

A. I. Nº - 232903.0114/12-6
AUTUADO - EMBALATEC BAHIA EMBALAGENS LTDA.
AUTUANTE - CARLOS EDUARDO PAMPONET DANTAS
ORIGEM - INFAZ T.FREITAS
INTERNET - 22. 09. 2015

1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0143-01/15

EMENTA: ICMS. 1. RECOLHIMENTO A MENOS. DESENCONTRO ENTRE O VALOR RECOLHIDO E O ESCRITURADO. Infração reconhecida. 2. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. MATERIAL PARA USO E CONSUMO. Infração reconhecida. 3. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MATERIAIS DE CONSUMO. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. Infração reconhecida. 4. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. A orientação do levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias obedecer a criterioso rigor na quantificação das mercadorias, considerando-se os estoques inicial e final, quantidades de entradas e saídas, preço médio, a mesma unidade de medida não foi observada, no caso. O Auditor Fiscal partiu da premissa que os materiais adquiridos eram "*produtos acabados*" e não fez, a partir de então, uma investigação mais aprofundada acerca do processo industrial e dos negócios do autuado e nem a considerou, mesmo após a diligência a cargo do ASTEC. A nulidade não foi pronunciada, face a improcedência da exigência, uma vez que a presunção da fiscalização da aquisição de "*produtos acabados*", não foi confirmada, mas, a aquisição de painéis, estrado de madeiras, etc. utilizados na montagem dos PALETES, produtos acabados. Infração descaracterizada. 5. PROGRAMA DESENVOLVE. RECOLHIMENTO A MENOS. **a)** ERRO NA DETERMINAÇÃO DO VALOR DA PARCELA SUJEITA À DILAÇÃO DE PRAZO. **b)** FALTA DE DEDUÇÃO DO ICMS RELATIVO ÀS SAÍDAS DE MERCADORIAS NÃO CONTEMPLADAS NO BENEFÍCIO. Não restou confirmada a utilização do benefício fiscal em situação diversa da denominada "operações próprias", conforme Resolução do DESENVOLVE. Infração descaracterizada. Não acolhidas as arguições de nulidade. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração lavrado em 11/12/2012, exige ICMS no valor histórico de R\$1.028.543,89 em razão das seguintes irregularidades.

INFRAÇÃO 1 – Recolheu a menor ICMS em decorrência de desencontro entre o valor do imposto recolhido e o escriturado no livro Registro de Apuração do ICMS, conforme anexo I. Valor de R\$2.742,10. Multa de 60%;

INFRAÇÃO 2 – Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento conforme anexo II. Valor de R\$74,72. Multa de 60%;

INFRAÇÃO 3 – Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias adquiridas de outras unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento, conforme anexo III. Valor de R\$208,04. Multa de 60%;

INFRAÇÃO 4 – Falta de recolhimento do imposto relativo às operações de saídas de mercadorias tributadas efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e, conseqüentemente, sem o respectivo lançamento em sua escrita, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercício fechado, conforme anexo IV. Valor de R\$371,128,16. Multa de 100%;

INFRAÇÃO 5 – Recolhimento a menor o ICMS em razão de uso indevido de incentivo fiscal - dilação de prazo para pagamento de ICMS - relativo às operações próprias, em desacordo com a legislação do DESENVOLVE, modificando as características essenciais da obrigação tributária principal, de modo a reduzir o montante do imposto devido, evitando, assim o seu pagamento, conforme anexo V. Valor de R\$654.390,87. Multa de 100%;

O autuado apresenta impugnação, fls. 157 a 168 (volume II), alegando, preliminarmente, a tempestividade das suas razões, nos termos do art. 123, *caput*, do RPAF BA; explica que a unidade em Nova Viçosa foi constituída em 11/11/2003, tendo iniciado as operações naquele mesmo ano, na atividade fabril de paletes, principalmente, para Suzano Papel e Celulose SA, grande produtora de papel e de celulose. Diz que sempre cumpriu rigorosamente com suas obrigações fiscais, o que pode ser constatado através de simples consulta ao departamento de informática ou ao setor competente da Secretaria da Fazenda deste Estado.

Diz que entre a fase de construção até os dias atuais, o autuado foi fiscalizado por 04 vezes, podendo ser destacada a sua boa fé e que sempre teve o mesmo “*modus operandi*”, durante todo o tempo. Transcreve, nesse sentido, o art. 100 do CTN, incisos I a IV, e do seu parágrafo único, além de decisão do STJ (REsp. 215.655/PR). Argumenta que quando da fiscalização que gerou o presente Auto de Infração, o Fiscal deixou de atentar para aspectos essenciais e não observou o princípio da boa-fé, apontando infração inexistente no Auto de Infração, em referência.

Explica que adquiriu conjuntos de Paletes (denominação livre deste produto) por ser um estrado de madeira classificado na NCM 4415.2000 “*Paletes simples, paletes-caixas e outros estados para carga; taipais de paletes*”, que nada mais é que um painel sem utilidade para as empresas, no que tange à movimentação de cargas/embalagem, pois não é um produto acabado, ou seja, não é um paleta de fato, mas, sim, um componente/insumos para a fabricação do PALETE.

Garante que tal afirmação pode ser confirmada através das fotos anexados (fls. 256/264), que se referem ao conjunto de paleta/painel, o que, após várias etapas de fabricação, culmina com o PALETE, propriamente dito (podem também ser confirmados nas fotos subseqüentes). Este, sim, se torna produto acabado com serventia para movimentação de cargas e embalagem para nossos clientes, também classificado na NCM 4415.2000. Anexa um desenho demonstrando que o conjunto de paleta/painel é um dos insumos para a produção do PALETE, não havendo falar em aquisição de produtos acabados.

Discorre sobre a denúncia espontânea, sobre o pagamento como modalidades de extinção do crédito tributário (artigos 138 e 156, inciso I do CTN), aduzindo o pagamento das infrações 1, 2 e 3, conforme DAE (documento de arrecadação estadual) acostado aos autos, importando R\$4.111,91.

Com relação à infração 04, esclarece que o fiscal equivocou-se se na classificado das suas operações, acarretando cobrança indevida, quando na realidade são operações corretamente lançadas nos livros de entrada, apuração do ICMS e informativo das DMA s. Diz que todas as operações foram devidamente informadas ao fisco estadual e o ICMS integralmente recolhido.

Nega o cometimento da infração apontada, vez que entrega os arquivos magnéticos com as informações das operações realizadas, como prevê a legislação; o fisco, contudo, desconsiderou a escrituração fiscal lançada nos livros de entradas, de saídas, apuração do ICMS, informativo das DMA's e o livro de registro de inventário. Prova disso é que não foram encontradas diferenças entre a escrita fiscal e os dados das DMA's.

Contesta o demonstrativo de aquisição de produtos acabados, equivocadamente elaborado pelo Fiscal, uma vez que os produtos não são acabados. Aduz que a empresa não vende estrados, além de haver duplicidades no mencionado demonstrativo, ressaltando que na "letra D" existem duas colunas para o mesmo produto de saída e as quantidades iguais.

Afirma que as diferenças apontadas pelo autuante, se realmente existem, decorrem de falhas eletrônicas que fogem a qualquer conhecimento da empresa, pois, conforme explicou, jamais foi chamado para esclarecimentos adicionais e nem teve acesso às informações enviadas por meio eletrônico, que estavam de posse da Fazenda Pública Estadual. Finaliza que a cobrança é inaplicável porque, em momento algum, deixou de cumprir obrigações principais e acessórias.

Pede que sejam acolhidas as preliminares suscitadas, decretando-se a nulidade do procedimento; se ultrapassadas, no mérito, seja o lançamento julgado improcedente, pelas impropriedades que culminaram na lavratura do presente Auto de Infração; diz que o Fisco operou com lançamento indevido e cobrança exorbitante de imposto, no valor de R\$ 371.128,16.

Em relação à infração 05, pede a realização de diligência fiscal a fim de dissipar dúvidas quanto ao tipo de processo de fabricação dos PALETES. Diz que, não bastassem os incontestes e robustos elementos argüidos, no aspecto formal, comprovando que a exigência fiscal não tem vitalidade jurídica/executiva, outra sorte não lhe reserva quanto aos aspectos meritórios.

Explica que foi habilitado, através da Resolução 140/2003 aos benefícios do DESENVOLVE, por ato publicado em 05.12.2003, no Diário Oficial do Estado da Bahia, para produzir PALETS E EMBALAGENS DE MADEIRA, cuja cópia juntou no DOC J. Aduz que no processo produtivo foram observadas todas as exigências preconizadas no DESENVOLVE; o número de empregos gerados tem se mantido na média desde a implantação da fábrica, conforme atestam a cópias do CAGED e da RAIS (DOC J).

Firma a ausência de dolo, de fraude ou de simulação, constatando-se que a cobrança proposta pelo autuante se revela gravosa, irrazoável e distante do seu objetivo, posto que, independente da apenação, uma simples intimação poderia ter levado o contribuinte a promover a correção do ato infringente. Apela para a prerrogativa do órgão julgador administrativo de reduzir ou cancelar as multas por descumprimento de obrigações acessórias, como previsto no §7º do art. 42 da Lei nº 7.014/96 e requer o cancelamento do Auto de Infração.

Reitera o pedido de cancelamento do Auto de Infração, a produção de outros meios de provas permitidas no direito, a perícia, além da juntada de novos documentos no curso do processo.

O autuante presta informação fiscal, às fls. 3627 / 3632 (volume XII), reiterando as argumentações do autuado, informando o reconhecimento das infrações 1 (R\$ 2.742,10); 2 (R\$ 74,72) e 3 (R\$ 208,04), salientando que não se trata de "denúncia espontânea", mas, do pagamento das infrações com seus acréscimos e multas devidas nas referidas infrações.

Contesta as alegações do autuado, na infração 4, de que as informações das operações foram apresentadas através de arquivo magnético SINTEGRA, porque o fez, conforme intimação realizada pela fiscalização para a sua regularização, sem apresentar o registro 54 dos anos 2010 e 2011 e sem justificativa plausível para o não reenvio.

Argui que a empresa foi intimada em 04/10 e somente em 01/12 apresentou pedido de prorrogação de 30 dias para a entrega do referido arquivo. Diz que a fiscalização indeferiu o pedido, tendo em vista que a empresa teve tempo suficiente para a regularização desses arquivos, além do que, o

atendimento ao contribuinte, inviabilizaria a sua auditoria, vez que a ordem de serviço para a fiscalização da empresa foi no período de 01/10 à 30/12/2012. Explica que entrou em contato, no mesmo dia, através do seu contador e expôs o indeferimento, informando que seria aplicada a legislação, com a autuação pela falta de envio de arquivo SINTEGRA. No dia 5/12, apenas quatro dias após o contato, o autuado apresentou à fiscalização um relatório, em arquivo magnético, apenas das operações de saídas, por produto, o que possibilitou a análise da fiscalização e a consolidação dos demonstrativos que serviram de base para a apuração da referida infração.

Quanto a alegação da ausência de divergência, entre os lançamentos realizados nos livros e os informativos da empresa, diz que os levantamentos de estoque dos produtos foram anexados ao Auto de Infração, estando devidamente demonstrados, os estoques iniciais e finais (apurados no livro de inventário da empresa), as operações de entrada (apuradas pelas notas fiscais de aquisição) e as operações de saída (apuradas através das notas fiscais de venda e confrontado com o relatório apresentado pela empresa). Reafirma que não procede tal afirmativa do autuado.

Destaca a dificuldade fiscal no levantamento da infração, por conta dos arquivos das operações de saídas por produto, das operações de entradas. Repisa que fez a apuração manualmente, pela falta de apresentação das operações em arquivos magnéticos.

Diz que a defesa não contestou os quantitativos por produtos apresentados pela fiscalização, alegando apenas o produto associado “D”, devidamente justificado a seguir. Diz que não acatou as alegações que os produtos não são acabados, que não vende estrados, porque apresentadas antes da lavratura do Auto de Infração, através de uma foto afirmando, ora que se tratava de estrado, ora de painel. Defende que ficou caracterizado tratar-se de produto acabado “paletes”.

Salienta que no levantamento de estoque realizado, não identificou vendas ou estoque final dos diversos produtos adquiridos, que a empresa tenta afirmar que se trata de insumo “estrado ou painel”, sendo que o presente levantamento se refere a “produtos acabados”, pois as quantidades apuradas na omissão de saída, através do levantamento de estoque, estão vinculadas as entradas dos produtos ali descritos (NCM 4415.2000), inclusive nas dimensões descritas nos produtos, nas notas fiscais de entrada, com a sua correspondência nas operações de venda, sendo constatada a omissão das operações de saída.

Quanto ao demonstrativo de aquisição de produtos acabados, na letra “D”, explica que existem duas colunas para o mesmo produto de saída e as quantidades são iguais, mas, não se trata de duplicidade. Diz que se pode constatar nas notas fiscais de aquisição que, inicialmente, houve separação, pois foram atribuídos pelo fornecedor os códigos 113373 e 113374 para as mesmas dimensões, e coincidentemente, as quantidades fornecidas foram iguais nas mesmas notas fiscais. Sendo atribuída a associação letra “D”, tendo em vista tratar-se do mesmo produto de saída, com dimensões iguais, conforme descrito na “observação” do referido demonstrativo. A defesa não observou que existem outras correspondências de produtos (ex. Letra “A”, “B”....). Diz que nos demonstrativos de apuração de entrada e saída estão descritas as correspondências em relação aos produtos adquiridos e os produtos comercializados pelo contribuinte.

Destaca que o próprio contribuinte reconhece a presente infração quando afirma; *“que as diferenças apontadas pelo Autuante, se realmente existem, decorrem de falhas eletrônicas que fogem a qualquer conhecimento da empresa, pois, conforme foi explicado, jamais foi chamada para esclarecimentos adicionais e não teve acesso às informações enviadas por meio eletrônico”*. Sua alegação final, enfim, não procede, tendo em vista que o próprio contribuinte enviou as informações das operações de venda, conforme já descrito acima.

A quinta infração trata de pagamento a menor de ICMS em razão do uso indevido do incentivo DESENVOLVE, em relação às operações próprias. Nas razões, diz, que o autuado apenas alegou que se tratava de produtos acabados, solicitando diligência, nesse sentido.

Argumenta que a fiscalização considerou tais operações como produto acabado, tendo em vista

que na discriminação do produto pelo fornecedor (também EMBALATEC – São Paulo) o mesmo indicava nas notas fiscais da saída o NCM 4415.2000, que, pela classificação fiscal, se trata de produto acabado “PALETES”.

Afirma ainda que, nas notas fiscais de aquisição, o fornecedor discriminava os produtos em quantidade divergente da real. Exemplificando que 1.000 peças, eram quantificadas como 450 peças de paletes, estando essa quantidade indicada apenas no campo observação da mesma nota fiscal. Além dessa prática incorreta de discriminação da quantidade do produto, o fornecedor, utiliza como forma de camuflar a operação correta, a conversão das quantidades de peças de paletes em metro cúbico, tentando simular que se trata de madeira serrada e não peças acabadas.

Diz, contudo, que não deve prosperar a simples alegação do contribuinte que as operações com o NCM 4415.2000 sejam insumos (“tampa ou painel e/ou estrado”) para a produção de paleta, único produto fabricado pela mesma, a época, cujas dimensões dos produtos indicadas nas notas fiscais, tanto de entrada como saída, são os mesmos. Diz que também não deve ser considerada alegação que, no levantamento de estoque referente à infração 4, demonstrou tratar do mesmo produto, apesar de códigos diferentes na entrada e na saída dos produtos de saída. Afirma, em contrário, que para dificultar o entendimento fiscal, a empresa utiliza diversos códigos de saída para o mesmo produto com dimensões iguais, ou mesmo código de saída para produtos com dimensões iguais, apesar de nas entradas os códigos serem diferentes, o que justificou a existência do código de associação “D”.

Diz que questionou o contador do autuado, na época da fiscalização: no caso de insumo, porque não existia estoque desses insumos? Em se tratando de “tampas ou painel e/ou estrado”, onde foi parar tais produtos que, pelas alegações, acobertam os paletes fabricados pela empresa? Diz que indagou também porque os produtos adquiridos e vendidos nas dimensões ali indicadas, eram vendidos para apenas um cliente e porque o contribuinte seria ineficiente em adquirir tampas que não seriam vendidas e porque compraria como insumo os possíveis paletes produzidos por ela?

Salientou o Auditor Fiscal que nem durante a fiscalização ou na defesa, isto ficou esclarecido.

Afirma que a utilização indevida do benefício DESENVOLVE, ficou caracterizada, vez que a mesma adquiriu produtos acabados. Diz que a empresa agiu propositadamente, quando da falta de envio dos arquivos 54 SINTEGRA, com o intuito de inviabilizar essa fiscalização. Os elementos apresentados pela fiscalização para afirmar que os produtos adquiridos são produtos acabados estão embasados e descritos, nos documentos fiscais e nos moldes operantes do contribuinte, os quais serviram de elemento para a apuração das infrações 4 e 5.

Por fim, acredita que uma diligência na indústria, para a verificação do seu processo produtivo atualmente e para demonstrar que tais aquisições, nos anos 2010 e 2011, eram paletes ou insumo, não demonstraria a real situação das operações realizadas, no período fiscalizado. Inclusive porque ficou demonstrado, que após o mês de maio/2011, diversos paletes, em diversas dimensões, deixaram de ser adquiridos pela empresa, apesar de terem sido realizadas diversas operações de venda desse produto, conforme demonstrativo de venda anexo à infração 4.

Admite que o descrito no desenho e apresentado na foto, realmente são paletes com tampas, mas não comprova que as aquisições realizadas, no período fiscalizado, seja apenas de “tampas, painel e/ou estrado”; diz que questionou se os produtos anteriormente comercializados e objeto da autuação, eram os mesmos apresentados pela defesa no desenho ou na foto.

Assevera que o auto de infração foi lavrado, na forma da lei, descrevendo as imputações com a correta indicação dos dispositivos infringidos, apurando-se de forma clara o descumprimento de obrigação principal ao ICMS. Diz que não cabem as arguições de nulidades, pois acostou todos os demonstrativos detalhados, com a indicação dos elementos necessários à compreensão dos cálculos e do imposto apurado, a descrição dos fatos e o enquadramento da infração, além da multa aplicada, de acordo com a legislação. Mantém a autuação e pede a procedência do PAF.

Constam nos autos, fls. 3.635/3.636v (volume XII), extratos de pagamento do débito referente às infrações reconhecidas (1, 2 e 3), no valor de R\$4.747,13.

O Processo é convertido em diligência, fls. 3.638/3.639 (volume XII), considerando a alegação do autuado que sua atividade principal é fabricação de PALETES, estando habilitado aos benefícios do DESENVOLVE (Resolução 140/03); que adquiriu conjuntos de Paletes (denominação livre do produto), estrado de madeira classificado na NCM 4415.2000, que não se trata de produto acabado, mas apenas um componente/insumos para a fabricação do PALETE. Questiona a desconsideração de sua escrita pelo fiscalização.

Rebate o Auditor Fiscal que não tem procedência as alegações da defesa, admitindo, contudo, que os levantamentos foram efetuados a partir dos arquivos magnéticos inconsistentes, cujo pedido de regularidade foi indeferido porque apresentado fora do prazo.

Considerando expressas inconsistências, a busca da verdade material e a necessidade de cumprir todos os atos processuais tendentes a materialização da infração exigida e a integralização do devido processo legal, o órgão julgador solicitou a adoção das providências a seguir:

- a) verificar a efetiva atividade do contribuinte fiscalizado, identificando se o conjunto paletes constante do demonstrativo fiscal, fl. 28 são, de fato, insumos utilizados na fabricação de Paletes (produto acabado), como afirma o sujeito passivo ou se podem ser considerados mercadorias, que saíram sem o respectivo lançamento fiscal, como é o entendimento fiscal;
- b) exame minucioso dos elementos que determinaram a infração 04, considerando a existência de inconsistências nos arquivos magnéticos do autuado;
- c) examinar na infração 05, fl. 45, o recolhimento a menor do benefício DESENVOLVE, uma vez que a aquisição de "conjunto de paletes" como produto acabado (infração 04) altera a dilação do prazo para pagamento das operações próprias (infração 05).

No Parecer ASTEC 0072/2012, fls. 3641/3644, o Auditor Fiscal, responsável pela diligência junto ao contribuinte autuado, assevera a verificação in loco no seu estabelecimento, identificado que a atividade exercida é fabricação de Paletes (produto acabado), que são comercializados para a Suzano Papel e Celulose S/A. Diz que nos exercícios de 2010 e 2011 adquiriu da EMBALATEC, sediada no Estado do São Paulo, painel (Paleta Bahia Sul) que é um estrado de madeira. Diz que o estabelecimento adquire ainda madeiras pré cortadas de Pinus (fls. 174/136) que são utilizados na fabricação / montagem dos painéis e do produto acabado - Paletes.

Explica que para a fabricação do Paleta (produto acabado) é utilizado o painel (Paleta Bahia Sul), adquirido da EMBALATEC INDUSTRIAL LTDA, no qual são agregados as madeiras pré cortadas de pínus (fls. 257/263), que são tocos e tampão, tornando-se então um Paleta (produto acabado), que recebe a vistoria da Engenharia Florestal, colocando-se os carimbos necessários que atestam a qualidade do produto e pronto para comercialização.

Indica que o levantamento quantitativo de estoques elaborado pelo fiscal baseou-se nas entradas da mercadoria Painel (Paleta Bahia Sul), conforme demonstrativo de fls. 143/144 e documentos, fls. 74/136, além do livro Registro de Inventário, fls. 29/37. Diz que o arquivo magnético inicial apresentava inconsistências; o autuado foi intimado para correção, fl. 09, sendo apresentado em 05.12.2012 um CD com informações detalhadas de todas as saídas com notas fiscais (registro 54), no período de janeiro 2010 / dezembro 2011. Informa que com os dados constantes do CD, o autuante elaborou o demonstrativo de estoques, fl. 28, resultando na diferença apurada. Diz que anexou esse CD na presente diligência, fl. 3.645.

Com relação à infração 05, diz que a autuação ocorreu porque foram consideradas as aquisições de paletes como produtos acabados, uma vez que o DESENVOLVE requer que o produto seja fabricado pelo autuado.

Conclui o Parecerista que a atividade do autuado é fabricação de paletes; que adquire painéis, madeira de pinus, agregando tocos e tampões, resultando PALETE (produto acabado). O levantamento fiscal considerou as entradas de painel e o constante no livro Inventário e as saídas fornecidas pelo autuado.

O sujeito passivo voltou a se manifestar às fls. 3.663/3.666 (volume XII), em face do Parecer ASTEC 072/2013, aduzindo que sua engenheira florestal Débora e o Gerente Luiz, informaram com detalhes o processo industrial e, principalmente, o papel do painel na confecção da embalagem. Como já afirmara na defesa, o painel não é produto acabado, é insumo; concluindo que não há falar em aquisição de produto acabado.

O Processo fiscal foi convertido em nova diligência à Inspeção de origem, a fim de que o Auditor Fiscal, autuante, conheça da manifestação do sujeito passivo e preste Informação Fiscal, abrangendo todos os aspectos do aludido Parecer da ASTEC e a manifestação do sujeito passivo, nos termos do § 6º, art. 127, RPAF/BA.

O autuante afirma que a diligência da ASTEC identificou o processo de fabricação de "paletes", no ano de 2013, sendo que a fiscalização foi realizada nos exercícios 2010 e 2011. Diz que as infrações 04 e 05 basearam-se em fatos concretos, conforme documentos acostados e não em suposições. Diz que não há contestação acerca da produção e comercialização de paletes atualmente como verificado no Parecer da diligência, o que está em apreciação é se a empresa adquiriu à época paletes (produtos acabados) ou apenas tampas, painel e estrado (insumos).

Afirma que o levantamento de estoque demonstra que as aquisições foram de produtos acabados, diante das divergências encontradas; tratando-se de um mesmo produto, a diferença é em relação ao seus códigos, além das dimensões e o NCM 4415.2000. Diz que o autuado questionou apenas a questão do produto agrupado na coluna "D" e que a diligência da ASTEC nada apresentou que pudesse modificar seu entendimento.

O estabelecimento autuado, igualmente, volta a se manifestar discordando da posição fiscal sobre a diligência. Diz que o procedimento é um instrumento legal e imparcial e, por sua natureza, não poderia ser realizado, no mesmo tempo da fiscalização, porquanto será sempre realizada em momento posterior.

Discorda da construção do autuante de que o Parecer da ASTEC faz suposições, posto que o preposto fiscal responsável fez uma visita no local, nomeou as pessoas que o acompanharam e demonstrou que os painéis e madeiras adquiridos eram realmente insumos, concluindo que *"... aos painéis são agregados os tocos e o tampo, resultando no "palete acabado"*. Aduz que restou provado que o produto acabado é o paleta e não o painel, sendo certo que o processo produtivo é o mesmo, independente da época de sua verificação.

Diz que há uma contradição na afirmação do autuante ao admitir que *"a constatação da fabricação de paletes não foge da realidade atual"*, e que *"tinha conhecimento do processo"* para arguir, em seguida, a divergência entre o período fiscalizado e a data do parecer da ASTEC. Aduz ainda que o autuante afirma ter havido suposições, para depois firmar que *"o processo de fabricação não foge da realidade atual"*. Indaga, se mantém o mesmo (processo de produção) a qualquer tempo, então pode ser verificada a forma de produção de maneira concreta e não com suposições. Alega que há ainda uma outra contradição na afirmação do autuante: *"não há questionamento em relação à composição ou tipo de paletes produzidos e comercializados, o que está em apreciação é se a empresa adquiriu à época Paletes (produto acabado) ou apenas "tampas, painel e/ou estrado, insumo".*, pois lavrou as infrações 04 e 05 alegando que tampas, painel e/ou estrado eram produtos acabados e depois reconhece que tais itens são insumos.

Com relação à infração 05, diz que o pedido na diligência foi para a verificação do correto enquadramento de "conjunto de paletes", também chamado de painéis no Parecer da ASTEC, como produto acabado. Aduz que o próprio revisor reconheceu que o conjunto de paletes/painéis

é um insumo, não havendo como manter as infrações 04 e 05.

Aponta outra contradição na manifestação fiscal ao afirmar que *"... por se tratar do mesmo produto, a única diferença é em relação aos códigos dos produtos, quanto as dimensões e o NCM 4415.2000"*. Reitera que não se trata do mesmo produto. Painel é insumo. Palete é produto acabado. Explica que as dimensões são as mesmas porque o painel, que é insumo, é uma face que agregada às madeiras e tocos posteriormente se transformará em palete. Explica que o painel não poderá ter área e medidas diferentes do palete, caso contrário, ao final da fabricação, o produto final palete sairia em desacordo com as especificações do pedido do cliente.

Explica que todos tem a mesma NCM porque são produtos de madeiras da mesma família e estão de acordo com a tabela TIPI. Quanto a não contestar os quantitativos apresentados, diz que o enquadramento feito pelo fiscal foi equivocado, considerou as aquisições como produtos acabados e não poderiam ser considerados. Pede o cancelamento do Auto de Infração.

Constam às fls. 3687/3689 (volume XII), comprovantes de pagamento das infrações 01, 02 e 03.

É o relatório.

VOTO

O presente lançamento de ofício contempla a exigência das 5 infrações descritas e relatadas na inicial dos autos, que serão apreciadas nas linhas seguintes, com a exclusão das infração 1 (R\$ 2.742,10); 2 (R\$ 74,72) e 3 (R\$ 208,04), reconhecidas pelo autuado, excluída da lide e cujos comprovantes dos pagamentos, extraídos do SIGAT, foram acostado aos autos, fls. 3687/3689 (volume XI). A discussão tributária cingir-se-á as infrações 04 e 05.

Não existem elementos que amparem as alegações de nulidade requeridas, preliminarmente, pela defesa, uma vez presentes os pressupostos de validade do procedimento fiscal; o Auditor Fiscal expôs a fundamentação de fato e de direito, na medida em que descreveu a infração, os seus dados, além da indicação de supedâneo jurídico.

Irrelevante a argumentação defensiva de que não foi observado, na lavratura do Auto de Infração, o princípio da boa-fé, considerando que o Código Tributário Nacional, em seu art. 136 estabelece que a responsabilidade independe de intenção do agente, dispensando-se assim a presença do dolo, que é a vontade livre e consciente dirigida a realizar o ato tido pela norma tributária como ilícito. A responsabilidade é objetiva. O fisco não precisa provar que o sujeito passivo pretendia ou não descumprir a lei fiscal.

Carecendo a lide de esclarecimentos, objetivando a busca do verdade material e em face ao devido processo legal, o Processo Administrativo Fiscal - PAF foi convertido em diligência (art. 151, RPAF BA, aprovado pelo Decreto 7.629/99), em dois momentos processuais, conforme instrumentos de fls. 3638/3639 e 3669 (volume XII).

Sobre o pedido de cancelamento ou redução de multa por descumprimento de obrigações acessórias. Não trata a presente autuação de exigência dessa natureza. As multas estão devidamente aplicadas de acordo com a Lei nº 7.014/96. Pedido para redução da multa por descumprimento de obrigação principal deverá ser endereçada à instância superior.

No mérito, as infrações 04 e 05 serão apreciadas em conjunto pela interdependência entre ambas.

No item 04, a acusação fiscal é da falta de recolhimento do imposto relativo às operações de saídas de mercadorias tributadas efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, sem o respectivo lançamento na escrita, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em períodos do exercício de 2011. Demonstrativo sintético encontra-se acostado aos autos, fl. 28, no valor que totaliza R\$371,128,16.

No item 05, a exigência é de recolhimento a menor de ICMS em razão de uso indevido de incentivo fiscal - dilação de prazo para pagamento de ICMS - relativo às operações próprias, em

desacordo com a legislação do DESENVOLVE, no valor global de R\$654.390,87. Demonstrativo sintético encontra-se acostado aos autos, fls. 45/46.

Contesta o autuado o demonstrativo de aquisição de produtos acabados elaborado pelo Fiscal, considerando que adquiriu insumos utilizados na produção de PALETES (produtos acabados). Explica que paletes é denominação livre do produto, sendo um estrado de madeira (NCM 4415.2000), um painel sem utilidade na movimentação de cargas/embalagem. Não se trata, pois, de produto acabado, mas de insumo para a fabricação do PALETE (produto acabado).

Insiste que o denominado conjunto palete/painel é também um dos insumos para a produção do PALETE, que não houve aquisição de produtos acabados, tampouco utilização indevida do incentivo fiscal do Programa DESENVOLVE, do que trata a infração 05.

Examinando as peças processuais, e em face as dúvidas existentes para a solução da lide, verifico que o PAF foi convertido em diligência, na primeira oportunidade, às fls. 3.638/39 (volume XII) para certificar o processo fabril do autuado e se houve divergências na auditoria de estoques provocadas pela utilização de arquivos magnéticos inconsistentes, que geraram o levantamento quantitativo de estoques (infração 04); se houve ou não aquisição de produtos acabados, com alteração no benefício do DESENVOLVE (infração 05).

O Parecer da ASTEC nº 0072/2013, fls. 3641/3644 (volume XII), é no sentido de que as aquisições em 2010 e 2011, feitas diretamente de estabelecimento do mesmo titular, situado no Estado de São Paulo, se referem ao "estrado de madeiras", utilizados na montagem dos PALETES, produtos acabados, que somente são disponibilizados para o comércio, após receber a vistoria da Engenharia Florestal, atestando a qualidade da produção.

Após a diligência, reafirma o sujeito passivo que o painel é um insumo e que não adquire produto acabado. Aduz que sua Engenharia florestal e o seu Gerente informaram detalhadamente o processo industrial e o papel do painel na confecção dos PALETES. O Auditor Fiscal confirma, em resposta, a autuação integralmente das infrações.

O ponto de partida para solução desse imbróglio é o demonstrativo fiscal de fls. 28, que trata do levantamento quantitativo de estoques (base nas aquisições de produtos acabados), com a identificação de diverso conjunto de PALETE/TP, nos meses de março, setembro e dezembro de 2011, que resultou na apuração de uma omissão de saídas e a exigência de ICMS, no valor de R\$371.128,17.

Cabível assinalar, que não se encontram nos autos outros demonstrativos vinculados ao presente levantamento de estoques e da Auditoria, que lhe sirvam de prova material do cometimento da infração apontada. No caso em apreço, foram tomadas como referência as informações (parciais) contidas nos arquivos eletrônicos, conforme consignado pelo próprio Auditor ao afirmar que "*o autuado apresentou à fiscalização um relatório, em arquivo magnético, apenas das operações de saídas, por produto, o que possibilitou a análise da fiscalização e a consolidação dos demonstrativos que serviram de base para a apuração da referida infração*". Destaca que o levantamento das operações de entradas foi realizado manualmente, pela falta de apresentação das operações em arquivos magnéticos. Em outro momento, conforme sustenta o próprio fiscal, o levantamento foi realizada a partir dos arquivos magnéticos inconsistentes, cujo pedido de regularidade foi indeferido porque apresentado fora do prazo.

A auditoria de estoque constitui modalidade de procedimento fiscal destinado a conferir as entradas e saídas de mercadorias do estabelecimento de contribuinte, num determinado período, tomando-se como pontos de referência os inventários inicial e final do período considerado, levando-se em conta tanto as quantidades de mercadorias como a sua expressão monetária.

A Portaria 445/98, que dispõe sobre os procedimentos na realização de levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias, orienta que haja criterioso rigor na quantificação das mercadorias, considerando-se o estoque inicial, as quantidades entradas, as quantidades saídas e

o estoque final, relativamente a cada item objeto do levantamento. Não é o que ocorre, no caso em concreto. O Auditor Fiscal partiu da premissa que os materiais adquiridos eram "*produtos acabados*" e não fez, a partir de então, uma investigação mais aprofundada acerca do processo industrial e dos negócios do autuado; não levou em consideração as alegações da defesa ou a constatação posterior das provas produzidas pela diligência. Insistiu que no levantamento que elaborou não identificou vendas ou estoque final dos produtos adquiridos, mantendo a assertiva que, enquanto a empresa tratar como insumo "*estrado ou painel*", o seu levantamento se refere a "*produtos acabados*".

Do demonstrativo de omissão de saída, retro mencionado (fl. 28), não consta a forma como foi obtido o preço médio dos produtos considerados omitidos, nem a quantidade dessa omissão, o que invalida a base de cálculo apurada e em consequência, o crédito tributário constituído. Outros equívocos observados no procedimento fiscal comprometem a exigência tributária.

Nos documentos fiscais de aquisição, a unidade de medida encontra-se descrita em metros cúbicos, diversamente da unidade de medida, nas operações de saída, descrita em quantidade de peças, sem que fosse feita a conversão para a mesma unidade de medida das mercadorias envolvidas no levantamento dos estoques. À guisa de exemplo, nas notas fiscais de aquisição remetidas por EMBALATEC INDUSTRIAL, localizada em São Paulo (cópias juntadas aos autos), estão descritos os produtos: painel (Paleta Bahia Sul), NCM 4415.2000 e pré cortados de pinus (NCM 4407.2000), fl.188/194 (volume II); madeira pinus serrada seca (fl. 1533-volume VI), pinus aparelhado, madeira seca cepilhada de pinus (fls. 1676/77-volume VI), madeira serrada de eucalipto (fl. 930-volume IV), madeira pré cortada de pinus (fl. 3487-volume XI), pinus bruto, pinus aparelhado (fl. 1319-volume V), todos medidos em metros cúbicos e NCM 4407.1000. Nas operações de saídas dos Paletes, os produtos acabados foram descritos como CJT Paleta/TP NI, seguido da expressão do medida ou tamanho do produto e NCM 4415.2000, as unidade de medida não estavam descritas em metros cúbicos, mas em quantidade de peças, conforme cópias dos documentos acostados aos autos, a partir da fl. 1723 (Volume VI).

Verifico, outrossim, com o objetivo de instruir a exigência contida na infração 05, recolhimento a menor de ICMS, em razão de uso indevido de incentivo fiscal do DESENVOLVE, elaborou o Fiscal demonstrativo dos valores de vendas não beneficiadas - por produto (fls. 38/43) e por mês (fls. 45/46), no entendimento apressado de que considerou tais operações como produto acabado, porque o fornecedor (EMBALATEC – São Paulo) indicava nas notas fiscais da saída o NCM 4415.2000, que pela classificação fiscal se refere ao produto acabado "PALETES".

Acabamos de ver que nas notas fiscais de aquisição remetidas por EMBALATEC INDUSTRIAL, localizada em São Paulo), os produtos estavam descritos como "painel (paleta Bahia sul)", na NCM 4415.2000, além de peças "pré cortado de pinus", com o código NCM 4407.2000, de acordo com a classificação estabelecida pela Nomenclatura Comum do Mercosul ou tabela TIPI, significando que se trata de paleta simples, estrados para carga ou madeiras cortadas, que foram utilizadas como insumos para a confecção dos PALETES, estes sim, produtos acabados, comercializados pelo estabelecimento autuado, com a denominação de CJT-PALETE/TP NI (seguido da numeração do produto, tamanho e medida).

O Parecer da ASTEC 0072/2013, solicitado a fim de efetivar a verdade material, concluiu que as aquisições feitas no estabelecimento EMBALATEC INDUSTRIAL LTDA, denominado de painel (Paleta Bahia Sul) são, de fato, estrados de madeiras, conforme aparece nas fotografias, acostadas aos autos (fls. 256/264) e que se juntam a outras madeiras pré cortadas, tocos, tampos, utilizados na fabricação ou montagem de PALETES, produtos acabados.

Diante desses pressupostos, o levantamento fiscal que apurou a movimentação do estoque não poderia ser feito a partir apenas da somas algébricas procedidas pela fiscalização, sem documentos de prova que embasem os levantamentos das quantidades apuradas, sem respeito às unidades de medidas (metro cúbico, na entrada; unidade/peça, na saída), com confusão entre os

demonstrativos utilizados para instruir as infrações 04 (fl. 28) e 05 (fls. 38/46). Atípico ainda tal levantamento quantitativo, cujo exercício financeiro da empresa já se encontra encerrado (2011), mas as divergências nos estoques surgem em períodos diversos, em março, setembro e dezembro á semelhança de levantamento de estoques com exercício em aberto.

Diz a portaria sobre a auditoria se estoques que os procedimentos a serem adotados no levantamento quantitativo em exercício fechado não são exatamente os mesmos que se adotam no levantamento em exercício aberto, e essas particularidades devem ser levadas em conta tanto no desenvolvimento da ação fiscal como no tratamento tributário a ser dispensado na análise dos resultados obtidos, após a conclusão dos levantamentos. Ensina ainda que a apuração de débitos do ICMS mediante esse tipo de auditoria requer criterioso rigor na quantificação das mercadorias e atenção na unidade de medida adotada, que há de ser a mesma utilizada pelo contribuinte.

Tudo isso implica vício insanável na demonstração da base de cálculo do levantamento quantitativo de estoques, não tendo como prosperar validamente a exigência e motivo suficiente para decretar a nulidade da infração, de acordo com o art. 18, IV, "a", RPAF/BA. Ressalto que a base de cálculo do imposto deve ser determinada a salvo de qualquer imperfeição, não podendo surgir do mero acaso da diferença algébrica de entradas ou saída da mercadoria, alvo da auditoria de estoques. Precisa ser, em contrário, demonstrada de forma compreensiva e representar a dimensão material do tributo, pois decorre dos princípios da legalidade e da verdade material que norteiam a norma tributária.

Contudo, o art. 155 do RPAF/BA determina no seu parágrafo único, que a autoridade julgadora não pronunciará a nulidade, nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta, quando houver possibilidade de se decidir o mérito a favor do sujeito passivo, a quem aproveitaria a declaração de nulidade. Nesses termos, no caso em concreto, a presente infração seria nula, não fosse a improcedência que se examina, considerando que ficou devidamente comprovado que não houve a omissão de saída de mercadorias pretendida pelo Fisco, por pressupor a aquisição de "produtos acabados", o que não foi confirmado, através dos fatos documentos acostados nos autos pelo próprio Auditor Fiscal e pelo contribuinte autuado, através dos demonstrativos anexados, demais provas, inclusive pela diligência fiscal a cargo da Assessora Técnica desse CONSEF, que confirmou a aquisição de paletes, "estrado de madeiras" e demais insumos, utilizados na montagem dos PALETES esses, sim, produtos acabados.

A definição pela improcedência da infração 04, que tratou do equivocado levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias repercutiu igualmente a infração 05, que tratou da glosa do incentivo fiscal (dilação do prazo de pagamento do ICMS), em relação às operações que não foram consideradas "próprias", segundo a definição do Programa DESENVOLVE e Resolução 140/2003, infração que não se confirmou, em face dos pressupostos identificados para a sua exigência, conforme todo o enunciado supra referido. O Auditor Fiscal considerou materiais e insumos utilizados na fabricação de PALETES como se fossem, eles próprios, produtos acabados, o que infringiria o requisito de os incentivos fiscais incidirem sobre as operações próprias, concedidos na Resolução do Conselho do DESENVOLVE.

Antes o exposto, a infração 05 também resta descaracterizada.

Dessa forma, sou pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração. Caracterizadas as infrações 1, 2 e 3. Improcedentes as infrações 4 e 5.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **232903.0114/12-6**, lavrado contra **EMBALATEC BAHIA EMBALAGENS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$3.024,86**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42,

incisos II, alíneas “b” e “f”, e VII, "a", da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologados os valores efetivamente 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, 18 de agosto de 2015.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE

JOSÉ RAIMUNDO CONCEIÇÃO – RELATOR

JOSÉ BIZERRA LIMA IRMÃO – JULGADOR