será transcrito, na íntegra, no livro Registro de Utilização de Documentos Fiscais e Termos de Ocorrências;*

*Parágrafo único. O Termo de Fiscalização a que alude o inciso I conterá, entre outras, as seguintes indicações:*

*I - a infração cometida;*

*II - o dispositivo regulamentar em que se apoie o arbitramento;*

*III - o elemento que serviu de base à apuração;*

*IV - o valor das saídas ou dos serviços apurados;*

*V - o valor do ICMS;*

*VI - a importância recolhida;*

*VII - o valor dos créditos;*

*VIII - o total a recolher.*

*Art. 939-A. A diferença entre a receita apurada mediante arbitramento e a lançada pelo contribuinte não integrará a base de cálculo de quaisquer incentivos fiscais ou financeiros previstos na legislação tributária.*

Portanto, como bem observa o impugnante, o autuante, além de não carrear aos autos provas da certeza e fonte dos dados já citados, recorreu a uma duplicidade de procedimentos no qual para determinação da base de cálculo do valor exigido mescla arbitramento com levantamento fiscal em metodologia distinta das previstas no RICMS/BA, razão pela qual acolho a preliminar para declarar a nulidade do procedimento fiscal adotado por vê-lo inquinado de insanável vício, ao tempo que, com fundamento no art. 156 do RPAF, represento à autoridade competente para instaurar novo procedimento fiscal a salvo de falhas.

Infração nula.

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, devendo ser homologado o valor já recolhido.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **110427.0002/12-4**, lavrado contra **RECIPACK INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE EMBALAGENS PLÁSTICAS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$7.296,64**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “b”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo homologar os valores já recolhidos.

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”, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº **13.537/11**, com efeitos a partir de **20/12/11**

Sala das Sessões do CONSEF, 25 de outubro de 2012.

TERESA CRISTINA DIAS CARVALHO – PRESIDENTE EM EXERCÍCIO

JORGE INÁCIO DE AQUINO - RELATOR

ILDEMAR JOSÉ LANDIN - JULGADOR