

A. I. N° - 232340.0037/12-1
AUTUADO - PATRICIO DA SILVA LIMA
AUTUANTE - JOSÉ LUÍS COUTO MULLEM
ORIGEM - DAT/METRO IFMT
INTERNET - 13.10.14

2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0195-02/14

EMENTA: ICMS. NULIDADE. VÍCIO INSANÁVEL. INOBSERVÂNCIA DO DEVIDO PROCESSO LEGAL. ILEGITIMIDADE PASSIVA. Provado que as mercadorias não pertenciam ao autuado, configurando, assim, indicação errônea do sujeito passivo da relação tributária. Auto de Infração NULO. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração ora apreciado foi lavrado em 23 de abril de 2013 e refere-se à cobrança de ICMS no valor de R\$137.858,02, bem como multa no percentual de 100%, pela constatação da seguinte infração:

Infração 01. Falta de recolhimento do ICMS decorrente de estocagem de mercadorias em estabelecimento não inscrito no cadastro de contribuintes do Estado da Bahia.

Tempestivamente, a autuada, por intermédio de seus advogados, apresentou impugnação ao lançamento constante às fls. 34 a 53, onde argüi em sua defesa, após breve descrição dos fatos, que o preposto fiscal detectou, em março de 2012, mercadorias da marca "VALEDOURADO" estocadas em estabelecimento (galpão) não inscrito no cadastro de contribuintes do ICMS da Bahia.

Assegura que tal galpão, à época da fiscalização (março de 2012), encontrava-se alugado para a ILPISA – Indústria de Laticínios Palmeira dos Índios, justamente a detentora da marca VALEDOURADO, conforme pode ser verificado no contrato de locação para fins comerciais apensado.

Assevera que ao ser questionado pelo Fisco acerca da procedência das mercadorias, o funcionário responsável pelo recebimento desses itens no galpão, ora impugnante informou que tratavam-se de mercadorias pertencentes à ILPISA, provenientes de operações de transferência de produtos acabados da sua fábrica em Alagoas para a sua filial atacadista em Salvador, esta última situada no bairro de Granjas Rurais Presidente Vargas, muito próximo ao bairro de Pirajá, local do galpão objeto da fiscalização.

Daí, percebe-se que desde a primeira abordagem, o Impugnante nunca omitiu a informação de que tais mercadorias eram de propriedade da ILPISA, tanto é assim que o próprio Auto de Infração lavrado bem como o Termo de Apreensão de Mercadorias que o precedeu possuem a afirmativa, prestada pelo próprio fiscal autuante, de que os dados da pessoa jurídica utilizados no local pertencerem a filial da ILPISA situada em bairro próximo ao de Pirajá.

Muito embora nunca tenha sido omitida a informação de que a posse das mercadorias apreendidas era da ILPISA, o fiscal autuante lavrou primeiramente o Termo de Apreensão de Mercadorias e posteriormente o Auto de Infração, ambos em nome do impugnante, com a justificativa evasiva de que tentou por diversas vezes entrar em contato com o detentor e o depositário das mercadorias, alegação que, por si só, não se sustenta, já que no próprio Auto de Infração lavrado, no campo destinado a “Descrição dos Fatos”, o preposto fiscal mencionou o endereço oficial da ILPISA no bairro de Granjas Rurais Presidente Vargas.

Em resumo, poderia o preposto fiscal se dirigir a sede oficial da ILPISA se assim realmente desejasse, e lá obter todos os documentos e informações necessárias para lavratura do Auto de Infração em nome desta pessoa jurídica.

Além disso, mesmo fazendo a opção de não se dirigir à sede oficial da empresa, poderia encontrar diversas outras evidências de que tanto o estabelecimento quanto as mercadorias pertenciam à ILPISA, tais como contrato de aluguel, contratos de trabalho dos funcionários, recibos de energia, etc.

Preferiu, entretanto, lavrar tanto o Termo de Apreensão de Mercadorias quanto o presente Auto de Infração em nome do impugnante, procedimento que se mostrará passível de nulidade, pelos argumentos que serão a seguir demonstrados.

Indica que o lançamento é nulo, diante do fato de que o Auto de Infração foi lavrado em nome da pessoa física do Sr. Patrício da Silva Lima, quando poderia (e deveria) ter sido lavrado em nome da ILPISA, pelos motivos ali expostos, pois restará demonstrado que a sujeição passiva da infração jamais poderia ser a ele atribuída, vez que no curso da ação fiscal que desencadeou no presente Auto de Infração, mais precisamente no mês de março de 2012, o impugnante, era funcionário da ILPISA, e ainda é até a data da apresentação da peça defensiva, o que torna ilegítima a sua condição de sujeito passivo da infração.

Este vínculo empregatício pode ser constatado através da verificação dos seguintes documentos que anexa à defesa: contrato de trabalho a título de experiência, ficha de registro de empregados e ficha financeira do funcionário de dezembro/2012.

Pela análise dos documentos, e em especial, do contrato de trabalho, verifica-se que a relação contratual em questão se iniciou em 12/07/2011, data de admissão do Impugnante, o qual exerce a função de Supervisor de Logística.

Considerando, portanto, que desde o dia 12/07/2011, o impugnante é funcionário da ILPISA, ocupando um posto de trabalho onde uma das funções é a de supervisionar todas as movimentações dos estoques de mercadorias, é natural que o mesmo fosse o preposto da empresa a receber o funcionário fiscal na ocasião da lavratura do Termo de Apreensão de Mercadorias.

Ao analisar este documento lavrado pelo Fisco, constata que o horário de apreensão das mercadorias se deu às 16:00 h., portanto, em pleno horário do cumprimento da jornada estabelecida em contrato de trabalho, estando a serviço da sua empregadora, não podendo ser o responsável legal pelas mercadorias apreendidas.

Pelo exposto, e através da análise documental que comprova o vínculo empregatício entre o Impugnante e a ILPISA, não poderia o autuante considerá-lo como sendo o detentor das mercadorias, transferindo-lhe a responsabilidade pela posse das mercadorias pertencentes a seu empregador.

A seguir, informa que o estabelecimento onde se deu a apreensão das mercadorias, em março de 2012, encontrava-se alugado para a ILPISA, conforme pode ser verificado no instrumento particular de contrato de locação para fins comerciais que apensa.

Logo, embora o estabelecimento ainda não tivesse cadastro na Secretaria da Fazenda, como assim alegou o preposto fiscal, este fato não poderia ter sido analisado isoladamente para atribuir a propriedade das mercadorias ali existentes para outrem, no caso, o impugnante, responsável pelas atividades de logística do galpão.

Ao analisar tal contrato de locação, verifica-se que, além do locatário ser a ILPISA e seu nome fantasia ser Valedourado, observa que, em relação aos endereços ali dispostos está caracterizado o vínculo que o preposto fiscal jamais reconheceu: o de que o estabelecimento onde ocorreu a apreensão das mercadorias pertencia à ILPISA, pois, se assim tivesse reconhecido, o presente Auto de Infração seria lavrado em nome dessa empresa e não em nome do Impugnante.

Assegura que foram informados no contrato de locação os seguintes endereços para o locatário e para o objeto do contrato: do locatário: Rua das Honduras, s/n, Quadra U, Bairro Granjas Rurais Presidente Vargas, que corresponde ao endereço oficial da ILPISA neste município, sendo inclusive informados tanto a Inscrição Estadual na SEFAZ: 47.549.876-NO, quanto o CNPJ: 09.342.379.0093-00; e o objeto do contrato: Rua Altino Teixeira, nº 1132, Quadra F, Lote 11, Bairro Porto Seco Pirajá, que corresponde ao estabelecimento onde ocorreu a apreensão das mercadorias.

Portanto, muito embora o galpão onde ocorreu a apreensão das mercadorias não possua cadastro na SEFAZ, verifica-se que o seu contrato de locação permite que tal estabelecimento seja vinculado ao real sujeito passivo da presente infração, qual seja, a ILPISA, contribuinte do ICMS e cujos dados para lavratura do Auto de Infração encontram-se ali presentes.

Outro grande equívoco ocorrido na lavratura tanto do Termo de Apreensão de Mercadorias quanto do Auto de Infração, foi o fato de o preposto fiscal ter atribuído ao impugnante a propriedade das mercadorias apreendidas, sendo que a relação de mercadorias que serviu como base para a autuação foi obtida através de uma listagem por ele fornecida e anexada pelo servidor fiscal ao Termo de Apreensão de Mercadorias.

Analisando a referida listagem, percebe que a primeira coluna corresponde a uma codificação utilizada internamente pela ILPISA para identificar seus produtos, como por exemplo, A0001B – leite UHT integral Valedourado 12X1000ML, A00400 – manteiga Valedourado 24X200G, e assim por diante. Isso pode ser demonstrado através da análise de alguns documentos fiscais de transferência da fábrica da ILPISA em Alagoas para a sua filial atacadista em Salvador.

Os documentos fiscais que anexa, foram emitidos à época da apreensão das mercadorias, em março de 2012, e as mercadorias ali constantes correspondem a uma amostragem das mercadorias apreendidas no galpão, sendo que da análise de tais documentos fiscais, algumas conclusões já podem ser tiradas, como por exemplo: a natureza da operação das notas fiscais é de “*Transferência de Produção do Estabelecimento*”, o que demonstra que não ocorreu mudança de titularidade, mas apenas a transferência física das mercadorias entre os estabelecimentos da ILPISA situados em Palmeira dos Índios – AL e Salvador – BA.

Além disso, o código dos produtos utilizados nas notas fiscais de transferências, escriturado no campo destinado a este fim, corresponde àqueles mesmos códigos escriturados na listagem das mercadorias apreendidas e que serviram de base para a autuação, o que significa que a referida listagem nada mais é do que um documento interno da ILPISA, ou seja, mais um indício de que as mercadorias apreendidas pertenciam a esta pessoa jurídica.

Observa que o endereço do destinatário das notas fiscais corresponde ao local onde as mercadorias foram apreendidas, o que comprova a origem dessas mercadorias. Ressalta que um dos aspectos motivadores do Auto de Infração, conforme descrito no campo destinado a “*Descrição dos Fatos*” pelo próprio autuante, era justamente o desconhecimento da procedência das mercadorias.

Diante do exposto, considerando a análise de tais documentos fiscais, conclui que todas as evidências acima apontam no sentido de que as mercadorias apreendidas eram de propriedade da ILPISA, não podendo o preposto fiscal, portanto, atribuir a posse dessas mercadorias ao impugnante, como assim o fez ao lavrar o Auto de Infração ora combatido.

Outro aspecto que chama a atenção é o fato do Termo de Depósito que faz parte do Termo de Apreensão de Mercadorias, ter sido assinada pela representante da ILPISA que se dirigiu ao local da apreensão no momento da lavratura do respectivo Termo, ou seja, o Termo de Depósito em questão, possui a declaração de que ‘*fica sob a guarda e responsabilidade da ILPISA as mercadorias apreendidas*’, o que ao seu entender não faz o menor sentido, haja vista que as mercadorias eram de propriedade da ILPISA.

Deveria o autuante, no momento do preenchimento do Termo de Apreensão de Mercadoria, ter solicitado à representante legal da ILPISA a assinatura no campo destinado a identificar o detentor das mercadorias/documentos apreendidos e não o Termo de Depósito, como assim ocorreu.

Este equívoco fez com que o campo destinado à identificação do detentor das mercadorias tivesse sido assinado pelo Impugnante, funcionário da ILPISA, recaindo sobre este a propriedade das mercadorias apreendidas, fato que não condiz com a realidade.

Esses foram os principais aspectos que, no seu entendimento, são mais que suficientes para declaração da nulidade do presente Auto de Infração.

Quanto ao mérito, ao analisar os critérios utilizados pelo Fisco na quantificação dos valores cobrados no Auto de Infração, constatou que não foram disponibilizadas as memórias de cálculos e muito menos o levantamento dos preços das mercadorias apreendidas supostamente utilizados no mercado varejista, como informou a fiscalização.

De fato, ao preencher o campo destinado a “Descrição dos Fatos” constante no Auto de Infração, o autuante mencionou que *“os preços foram levantados junto a quatro atacadistas/varejistas, tidos como de venda a consumidor, por isso não incidiu MVA”*.

Examinando, entretanto, todos os anexos que fizeram parte do Auto de Infração, percebe que o único demonstrativo apresentado pelo Fisco para quantificar as mercadorias apreendidas não apresenta as informações fundamentais para garantir a ampla defesa do Impugnante, tais como: o levantamento dos preços utilizados pelos quatro estabelecimentos atacadistas e varejistas, mencionados pelo autuante, das mercadorias apreendidas; a memória de cálculo utilizada para valorizar cada item constante na relação anexa ao Termo de Apreensão de Mercadorias, que serviu como base para autuação, que necessariamente deveria conter a equação ‘quantidade apreendida x valor de mercado’ para cada item objeto de apreensão.

Reproduz o único demonstrativo utilizado pelo Fisco para quantificar a infração, anexado ao Auto de Infração, e analisando o quadro elaborado, percebe que a informação relativa ao preço unitário de cada mercadoria apreendida, que supostamente foi obtido através de pesquisa em quatro estabelecimentos atacadistas/varejistas, não foi mencionada no demonstrativo, o que impossibilita se atestar a sua veracidade.

Além disso, verifica, na coluna denominada ‘Marca/Modelo’, que o preposto fiscal consolidou os diversos itens objeto da apreensão em apenas três grupos de produtos, procedimento este totalmente inadequado para quantificar o Auto de Infração.

Cita como exemplo o grupo de ‘chocolates diversos’, que embora tenham sido quantificados pelo Fisco de forma consolidada, constata, através da verificação da listagem que serviu de base para autuação, que existe um mix bastante variado desta linha de produtos, tais como: chocolates de 25g, de 160g, nas versões ‘ao leite’, ‘branco’, com cookies, com crispies, em forma de confeito, em pó, em caixa de bombom, em pote de bombom, em diversas formas e tamanhos de ovo, enfim, uma enorme variedade deste grupo de produtos que torna praticamente impossível uma valoração através de um preço médio, como supostamente fez o Fisco, o que não pode garantir pela falta da memória de cálculo.

Enfim, o demonstrativo utilizado para quantificar a infração não permite ao Impugnante exercer o seu direito de defesa, ferindo um dos princípios fundamentais descritos no artigo 2º do RPAF, qual seja o princípio da garantia da ampla defesa, o qual visa assegurar todos meios possíveis e razoáveis para que as partes envolvidas num processo possam se manifestar acerca do objeto da autuação. No presente caso, se está diante de um exemplo claro de violação do princípio da ampla defesa, visto que o Auto de Infração em discussão não forneceu os elementos necessários para a sua defesa.

Assegura estar a obrigação do fisco de fornecer para o contribuinte todos os demonstrativos e levantamentos utilizados na lavratura do Auto de Infração regulamentada no artigo 41, do RPAF/99, transcrito.

Ao detectar a existência de mercadorias em local desconhecido dos arquivos da Secretaria da Fazenda da Bahia e desacompanhadas de notas fiscais, o autuante presumiu que as mesmas seriam objeto de vendas futuras, também sem a emissão de notas fiscais, o que acabaria gerando um prejuízo ao erário estadual em função da falta de recolhimento do ICMS.

Esta hipótese, entretanto, ficaria descartada diante da demonstração de que as saídas subsequentes das mercadorias apreendidas foram tributadas pelo ICMS, razão para não se falar em falta de recolhimento, devendo ser cancelada a cobrança do ICMS constante no Auto de Infração e, em consequência, a multa de ofício exorbitante de 100% sobre o imposto supostamente não recolhido, afinal, se não existe valor principal não existirá também a base para a cobrança da multa.

Para demonstrar que as mercadorias apreendidas foram devidamente escrituradas e posteriormente tributadas, utiliza a mesma amostragem de documentos fiscais já anexadas ao feito e que já demonstram ser da ILPISA a propriedade das mercadorias objeto de apreensão.

Da análise das notas fiscais em questão, verifica que as mesmas foram emitidas pela unidade fabril da ILPISA, situada no município de Palmeira dos Índios – AL, e transferidas para a unidade comercial da ILPISA, neste município, e para demonstrar que as referidas notas fiscais foram objeto de escrituração por parte da filial da ILPISA, neste município, apresenta quadro resumo desses documentos e posteriormente a comprovação do seu lançamento nos respectivos Registros de Entradas.

Por tal quadro, observa que as mercadorias transferidas pela ILPISA, entre fábrica e filial, correspondem aos mesmos períodos em que ocorrem as apreensões (março de 2012), e, além disso, correspondem aos mesmos códigos dos produtos constantes na listagem anexa ao Termo de Apreensão de Mercadorias.

De outra banda, constata-se que essas notas fiscais, que fazem parte da referida listagem, embora tenham sido entregues no galpão objeto da apreensão das mercadorias, no bairro de Pirajá, foram devidamente escrituradas no Livro Registro de Entradas da ILPISA no Bairro vizinho Granjas Rurais Presidente Vargas, neste município, conforme pode ser verificado em anexo que apresenta, e pela análise das cópias dos Registros de Entradas, percebe-se que a escrituração dos documentos fiscais que transportavam as mercadorias apreendidas ocorreu normalmente no estabelecimento da ILPISA em Salvador.

Alguns dias após a entrada dessas mercadorias no estabelecimento da ILPISA, ocorreram as suas vendas à clientes situados neste Estado, em operações devidamente escrituradas em notas fiscais eletrônicas e com o ICMS devidamente destacado, conforme pode ser verificado no quadro abaixo, a título de exemplo.

Nº da NF	D.de Emissão	Código dos Produtos	V. da NF – R\$	B. C.álculo ICMS	V.do ICMS
181707	10/04/2012	A20018, A20019, A00656, A00021, A00018, A10100, A00669, A10016, A00654	468,80	228,08	38,77
181844	11/04/2012	A00669, A20019, A20544, A10100, A00658, A0001B, A00524, A00540, A00500	665,14	345,18	58,68

As notas fiscais de vendas identificadas no quadro acima são apresentadas como anexo à defesa, e dela pode-se chegar a algumas constatações: a primeira delas é quanto à natureza da operação se refere a “Vendas de Mercadorias Adquiridas ou Recebidas de Terceiros”, que é utilizada tipicamente para dar saídas a mercadorias recebidas em transferências por contribuintes da mesma titularidade; os códigos dos produtos constantes nos campos destinados a este fim se referem àqueles mesmos códigos escriturados na listagem anexa ao Termo de Apreensão de Mercadorias, o que significa que as mercadorias ali constantes tiveram suas saídas devidamente escrituradas por contribuinte normal do ICMS; o valor do ICMS foi devidamente destacado nos documentos fiscais, o que indica que as mercadorias apreendidas tiveram suas saídas posteriores tributadas pelo imposto, não causando, portanto, prejuízos ao erário estadual.

Após a análise de todas as argumentações apresentadas, entende restará demonstrado que as mercadorias que foram objeto da apreensão, e que, por conseguinte, acarretou na lavratura do presente Auto de Infração, foram devidamente escrituradas e tiveram suas saídas subsequentes tributadas pela ILPISA, real detentora dessas mercadorias.

Logo, não há justificativa para que a infração seja mantida, pois se assim for, terá ocorrido a tributação das mesmas mercadorias em duas ocasiões: pelas vendas efetuadas pela ILPISA e pela autuação contra o Impugnante, configurando um enriquecimento sem causa do Estado.

Naturalmente, os documentos utilizados como exemplo neste item se referem a uma amostragem em relação ao total das mercadorias apreendidas, sendo praticamente impossível relacionar a totalidade das mercadorias na peça defensiva.

Informa que a quantidade total de itens que se encontravam no galpão no momento da apreensão passava de 52.000 unidades de produtos, o que torna impossível relacionar na defesa a totalidade das notas fiscais de origem dessas mercadorias (transferências) e muito menos os documentos relacionados as suas saídas subsequentes (vendas). Para isso, entende necessária diligência, a qual se fundamenta em tudo o que foi alegado e demonstrado na impugnação.

Por tal razão, solicita a conversão do PAF em diligência para que a Assessoria Técnica da SEFAZ/ASTEC possa atestar primeiramente que todas as mercadorias objeto da apreensão tiveram suas notas fiscais de origem procedentes de outra unidade da ILPISA, e, após essa constatação, atestar que todas essas mercadorias foram objeto de saídas tributadas também pela ILPISA, o que iria afastar a presunção levando no PAF pelo preposto fiscal, de que as referidas mercadorias pertenciam ao impugnante e foram movimentadas sem os documentos fiscais correspondentes, e após tal ato, requer a total improcedência desta infração.

Por tais razões, entende que o lançamento deva ser julgado improcedente, acaso suplantadas as questões preliminares, acatando-se a alegação defensiva.

Informação fiscal prestada pelo autuante (fls. 92 a 94), indica que o autuado apresenta à fl. 69, contrato de locação do imóvel aonde as mercadorias foram apreendidas, a saber, na Rua Dr. Altino Teixeira, 1132- Granja Rural Presidente Vargas, contudo não extingue a ilicitude fiscal já que este não tinha inscrição estadual nos arquivos da SEFAZ, nem como depósito.

Aduz que o autuado, em nenhum momento apresentou documentação que identificassem as suas mercadorias como sendo da ILPISA- Indústria de Laticínios Palmeiras dos Índios S/A (não sabendo se para embarçar ou não o trabalho da fiscalização). O que interessa é que o endereço da inscrição estadual desta na SEFAZ-BA, nº 47549876, consta como sendo na Rua dos Honduras, S/N Pirajá.

Por outro lado, a transferência dos produtos acabados da Indústria ILPISA do Estado de Alagoas para a filial neste Estado foram endereçados para a inscrição estadual 47.549.876, cujo endereço é na Rua das Honduras, s/nº, e foram entregues no local da apreensão, Rua Dr. Altino Teixeira, 1132, local do destino segundo os arquivos da SEFAZ-BA, diverso do local de inscrição do

contribuinte, o que caracteriza entrega em local diverso cuja tipificação só se consuma quando da entrega, ou da apreensão no local. Como não havia a tipificação quando da passagem das mercadorias nos postos fiscais das mercadorias das notas fiscais às 78 à 81, as mesmas seguiram sem apreensão.

Na que se refere às mercadorias encontradas no galpão, o RICMS assegura que qualquer contribuinte ou não do ICMS que estoca a mesma para comercializar em local desconhecido da SEFAZ-BA, está infringindo a legislação do Estado, pois este não terá qualquer tipo de controle sobre a receita devida.

Assegura que o próprio autuado admite, à fl. 37, que os dados da inscrição da ILPISA nos arquivos da SEFAZ-BA, não correspondem ao endereço de apreensão da mercadoria fl. 04, sendo, portanto, clandestino.

Traz duas decisões de juntas de julgamento que entende ampararem a sua ação fiscal, e informa que toda documentação do contrato de trabalho do autuado se refere, conforme comprova às fl. 100, 102, 103 e 104 à empresa ILPISA localizada na Rua das Honduras. Este ou qualquer outro documento referente à pessoa física, do galpão ou das mercadorias não foram apresentadas à época da lavratura do respectivo AI nº 232340.0037/12-1, portanto o autuado ou seu representante legal não podem levantar hipóteses quanto ao interesse, equívoco ou arbitrariedade do preposto fiscal, somente para justificar o injustificável.

À fl. 43, o autuado levanta a tese de que o responsável depositário pela empresa ILPISA, Sra. Patrícia Pereira dos Santos é quem deveria assinar também como detentora das mercadorias, o que ao seu ver seria impossível, já que no momento da apreensão as mesmas estavam irregulares, e não havia nenhuma documentação do autuado que o vinculasse a empresa, do galpão ou das mercadorias, talvez para dificultar o trabalho da fiscalização.

Nestes termos, clama pela procedência total do Auto de Infração em discussão.

A 4ª Junta de Julgamento Fiscal, em sessão realizada no dia 18 de junho de 2013 decidiu pela conversão do feito em diligência, a fim de que o autuante juntasse aos autos demonstrativo do critério adotado na apuração do imposto exigido (memória da base de cálculo), bem como prestasse a informação fiscal com a clareza e abrangência exigidos no artigo 127, §6º do RPAF/99.

Às fls. 116 a 118 o autuante junta planilha na qual indica as colunas "preço unitário", "preço total" e "quantidade", não especificando mais nada além de tais indicadores, sequer a que produtos de referiam, acrescentando, ainda, que *"os preços dos produtos foram levantados nos estabelecimentos informados anteriormente, e os pouquíssimos que não o tem, pegos pelos similares e/ou proporcionalmente aos que tem mais ou menos peso"*. (mantida a redação original).

Cientificado do resultado da diligência (fl. 119), o sujeito passivo retorna ao feito, por meio de seu advogado (fls. 123 a 128), no sentido de que ao ser questionado pelo Fisco acerca da procedência das mercadorias, o impugnante, então funcionário da ILPISA, detentora da marca VALEDOURADO, informou que tratavam-se de mercadorias pertencentes àquela empresa, provenientes de operações de transferência de produtos acabados da sua fábrica em Alagoas para a sua filial atacadista em Salvador, esta última situada no bairro de Granjas Rurais Presidente Vargas, muito próximo ao bairro de Pirajá, local do galpão objeto da fiscalização.

A SEFAZ, ao invés de lavrar o Termo de Apreensão em nome da empresa detentora das mercadorias, a ILPISA, o fez em nome do impugnante, que era funcionário daquela empresa. O referido Termo, posteriormente, foi convertido no presente Auto de Infração em análise.

Aduz que da análise levada à IFMT METRO, para diligência, consistiu basicamente em se juntar aos autos a memória exata do cálculo que serviu de base para a quantificação da infração, sendo solicitado que este demonstrativo fosse juntado ao PAF.

Foi solicitado, ainda, que a essa informação fosse prestada com clareza e precisão, abrangendo todos os aspectos da defesa e respondendo todos os argumentos defensivos relativos a este tópico.

Ao cumprir a determinação do CONSEF, entretanto, foi constatado que o novo demonstrativo preparado pelo autuante, em praticamente nada adiantou para elucidar as dúvidas do Impugnante acerca da quantificação da infração, haja vista que, como pode ser observado às fls. 116 e 117, a planilha preparada não menciona o nome das mercadorias apreendidas, mas apenas o preço unitário, as quantidades e o preço total, o que impede o Impugnante de proceder as devidas análises de adequação dos preços utilizados no cálculo da fiscalização.

De fato, ao analisar o demonstrativo, percebe-se que foram atribuídos valores de 'Preço Unitário', sem, contudo, informar a quais produtos tais preços se referem, inviabilizando quaisquer hipóteses de análises que queira efetuar.

Reitera que o autuante consolidou os diversos itens objeto da apreensão em apenas três grupos de produtos, procedimento este totalmente inadequado para quantificar o Auto de Infração, citando como exemplo o grupo de "chocolates diversos", que embora tenham sido quantificados pelo Fisco de forma consolidada, constata-se, através da verificação da listagem que serviu de base para autuação, que existe um mix bastante variado desta linha de produtos, tais como: chocolates de 25g, de 160g, nas versões 'ao leite', 'branco', com cookies, com crispies, em forma de confeito, em pó, em caixa de bombom, em pote de bombom, em diversas formas e tamanhos de ovo, enfim, uma enorme variedade deste grupo de produtos que torna praticamente impossível uma valoração através de um preço médio, como supostamente fez o Fisco, o que não pode garantir pela falta da memória de cálculo.

Ao efetuar a diligência e ter a oportunidade de rever a melhor forma de demonstrar o seu cálculo, garantindo a possibilidade de ampla defesa ao autuado, o que se observou foi que o demonstrativo apresentado não permite a vinculação entre as mercadorias apreendidas e o preço unitário de cada uma delas, o que contraria frontalmente o artigo 46, do RPAF/99, transcrito.

Da análise de tal artigo, constata que o levantamento de preços feito pelo autuante junto às empresas citadas na sua informação (Macro Real, Atacadão de Doces e Alimentos, Comercial Centro Sul, Cerealista Recôncavo Ltda. e Bom Gosto) deveria ter lhe ter sido fornecido, como assim determina o mesmo, ou, na pior das hipóteses, ao menos informado no seu demonstrativo as informações completas obtidas no mercado externo, o que lhe permitiria proceder as devidas análises, garantido o seu direito a ampla defesa.

Da forma como foi apresentado esse novo demonstrativo na diligência, não se permite identificar dentre as mercadorias apreendidas, quais foram aquelas identificadas, por exemplo, no Macro Real, e ainda, quais foram aquelas que foi atribuído cada 'Preço Unitário' constante no demonstrativo.

A simples menção de que "*as informações com relação ao levantamento dos preços já constam neste processo às fls. 13, 14, 15, 16, 17, 18, 19, 20 e 24*", feita pelo autuante na sua diligência, não é suficiente para garantir a ampla defesa ao Impugnante, pois tal conduta dificulta sobremaneira a preparação da sua defesa, haja vista que, ao que parece, somente tomando vistas do processo é que poderia dispor de todos os elementos essenciais a sua defesa.

Criar a obrigação ao defendente de tomar vistas ao processo para ter acesso a totalidade dos documentos necessários e essenciais a sua defesa contraria o mencionado artigo 46, do RPAF, que determina que devem ser fornecidas cópias "*inclusive dos elementos de prova obtidos pelo fisco junto a terceiros de que porventura o contribuinte não disponha*".

Neste sentido, ratifica a informação de que os demonstrativos utilizados pelo Fisco para quantificar a infração não lhe permitem exercer o seu direito de defesa, ferindo um dos princípios fundamentais descritos no artigo 2º do RPAF, qual seja, o princípio da garantia da ampla defesa.

Adicionalmente, considerando todas as razões apresentadas na Impugnação que demonstram os relevantes erros de natureza formal cometidos pelo fiscal autuante, não apenas os erros apontados nesta diligência, mas também aqueles relacionados à legitimidade passiva da autuação, reitera o pedido de nulidade deste Auto de Infração, com base no artigo 18, inciso IV, alínea “b”, do RPAF/99.

Retornando para instrução, este órgão julgador determinou que o feito fosse mais uma vez convertido em diligência, para que o autuante juntasse aos autos demonstrativo do procedimento fiscal (memória da base de cálculo) identificando as mercadorias objeto da autuação, preço unitário, quantidade, total, base de cálculo, alíquota e imposto devido, bem como agregasse outras informações, sendo o caso, prestando informação fiscal rebatendo as manifestações defensivas na forma indicada no §6º do art. 126, do RPAF/99.

Em cumprimento ao solicitado, o autuante anexa nas fls. 137, 138 e 139 cálculos e informações deste Auto de Infração, observando que no item 3 da tabela o preço unitário é R\$ 1,85. Como a embalagem contém 12 unidades o preço por fardo é de R\$ 22,20; já no item da 5 da tabela o preço unitário do suco é R\$ 0,51 embalagem com 27 preço por caixa R\$ 13,77, ao passo que no item 37 da tabela o preço unitário do leite condensado é R\$ 2,17 como a embalagem contém 34 unidades, a caixa perfaz o total de R\$ 52,08.

Informa também, que quase todos os preços dos produtos foram retirados das tabelas de preços constante as folhas 13 à 20 e 24, deste processo, e foram levantados os menores preços de venda a consumidor final, dentre os estabelecimentos pesquisados. Os produtos que não contiveram seus preços em nenhum deste estabelecimentos foram levantados proporcionalmente a gramatura, quantidade e marca de produtos similares nesta listagem.

Quanto aos chocolates de 25g, foram constatados o preço de R\$ 0,79 no mercado Centro Sul contudo para o autuado não ser prejudicado foi feita a proporcionalidade de preço e peso com Atacadão de Doces. Preço faturado a R\$ 0,50. (os itens de 39 a 43). No item 52 foi feita proporcionalidade entre o preço do mercado Centro Sul, de R\$ 1,36 a unidade, e do mercado Cerealista Recôncavo, sendo obtido preço de R\$1,20. Por outro lado, a caixa de bombom celebridades 200g da Cerealista Recôncavo, custa R\$ 3,25. Fazendo a proporcionalidade de 400G no item 62 saiu a R\$ 6,50.

No item 65, o display bombom inevitável de coco 600g, faturado a R\$ 10,10 foi por proporcionalidade, já que a de 1Kg no Atacadão de Doces custava R\$ 18,25. Quanto aos itens 53, Ovo de páscoa nº 8 com 45g, R\$ 3,19., item 54 nº 12 com 135g R\$ 9,57 e item 55 nº12 com 100g saiu a R\$ 6,70, sendo lançados os preços proporcionalmente as suas gramaturas em relação ao Ovo de Páscoa encontrado na Cerealista Recôncavo, com 185g a R\$ 13,11.

Afirma que o autuado em momento algum foi prejudicado nos preços dos produtos, ao contrário, foram lançados os menores preços levando-se em conta a gramatura, proporcionalidade e similaridade em relação aos produtos, motivo pelo qual sustenta o trabalho realizado.

Intimado mais uma vez do resultado da diligência (fl. 145), o sujeito passivo manifesta-se no sentido de que a diligência consistiu basicamente em se juntar aos autos a memória exata do cálculo que serviu de base para a quantificação da infração, sendo solicitado que este demonstrativo fosse juntado ao processo.

Ao cumprir a determinação do CONSEF, entretanto, foi constatado que o novo demonstrativo preparado pelo autuante continua repleto de inconsistências que impossibilitam proceder as devidas análises de adequação dos preços utilizados no cálculo da fiscalização, sendo a mais grave delas diz respeito a afirmativa extraída do Parecer elaborado pelo próprio autuante, de que *“os produtos que não contiveram seus preços em nenhum destes estabelecimentos foram levantados proporcionalmente a gramatura, quantidade e marca de produtos similares nesta listagem”*.

Tal afirmativa, por si só, já é indicativa de que existiram produtos não encontrados nos estabelecimentos pesquisados pela Fiscalização. E que, em função desta ausência, foram elaborados cálculos proporcionais com base em marcas similares.

Esta nova listagem preparada pelo Fisco, constante no Parecer apresentado, não possui qualquer indicação que demonstre quais foram os produtos cujos cálculos foram elaborados de maneira proporcional, e ainda, quais foram as marcas similares utilizadas como parâmetro, impedindo, desta forma, que se manifeste acerca da adequação deste cálculo proporcional.

Para que não fique parecendo que esteja fazendo tais alegações com intuito meramente protelatório, exemplifica o produto denominado “Ovo nº 20 – Chocolate ao Leite – Amado – 375g”, que recebeu a numeração 59 da planilha elaborada pela fiscalização, tenha sido um desses itens em que foi utilizada a proporcionalidade com outros produtos similares para determinação do seu preço, em relação ao qual observas que não parece razoável supor que o preço do ovo de páscoa similar praticado pela LACTA ou pela NESTLÉ, marcas consagradas neste segmento, seja utilizado como parâmetro para se determinar o preço do ovo de páscoa da marca VALEDOURADO, de mesma gramatura, tamanha a discrepância não apenas entre a popularidade das marcas, mas sobretudo em relação a estrutura operacional e fabril entre tais empresas, capaz de influenciar de forma relevante nos preços a consumidor final.

O mesmo raciocínio pode ser utilizado em relação aos demais produtos, tais como caixas de bombons, iogurtes, leite condensado, etc. Da forma como foi apresentado esse novo demonstrativo na última diligência, não se permite identificar dentre as mercadorias apreendidas, quais foram os produtos cujos preços foram determinados de maneira proporcional a outras marcas, e quais foram essas marcas, o que seria imprescindível para a defesa do Impugnante.

A simples menção de que *"os produtos que não contiveram seus preços em nenhum destes estabelecimentos foram levantados proporcionalmente a gramatura, quantidade e marca de produtos similares nesta listagem"*, feita pelo autuante na sua diligência, não é suficiente para garantir a sua ampla defesa, pois tal conduta dificulta sobremaneira a preparação da mesma, haja vista que, ao não identificar os produtos e as marcas similares utilizadas, não há como sequer validar a planilha elaborada.

Neste sentido, mais uma vez ratifica a informação de que os demonstrativos utilizados pelo Fisco para quantificar a infração não lhe permitem exercer o seu direito de defesa, ferindo um dos princípios fundamentais descritos no artigo 2º do RPAF/99, reiterando, igualmente, todas as razões apresentadas na impugnação que demonstram os relevantes erros de natureza formal cometidos pelo autuante, não apenas aqueles apontados nesta diligência, mas também os relacionados à legitimidade passiva da autuação, o que torna o lançamento nulo.

Em mais uma manifestação, acerca das razões postas pelo autuado, o autuante (fl. 160), reafirma que os itens que tiveram os "pouquíssimos" preços calculado proporcionalmente pelos similares, já constam às fls. 13 a 20 e 24, tendo utilizado sempre os menores preços.

Diante do afastamento do relator originário, foi o presente feito redistribuído.

VOTO

O lançamento constitui-se em uma única infração arrolada pela fiscalização: Falta de recolhimento do ICMS decorrente de estocagem de mercadorias em estabelecimento não inscrito no cadastro de contribuintes do Estado da Bahia.

O lançamento procedeu-se no trânsito de mercadorias, sendo a ação fiscal desenvolvida contra pessoa física.

Quando da apresentação da defesa, o autuado, inicialmente, argúi a nulidade do lançamento, diante do fato de não ser o proprietário das mercadorias estocadas, apenas funcionário da

empresa proprietária das mesmas, bem como a base de cálculo que serviu para a lavratura do Auto de Infração se apresentar incerta.

Analisando as mesmas, diante da necessidade de exame prévio, antes da análise do mérito da acusação fiscal, constato que, de fato, o sujeito passivo à época da autuação era funcionário da Indústria de Laticínios Palmeira dos Índios S. A. (ILPISA), esta verdadeira proprietária das mercadorias apreendidas e autuadas, na forma do documento de fl. 74, (contrato de trabalho firmado em 12 de junho de 2011), cópia da carteira profissional na qual consta tal vínculo empregatício (fls. 102 a 104), como, de igual forma, pela cópia da Ficha de Registro de Empregados de fl. 75, além como a ficha financeira de fl. 76, que vem a ser cópia do holerite do mesmo.

Além disso, faz prova de que as mercadorias objeto da autuação pertenciam à ILPISA o contrato de locação para fins comerciais de fls. 95 a 98 firmado entre esta empresa e Foá Patrimonial Ltda. relativa ao imóvel situado à rua Altino Teixeira, 1132, Quadra F, Lote 11, lançado como local da ocorrência pelo Fisco, bem como os DANFES de fls. 78 a 81..

E tal vínculo entre as mercadorias e a ILPISA eram de conhecimento do autuante, pois, tanto o próprio Termo de Apreensão de Mercadorias e Documentos de fl. 4, quanto o Termo de Ocorrência de fl. 5 indicam e nomeiam a empresa ILPISA como depositária das mercadorias.

Dá-se se conclui que, o verdadeiro sujeito passivo de eventual relação jurídica tributária deveria ser a empresa ILPISA, e não o seu funcionário.

Nesta circunstância, entendo que de forma cristalina, se encontra provado que as mercadorias apreendidas e objeto da presente autuação encontravam-se estocadas em local sem inscrição estadual, considerado clandestino pela legislação tributária, nos termos da legislação vigente. Todavia também ficou comprovado ao longo da lide que as mesmas pertenciam a ILPISA e não ao autuado, inclusive, para apurar a base de cálculo utilizada, o autuante pautou-se em documento interno da própria ILPISA (fls. 08 a 12), denominado "Relatório Estoque de Produtos Acabados" conforme admite em uma de suas intervenções no feito.

Menciono, por oportuno, entendimento deste órgão julgador, quando ao analisar situação semelhante, decidiu a 1ª Câmara de Julgamento Fiscal através do Acórdão CJF Nº 0457-11/02:

"EMENTA: ICMS. INSCRIÇÃO CADASTRAL. ESTABELECIMENTO NÃO INSCRITO. ESTOCAGEM DE MERCADORIAS ENCONTRADAS EM ESTABELECIMENTO CLANDESTINO DESACOMPANHADAS DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Comprovado nos autos que a mercadoria pertencia a empresa regularmente inscrita no CAD-ICMS – o que já era de conhecimento do autuante – muito embora de fato estivesse em local diverso do estabelecimento da empresa, tendo sido o Auto de Infração lavrado contra o empregado da empresa, que não pode figurar no pólo passivo da obrigação tributária. Ilegitimidade passiva. Modificada a Decisão. Recurso PROVIDO. Decisão unânime".

Naquela oportunidade, a relatora, Conselheira Sandra Urânia Silva Andrade, assim se manifestou:

"Em consonância com o Parecer exarado pela Douta PROFaz e com o julgamento proferido pela 1ª JF, através do Acórdão nº 0304-01/02, em outro Auto de Infração lavrado contra a mesma pessoa e sobre a mesma matéria ora sob apreciação, entendemos que de fato impende a decretação de nulidade do presente Auto de Infração, por ilegitimidade passiva, a teor do quanto estabelece o art. 18, inciso IV, alínea "b" do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal – RPAF/BA. Equivocou-se o autuante ao efetuar a autuação contra a pessoa do Sr. Willian Queiroz, simples funcionário da empresa que de fato era a proprietária das mercadorias, o que já era do seu conhecimento, pois consta no Termo de Apreensão que esta foi colocada como depositária das mercadorias, e este fato é colocado pelo mesmo na sua informação fiscal.

A regra do art. 39, que trata da responsabilidade solidária não dá guarida à lavratura do Auto de Infração contra o funcionário da empresa, pois conhecido o real proprietário das mercadorias, este é que deveria figurar no pólo passivo da obrigação tributária, ou, como bem frisou a PROFAZ, a empresa proprietária do local onde estavam sendo descarregadas as mercadorias, pois o fato da mesma estar com inscrição cancelada não a exime desta responsabilidade.

Assim, também realmente equivocada a Decisão Recorrida, que merece ser reformada para decretar-se a NULIDADE do Auto de Infração, dando-se PROVIMENTO ao Recurso Voluntário em apreço".

Nesta situação, entendo que o autuado é parte ilegítima na presente relação jurídica, diante da incorreta indicação do sujeito passivo da obrigação tributária, razão pela qual julgo o lançamento nulo, vez estar clara violação do disposto no artigo 18 do RPAF/99, especialmente o inciso IV, alínea "b", no que tange a ilegitimidade passiva.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar NULO o Auto de Infração nº. 232340.0037/12-1 lavrado contra **PATRICIO DA SILVA LIMA**.

Esta Junta de Julgamento Fiscal recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do artigo 169 inciso I, alínea "a", do RPAF/99, aprovado pelo Decreto 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 13.537/11, com efeitos a partir de 20/12/11.

Sala de Sessões do CONSEF, 02 de outubro de 2014.

JOSÉ CARLOS BACELAR - PRESIDENTE EM EXERCÍCIO

VALTÉRCIO SERPA JÚNIOR – RELATOR

LUIZ ALBERTO AMARAL OLIVEIRA - JULGADOR