

PROCESSO - A. I. Nº 293872.0001/15-9
RECORRENTE - UNILEVER BRASIL LTDA.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO –Acórdão 4ª JJF nº 0106-04/16
ORIGEM - IFEP COMÉRCIO
PUBLICAÇÃO - INTERNET 13/04/2017

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0054-11/17

EMENTA: ICMS. 1. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. OPERAÇÕES DE SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM DOCUMENTOS FISCAIS. a) MERCADORIAS COM TRIBUTAÇÃO NORMAL. Por mais verossímil que possa parecer a tese recursal, não poderia, este Conselho de Fazenda, decidir favoravelmente à empresa com base em meras alegações, pelo contrário, precisaria julgar lastreado em provas, elemento hábil a revelar a verdade processual, do que a empresa não se desincumbiu. **b) MERCADORIAS ENQUADRADAS NA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA.** A diferença das quantidades de saídas de mercadorias apurada mediante levantamento quantitativo de estoques, constitui comprovação suficiente da realização de operações sem emissão da documentação fiscal exigível. Não acolhido o pedido para realização de “perícia contábil”. Rejeitadas as preliminares de nulidade. Mantida a Decisão recorrida. **Recurso NÃO PROVIDO.** Vencido o voto do relator. Decisão por maioria.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário contra a Decisão da 4ª Junta de Julgamento Fiscal que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 17/03/15 para exigir ICMS no valor histórico de R\$241.708,20, acrescido de multa, em decorrência do cometimento de 06 infrações, das quais são objeto de recurso somente às infrações 5 e 6, a seguir transcritas:

Infração 5 – deixou de recolher o 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 (2011), no valor de R\$205.351,22. Multa de 100%.

Infração 6 – deixou de reter e recolher o ICMS, na condição de contribuinte substituto, relativo às operações de saídas de mercadorias enquadradas no regime de Substituição Tributária, 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 (2011), no valor de R\$6.676,91. Multa de 60%.

Consta que “refere-se à falta de retenção de substituição tributária das mercadorias omitidas, apuradas no levantamento quantitativo dos estoques”.

Após a apresentação da Defesa administrativa (fls. 53 a 60) e da correspondente Informação Fiscal (fls. 347 a 360), a instrução foi concluída e os autos remetidos à apreciação da 4ª JJF que dirimiu a lide nos seguintes termos:

VOTO

Inicialmente, rejeito o pedido de realização de perícia formulado pelo autuado, pois entendo que os elementos constantes dos autos são suficientes à formação do convencimento deste órgão de julgamento administrativo (acorde o artigo 147, inciso I, letra "a", do RPAF/99). Além disso, se há alguma prova ainda a ser apresentada, certamente é proveniente de documentos que o próprio sujeito passivo possui e, assim sendo, é dele o ônus de trazê-los aos autos, sendo inadequada, para tal finalidade, a diligência solicitada.

Deixo de acatar também o pedido de nulidade externado pelo impugnante, sob o argumento de que “o presente Auto de Infração não pode ser considerado um lançamento válido, na medida em que não contém indicação dos dispositivos legais que teriam sido contrariados pela Defendente”, tendo em vista que, segundo o disposto no artigo 19 do RPAF/99, “A indicação de dispositivo regulamentar equivale à menção do dispositivo de lei que lhe seja correspondente, não implicando nulidade o erro da indicação, desde que, pela descrição dos fatos, fique evidente o enquadramento legal”. No caso destes autos, restou evidente que as acusações fiscais foram perfeitamente compreendidas, tanto que o autuado se defendeu trazendo todas as alegações que entendeu cabíveis e apropriadas.

O contribuinte também suscitou a nulidade das infrações 5 e 6, sob as seguintes alegações: (i) o lançamento foi feito com base em suposições e presunções; (ii) os arquivos magnéticos, por si só, não constituem base suficiente para estribar um lançamento tributário, pela fragilidade que ostentam quanto a possíveis equívocos de digitação ou “adulteração involuntária na sua utilização como base para elaboração de levantamentos fiscais”; (iii) o lançamento de ofício “não se reveste da liquidez e certeza necessárias, já que as poucas informações que constam nos relatórios que embasam a acusação fiscal ora combatida não se prestam a determinar qual o critério da r. Fiscalização na obtenção do preço médio utilizado na valoração das supostas diferenças de estoque que ela afirma existirem”.

Também não há como acolher as preliminares de nulidade das infrações 5 e 6, haja vista que, da análise dos demonstrativos constantes do CD juntado à fl. 10, constato que:

- 1. foram elaboradas planilhas com a relação de todas as notas fiscais de entradas e saídas das mercadorias objeto do levantamento, no exercício de 2011, e com os dados extraídos do livro Registro de Inventário de 2010 e 2011;*
- 2. o levantamento de estoques é um roteiro de fiscalização previsto na legislação tributária baiana, com a edição, inclusive, de uma portaria para disciplinar a metodologia adotada (Portaria nº 445/98);*
- 3. os arquivos magnéticos são o espelho dos documentos fiscais emitidos pelo contribuinte, cabendo a ele, portanto, o seu preenchimento a salvo de equívocos ou adulterações;*
- 4. caso existam inconsistências ou erros no preenchimento dos arquivos magnéticos, compete ao contribuinte a sua retificação;*
- 5. não foram apontados pelo defendente equívocos específicos nos números apresentados pelo autuante;*
- 6. o preço médio apurado pelo preposto fiscal foi devidamente esclarecido no demonstrativo próprio, com a relação de todas as notas fiscais emitidas no mês de dezembro de 2011 relativas às mercadorias objeto do levantamento, exatamente como determinava a legislação vigente à época.*

No mérito, observo que o presente lançamento de ofício foi lavrado para exigir ICMS em razão da constatação de seis infrações, sendo que o autuante reconheceu a improcedência das infrações 1 e 3, após a análise dos documentos juntados aos autos pelo impugnante. Excluídas, portanto, as infrações 1 e 3, com base no pronunciamento do próprio preposto fiscal que reconheceu a isenção nas operações de saídas das mercadorias elencadas.

Concernente à infração 2, que trata de estorno de débito em desacordo com o Decreto nº 7.799/00, nas operações interestaduais com diversas mercadorias, constato que o cerne da questão se cinge à verificação se as mercadorias arroladas nesta autuação estavam, ou não, enquadradas na substituição tributária à época dos fatos geradores (junho a dezembro de 2011).

Da análise dos demonstrativos elaborados pelo autuante (e constantes do CD juntado à fl. 10), verifico que foram arroladas dezenas de mercadorias (sabonetes líquidos, sabonetes em barra, diversos tipos de shampoo, desodorantes, hidratantes corporais, hidratantes capilares, condicionadores capilares, cremes de pentear, cremes alisadores de cabelo, cremes para tratamento capilar, shampoo anticaspa etc.), embora não tenha sido indicada pela autoridade lançadora a NCM dos produtos, ou a sua posição e subposição na Tabela NCM de cada um deles. Também não foi sequer mencionado o dispositivo regulamentar em que se baseou o preposto fiscal para classificar as mercadorias como enquadradas na substituição tributária.

Examinando os itens 1 a 41 do inciso II do artigo 353 e os itens 1 a 43 do Anexo 88 do RICMS/97, observo que os produtos listados nesta infração não se encontravam enquadrados na substituição tributária, como entendeu o preposto fiscal, estando absolutamente correto o posicionamento do sujeito passivo. Sendo assim, deve ser julgada improcedente a segunda imputação, pois não há que se falar em estorno a maior do débito de ICMS.

Na infração 4 foi lançado o ICMS sob a acusação de retenção e recolhimento a menos, nas operações internas de saídas de dezenas de mercadorias, tendo sido indicado no auto de infração que “as MVAs dos materiais de limpeza foram obtidas através do Anexo Único do Protocolo ICMS 171/10, tomando como base a MVA original, conforme determina o anexo 88 do RICMS/97”.

O Protocolo ICMS 171/10 alterou o Protocolo ICMS 106/09 que trata da substituição tributária nas operações interestaduais entre os Estados da Bahia e São Paulo, dos materiais de limpeza constantes em seu Anexo Único.

A Cláusula primeira do Protocolo ICMS 106/09 estabelece o seguinte:

Cláusula primeira Nas operações interestaduais com as mercadorias listadas no Anexo Único, com a respectiva classificação na Nomenclatura Comum do Mercosul/Sistema Harmonizado – NCM / SH , destinadas ao Estado da Bahia ou ao Estado de São Paulo, fica atribuída ao estabelecimento remetente, na qualidade de sujeito passivo por substituição tributária, a responsabilidade pela retenção e recolhimento do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação – ICMS relativo às operações subseqüentes.

O contribuinte foi enfático ao afirmar que houve equívoco na classificação feita pelo autuante e procurou demonstrar, com base em uma amostra dos produtos listados na autuação, que a classificação que adotou obedeceu à melhor técnica para apuração do percentual de margem de valor agregado (MVA).

Explicou que a classificação na Tabela NCM obedece a um critério técnico e que um agente de fiscalização não poderia classificar determinada mercadoria sem apresentar os fundamentos para o seu enquadramento em uma subposição da NCM, requerendo a juntada do Parecer Técnico nº. 110/2013, emitido em 25/03/13, para demonstrar que a sua classificação “está na mesma linha das diversas normas e regulamentos que regem a Classificação Fiscal de Mercadorias no Mercado Comum do Sul (doc. 3)”.

O preposto fiscal, por outro lado, informou que enquadrou os dois produtos trazidos como amostra pelo autuado em determinadas posições e subposições da Tabela NCM/SH, consoante o documento de fls. 55 a 57 dos autos (justamente o Anexo Único do Protocolo ICMS 106/09), porém não esclareceu como chegou àquela conclusão.

Ocorre que, examinando o demonstrativo elaborado pela autoridade lançadora (Anexo IV) constante do CD anexado à fl. 10, verifico que foram listadas dezenas de produtos, mas sem a indicação sequer do número da NCM que o preposto fiscal entendeu ser o correto para encontrar o percentual de MVA. Foi mencionado apenas o nome comercial das mercadorias (geralmente, incompleto) que não apresenta nenhuma segurança de que a classificação feita pelo autuante corresponde efetivamente aos números de NCM relacionados no Anexo Único do Protocolo ICMS 106/09, com as alterações do Protocolo ICMS 171/10.

Em outras palavras, não há, nos autos, nenhuma prova de que a classificação feita anteriormente pelo sujeito passivo para apurar a MVA foi equivocada. Também não há nenhuma explicação ou esclarecimento, por parte da fiscalização, de como foi feita a avaliação de cada produto para que fosse enquadrado em uma das NCMs descritas nos citados protocolos, e não naquela adotada pelo contribuinte, até porque não consta dos citados acordos entre os Estados de São Paulo e Bahia, o nome comercial das mercadorias, mas apenas os códigos NCM/SH que correspondem à descrição genérica dos produtos.

Ademais, caso tivesse havido discordância entre a classificação feita pelo contribuinte e aquela pretendida pelo autuante, esse fato deveria ter sido muito bem fundamentado para o convencimento dos julgadores administrativos, o que não ocorreu no presente processo administrativo fiscal.

Por fim ressalto que, no auto de infração nº 2938720004/14-0 lavrado pelo mesmo Auditor Fiscal contra esse mesmo contribuinte, o autuante reconheceu os argumentos defensivos no tocante à classificação fiscal de alguns dos produtos mencionados (fls. 302 a 304).

Sendo assim, considero que não restou comprovado que as mercadorias relacionadas nesta imputação estavam realmente enquadradas em um percentual de MVA superior àquele adotado pelo sujeito passivo, nos termos do Anexo Único do Protocolo ICMS 106/09, com as alterações do Protocolo ICMS 171/10. Insubstituente, portanto, a infração 4.

Nas infrações 5 e 6 o autuado alegou que o demonstrativo de estoques deveria ser retificado, porque foram efetuadas transferências entre seus estabelecimentos, de 2010 para 2011 (estoque inicial) e, devido a peculiaridades existentes em seu sistema de estoques, embora as mercadorias ainda estivessem em trânsito, a sua entrada já havia sido registrada no sistema, o que teria gerado duplicidade na contagem dos respectivos estoques (notas fiscais nºs 52075, 52076, 52077, 546215, 546221, 546222 e 550576).

Verifico, pelo exame dos autos, que o levantamento de estoques foi realizado em relação a diversas mercadorias e que carece de prova o argumento do contribuinte, de que os estoques foram considerados em duplicidade, pelo fato de a entrada das mercadorias ter sido supostamente lançada em seu sistema de estoques no mesmo momento em que a saída foi efetuada no estabelecimento remetente (embora as notas fiscais de entradas tenham sido escrituradas no livro de entradas apenas no exercício seguinte).

Como é de conhecimento geral, o levantamento quantitativo é o resultado de uma equação matemática com base nas notas fiscais de entradas e de saídas de mercadorias, bem como das quantidades consignadas no livro Registro de Inventário do exercício anterior (estoque inicial) e do final do exercício objeto do levantamento (estoque final). As diferenças eventualmente apuradas podem ser atribuídas à conta das entradas (e, nesse caso, temos uma omissão de saídas presumida legalmente) ou à conta das saídas (nessa hipótese, apura-se uma omissão de saídas real).

O RICMS/97, vigente à época dos fatos geradores, elencava, em seu artigo 330, as regras para a escrituração

do livro Registro de Inventário, como a seguir transcrito:

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

(...)

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

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

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

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

(...)

III - coluna "Quantidade": quantidade em estoque na data do balanço; (grifos não originais)

(...)

§ 7º A escrituração deverá ser efetuada dentro de 60 dias, contados da data do balanço referido no caput deste artigo ou, no caso do parágrafo anterior, do último dia do ano civil. (grifos não originais)

Pelas normas regulamentares acima reproduzidas, constata-se que os quantitativos lançados no livro fiscal deveriam ser aqueles existentes na data do balanço ou no último dia do ano civil. Portanto, correto o autuante quando considerou no levantamento os produtos lançados no livro Registro de Inventário, tendo em vista que, de acordo com o que previa a legislação, deveriam ter sido apurados com base no estoque físico.

Observe que o livro Registro de Inventário atesta uma situação fática estanque, não sendo possível o registro de algo ainda não existente no estoque físico (momento do balanço), a não ser que o contribuinte tivesse escriturado tais mercadorias como "produtos em trânsito ou em poder de terceiros", o que não foi feito.

Sobre esse tema, a 2ª Câmara de Julgamento Fiscal já se manifestou, em outro processo administrativo oriundo de auto de infração lavrado contra este mesmo contribuinte, por meio Acórdão CJF nº 0148-12/14, com o voto vencedor da lavra da então Conselheira Mônica Maria Roters, da seguinte maneira:

"Data venia discordo do n. relator quanto ao seu acolhimento das razões recursais em relação ao fato de que a fiscalização não considerou que as mercadorias discriminadas no DANFE nº 000.028.0254 – registradas fiscalmente em 04/01/2010 - já haviam sido registradas no estoque no dia da emissão da nota, qual seja, dia 29/12/2009.

Um levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias é uma das formas de verificação do regular cumprimento das obrigações tributárias do contribuinte, em um determinado período, tendo em conta que, com base nas informações dos estoques (inicial e final), compras e vendas de mercadorias, ocorridas no período, configura-se perfeitamente a apuração da existência de compras ou vendas não registradas. É uma simples equação matemática utilizada por qualquer pessoa que exerça qualquer atividade comercial ($\text{Estoque Inicial} + \text{Entradas} - \text{Estoque Final} = \text{Saídas}$) onde é verificado se as quantidades de saídas de determinadas mercadorias, elegidas pelo fisco, não apresentarão saldo, ou como corriqueiramente se diz, apresentarão saldo zero. Apresentando saldo zero tanto de entradas ou de saídas, o fisco estadual entende não existir imposto a ser exigido, já que o contribuinte cumpriu com as suas obrigações tributárias. No entanto, existindo diferenças de quantidades de entradas ou de saídas, sobre está diferença deve ser exigido o imposto, pois restará provada a omissão de saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, consequentemente omitidas do fisco quando do recolhimento mensal do imposto. Encontrada diferença de quantidades nas entradas, a Lei nº 7.014/96 no seu art. 4º, § 4º determina a presunção de saídas anteriores (não se conhece qual ou quais mercadorias, nem tampouco quando deram saídas) sem os respectivos documentos fiscais, invertendo o ônus da prova ao contribuinte. Na outra vertente, apurando-se diferenças nas quantidades de saídas, não mais se está a falar em presunções legais. A diferença foi encontrada no próprio exercício fiscalizado e sobre aquelas próprias mercadorias que compuseram o levantamento fiscal, estando comprovada a omissão de saídas de mercadorias. E, por fim, sendo constadas diferenças de entradas e de saídas de mercadorias no mesmo exercício, deve ser exigido o imposto de maior expressão monetário, na forma indicada no § 1º do art. 60, do RICMS/97 à época vigente.

E para a consecução deste levantamento, o fisco, por obrigação, deve se ater, e no caso presente (exercício fechado), aos documentos e livros fiscais da empresa, não podendo, sob qualquer hipótese considerar outros fatores, pois se assim se posicionar, não somente desvirtua as quantidades apuradas, bem como, gera não somente consequências para o exercício seguinte levando o contribuinte a apresentar distorções na sua escrita fiscal, base para apuração dos tributos que deve honrar, mês a mês, quer estadual, ou mesmo federal (ex: imposto de renda). Ou seja, o fisco tem, por obrigação (art. 142, do CTN) cumpri as determinações

legais, sob pena de ser punido em agir de forma contrária.

Por outro lado, o Estado, sob qualquer hipótese (e não poderia ser ao contrário) não pode interferir nos controles internos de uma empresa. Ela age da forma que lhe é conveniente. Entretanto, por obrigação legal, não pode, e não deve, agir em desconformidade da legislação tributária sob pena de arcar com as consequências dos seus atos. Em assim sendo o sistema SAP (como disse o recorrente existente e que integram os seus estabelecimentos) embora de grande valia junto aos seus controles internos, não tem qualquer valia para comprovação tributária.

Em assim sendo, cabe ao fisco realizar a auditoria de levantamento quantitativo dos estoques, em exercício fechado, com base nos documentos fiscais de entradas e saídas, bem como, nos seguintes livros fiscais e únicos legais: Registro de Inventário, de Saídas e de Entradas. E cabe ao contribuinte escriturá-lo, obedecendo ao comando da norma regulamentar.

Com base em todas estas colocações, se as mercadorias discriminadas no DANFE nº 000.028.0254 foram registradas, pelo estabelecimento de Recife, no estoque do estabelecimento da Bahia no dia da emissão da nota através dos seus controles internos de processamento de dados (sistema SAP), qual seja, dia 29/12/2009, esta é situação que não cabe ao Estado interferir. No livro Registro de Inventário do recorrente, e este cabe ao fisco auditar, elas não constavam escrituradas e nem poderia constar já que ainda não havia adentrado no seu estabelecimento, pois somente aqui chegaram em 04/01/2010. E ressalto, a empresa corretamente escriturou a NF-e no seu livro Registro de Entradas quando de suas chegadas, o que prova que elas não poderiam constar dos estoques finais de 2009 no livro de Registro de Inventário, pois estoques inexistentes neste momento.

Em assim sendo, resta provado nos autos que as mercadorias ainda não tinham entrado no estabelecimento autuado. Inclusive expressamente afirmado pelo recorrente.

(...)

E, mais grave e no presente caso, o próprio recorrente afirma que as mercadorias ainda se encontravam em trânsito, ou seja, não era ele o seu real possuidor, portanto inexistiam em 2009 nos seus estoques, mesmo que, porventura tivesse as escriturado (de forma equivocada) no seu livro Registro de Inventário e não nos seus controles internos (sistema SAP) como feito. As mercadorias constantes do DANFE nº 000.028.0254 se encontravam em trânsito para o seu estabelecimento (conforme dito), e elas foram escrituradas no estabelecimento autuado quando de suas entradas, ou seja, em 04/01/2010. E o recorrente jamais poderia escriturar o livro Registro de Inventário na forma que o n. relator sugeriu. Ele não poderiam incluir nos seus estoques, e no livro Registro de Inventário, mercadorias somente entradas em seu estabelecimento em 4/1/2010, como faz prova o próprio recorrente.

(...)

Discordando do n. relator a respeito da matéria acima exposto, no mais, acompanho a sua decisão quanto aos demais argumentos e voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário, para acolher a diligência realizada e julgar PROCEDENTE EM PARTE o Auto de Infração no valor de R\$33.680,38. Por fim, recomendo que a INFAZ de origem, determine, através de novo procedimento fiscal, seja reclamado o crédito tributário indicado pelo autuante, a título de antecipação tributária não contemplada no Auto de Infração.

Por tudo quanto foi exposto, entendo correta a autuação concernente às imputações 5 e 6 do presente auto de infração.

Voto pela PROCEDÊNCIA EM PARTE do Auto de Infração, excluindo os débitos das infrações 1, 2, 3 e 4 do lançamento de ofício.

Inconformado com o Julgamento proferido pela Primeira Instância, o Contribuinte apresenta Recurso Voluntário (fls. 465 a 470), onde alega que a Decisão recorrida merece ser reformada, repisando parte dos argumentos apresentados anteriormente em relação às infrações 5 e 6.

Seguidamente a um breve histórico dos fatos, das infrações lançadas e da Decisão recorrida, passa a discorrer sobre as razões da reforma. Preliminarmente, argui a nulidade do Auto de Infração por supostamente não preencher todos os requisitos exigidos pelo artigo 142 do CTN.

Diz que o Auto de Infração em questão é pautado em ilações e presunções, tanto é que quatro de seus seis itens já foram cancelados. Contraria não apenas a própria legislação estadual, mas também o Código Tributário Nacional, que impõem a precisão e a boa delimitação das regras aplicáveis quando da construção do lançamento tributário.

Após trazer o artigo 18 do RPAF/BA, assevera que Fiscalização Estadual não trouxe quaisquer elementos concretos capazes de demonstrar a suposta conduta meramente descrita e pautada em “demonstrativos”. Propala que as acusações do Auto de Infração, dentre elas os itens 5 e 6, não se

fizeram acompanhar de notas fiscais, livros fiscais que concretamente provasse a existências das exações.

Em seu socorro, junta decisões do CONSEF que entende amparar suas teses.

Noutro tópico, aduz que há inconsistências na autuação e que houve demonstrações concretas, feitas pela Recorrente, afastando as exações.

Fala que, com muita dificuldade e num claro caso de cerramento de defesa, compreendeu o método utilizado pela fiscalização para embasar o lançamento fiscal. Aponta que *“Fiscalização tomou a quantidade existente, no inventário de estoque da Recorrente, dos produtos por ela comercializados, no começo de cada ano (“T-0”); assim, por exemplo, partiu de uma quantidade “x-estoque1” do produto “A” em 01.01.2011; feito isso, a i. Fiscalização deduziu as saídas (“y”) e somou as entradas (“z”) conforme as quantidades das notas fiscais de saída e de entrada registradas ao longo do ano, chegando a uma quantidade “x2” (irreal); após, comparou o número final de quantidades desse produto em questão, número esse obtido segundo esse método, com o valor “x-estoque2”, que é a quantidade do produto “A” constante do inventário de estoque da Recorrente ao final do período (“T-1”)*

Alega que depois de obtido esse estoque final segundo o Fisco, apurou-se a suposta omissão que quantificou as infrações 5 (ICMS próprio) e 6 (ICMS-ST) calculando-se a diferença entre esse estoque final e o estoque final constante do registro de estoque da Recorrente.

Entende que há três problemas nessa apuração, a saber: 1) disparidade na base de dados, 2) descompasso temporal entre os eventos componentes das duas diferentes bases de dados e 3) análise estanque por ano.

Propalar que existe uma correção entre os três problemas da seguinte forma: *“a disparidade da base dados (problema 1) implica o descompasso temporal entre os eventos que as integram (problema 2), e o descompasso temporal, aliado ao levantamento estanque por ano (problema 3) implica a indevida desconconsideração de entradas e saídas ocorridas no final do ano anterior e no começo do ano posterior ao do período autuado”*.

Depois de exemplificar suas teses, assegura que é *“absolutamente impossível a igualdade aritmética entre estoque inicial, mais entradas menos saídas de notas fiscais registradas, de um lado, e estoque final, de outro, se for considerado qualquer período isoladamente, seja um ano, seja um mês, seja um dia, no caso de uma empresa de grande porte”*.

Adiante, aduz que não foram observadas as determinações da Portaria nº 445/1998 e que existem provas das distorções que foram mencionadas, mas desconconsideradas.

Fala que em sua defesa, debateu detalhadamente dessas operações, evidenciando que se trata de itens com registro no estoque ocorrido entre 28.12.2010 e 30.12.2010, mas cujo registro das notas fiscais ocorreu apenas entre 03.01.2011 e 04.01.2011.

Afiança que o julgador de primeiro grau apenas constatou a sua presença, mas a elas não deu efeito algum: não determinou a baixa dos autos em diligência para verificação das provas pelo Fisco, não cancelou o ICMS correspondente ao valor dessas operações.

Noutra senda, aponta que no Auto de Infração nº 293872.0004/14-0, a Fiscalização anuiu com redução substancial dos débitos relativos a procedimento de levantamento de estoque, *“nos termos abaixo, o que fez com base nas mesmíssimas inconsistências que vêm sendo apontadas aqui e que foram consignadas naqueles autos”*.

Ao final de seu arrazoado, pede que seja reformada a Decisão de piso, com a decretação da nulidade do Auto de Infração quanto às acusações mantidas (5 e 6). Subsidiariamente pede pela baixa dos autos em diligência para que sejam reduzidas os valores das infrações.

Conforme nova determinação legal, não houve manifestação da PGE/PROFIS.

VOTO VENCIDO

Temos sob exame Recurso Voluntário contra a Decisão da 4ª JJF que julgou Procedente o Auto de Infração lavrado para cobrar a falta de recolhimento do imposto, com omissão de saídas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques de exercício fechado de 2011.

O Recorrente propala em seu recurso a nulidade do Auto de Infração, diante dos ditames do artigo 142 do CTN e 18 do RPAF/BA e a nulidade da Decisão por suposta falta de apreciação dos argumentos defensivos. No mérito, alega inconsistências das infrações 5 e 6 com três enfoques: 1) disparidade na base de dados, 2) descompasso temporal entre os eventos componentes das duas diferentes bases de dados e 3) análise estanque por ano.

Suscita ainda incorreta aplicação da Portaria nº 445/1998 e a inobservância do equívoco demonstrado pela empresa, quanto a mercadorias em trânsito.

Ab initio, cura ressaltar que situação similar já foi objeto de minha apreciação no Auto de Infração Nº 279103.0002/12-4, no julgamento do citado Acórdão CJF nº 0148-12/14, do qual fui Relator, com voto vencido.

Constato que as questões ora ventiladas neste PAF são muito próximas daquelas outrora analisadas por mim.

Vejamos.

No que tange às preliminares de nulidade do Auto de Infração, entendo que não merecem guarida as teses recursais. Quanto à preliminar de presunção do levantamento fiscal, entendo que não merece guarida a tese recursal, haja vista que, o procedimento de fiscalização realizado neste caso foi o levantamento quantitativo de estoques, que apura o imposto devido por meio de cálculos aritméticos relativos ao estoque inicial, as entradas e as saídas das mercadorias e ao estoque final de cada item comercializado.

Deve-se ressaltar que tais informações são baseadas na escrituração fiscal do próprio Contribuinte.

In casu, a metodologia de apuração do imposto devido está devidamente explicitada nos demonstrativos de cálculo, que aponta, produto a produto, a quantidade considerada no estoque inicial (EI), a quantidade que entrou durante o ano fiscalizado (ENT), a quantidade que saiu do estabelecimento (SAÍDAS) e o estoque final encontrado (EF).

Com essas informações, retiradas nos arquivos fiscais do próprio Contribuinte, foram calculadas as omissões de saídas, mercadoria por mercadoria, com a indicação do preço médio considerado.

Aliás, além da clareza da metodologia, a capacidade técnica do recorrente afasta qualquer alegação de desconhecimento quanto à forma de apuração do ICMS, baseada no levantamento quantitativo de estoques da empresa.

Quanto à suposta nulidade do Auto de Infração por falta de observância da legislação, também discordo da Recorrente por entender que foram devidamente seguidas as determinações legais do CTN e do RPAF/BA.

Compulsando os autos, percebo que as imputações são claras, as bases de cálculo foram determinadas conforme a prescrição legal e os fatos concretamente ocorridos, foram fornecidos os demonstrativos de débito referentes à autuação em discussão e foram respeitados todos os direitos e garantias do contribuinte, como a ampla defesa, o contraditório e o devido processo legal administrativo.

Ademais, percebo que houve a correta observância das determinações apontadas na Portaria nº 445/1998, eis que, foram computados os estoques iniciais, as quantidades entradas, as quantidades saídas e o estoque final na apuração do levantamento quantitativo, conforme prescrito no artigo 3º, inciso I da referida norma.

Noutra senda, não entendo correta a alegação de falta de apreciação dos aspectos suscitados pela empresa em sua defesa, pois, não houve desconconsideração de provas, mas sim, valoração de forma diferente ao sustentado pela empresa, devido ao livre convencimento motivado dos julgadores de

piso, que entenderam não ser aplicável a tese do contribuinte ao caso, que estava consubstanciada nas referidas notas fiscais. Ou seja, a i. Relatora não trilhou a tese defensiva e, por conseguinte, não considerou o documento fiscal como prova para elidir as acusações.

Portanto, afasto as questões preliminares e caminho para o julgamento do mérito.

Quanto à suposta dispare da base de dados, desde logo entendo que caberia ao próprio recorrente apontá-las de forma objetiva, demonstrando cada descompasso existente, para que assim fossem retificados os cálculos aritméticos do levantamento quantitativo de estoques.

Sobre o período estaque das infrações, afasto a alegação da empresa, pois, devido a natureza da própria autuação, a regra do lançamento quantitativo é o estabelecimento do período fechado de um ano.

Já em relação ao descompasso temporal e a questão das mercadorias em trânsito, entendo que merece acolhida a tese recursal. O Contribuinte acostou aos autos tanto os DANFES relativos às operações que ocorreram na virada do ano. Também está jungido aos autos o livro de registro de entradas de janeiro de 2011 que apontam a entrada da mercadoria objeto de circulação dos DANFES com as mercadorias em trânsito no dia 31 de dezembro de 2010. Há também as telas do SISTEMA SAP que indicam toda essa circulação.

Percebo que o principal erro da empresa foi apontar nos estoques finais de 2010 a entrada da mercadoria antes de sua chegada física no estabelecimento, que ocorreu somente em 2011. Deveria ter feito o Contribuinte uma ressalva nos livros fiscais, informando que as mesmas já se encontravam contabilizadas em 2010, mas se encontravam fisicamente em trânsito, evitando assim a suposta omissão de saídas.

Ressalto que, por se tratar de fim de ano, as datas apontadas como de emissão da Nota Fiscal eletrônica, de saída e de chegada da mercadoria são verossímeis e compatíveis com a distância e o volume transportado.

Portanto, diante do porte da empresa, das demonstrações trazidas aos autos e da natureza das operações, julgo, diante das circunstâncias específicas do caso em questão, que todos os itens referentes às Notas Fiscais n^{os} 52075, 52076, 52077, 546215, 546221, 546222 e 550576 devem ser expurgados do levantamento quantitativo.

Por fim, necessário ressaltar que o cancelamento parcial do outro Auto de Infração n^o 293872.0004/14-0 se deu por outros motivos não presentes neste caso, como por exemplo, a correção dos agrupamentos realizados, devido a alteração de códigos de entrada e de saída do mesmo produto, em quantidades diferentes (v.g. o produto que entreva em uma caixa de 12 unidades e saía por unidade).

Por tudo quanto acima exposto, voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário, para julgar parcialmente procedente o Auto de Infração, expurgando as mercadorias referentes às Notas Fiscais n^{os} 52075, 52076, 52077, 546215, 546221, 546222 e 550576, que estavam comprovadamente em trânsito e foram computadas no estoque em 2010, antes de sua entrada física em 2011, também contabilizada.

VOTO VENCEDOR

Peço vênica ao nobre relator para proferir voto em sentido diverso do que propõe, relativamente à Infração 5, nos termos em que segue.

A julgar por tudo o que foi alegado pela recorrente, não há erro no registro das notas fiscais de entrada oriundas de operações de transferências, pois foram lançadas no início do mês de janeiro de 2011, momento em que as mercadorias ingressaram, efetivamente, no estabelecimento autuado, inexistindo qualquer reparo a ser feito na conduta do sujeito passivo.

Em que pese o contribuinte tenha dedicado boa parte de sua peça recursal para descrever o procedimento contábil adotado para escrituração das entradas, não é aí que se encontra o erro

alegado, mas no registro dos estoques no dia 31/12/2010, pois ao contabilizar no destino mercadorias que se encontravam, ainda, em trânsito, incorreu em erro a recorrente, provocando um descasamento entre a quantidade física, existente no estabelecimento em 31/12, e o estoque contabilizado nesse mesmo dia, o que levaria, efetivamente, a uma distorção na execução do roteiro de auditoria denominado “levantamento quantitativo de estoques”.

Considerando que há provas de que as notas fiscais de entrada foram lançadas no início de janeiro de 2011, conforme alegado, entendo que o fato jurídico que precisa ser provado é a indevida contabilização das quantidades de mercadorias em trânsito no momento do inventário, algo de que o sujeito passivo não se desincumbiu, a despeito do prazo que lhe foi concedido por esta corte, adiando por duas vezes o julgamento do feito.

Não penso que seja difícil, ou impossível, provar a citada contabilização, pois o valor/quantidade dos estoques somente pode ser alterado mediante um lançamento contábil, evento que necessariamente passa por registros no “Livro Diário” e no “Livro Razão” da empresa. Nesse sentido, a emissão de um simples extrato do Sistema SAP poderia nos convencer da verossimilhança do quanto alegado pela recorrente, algo que não ocorreu.

Assim, por mais verossímil que possa parecer a tese recursal, não poderia, este Conselho de Fazenda, decidir favoravelmente à empresa com base em meras alegações, pelo contrário, precisaria julgar lastreado em provas, elemento hábil a revelar a verdade processual.

Do exposto, quero pedir vênua ao relator para proferir voto divergente, negando provimento ao recurso voluntário e julgando totalmente procedente a Infração 05.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão por maioria, com voto de qualidade do presidente, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **293872.0001/15-9**, lavrado contra **UNILEVER BRASIL LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$212.028,13**, acrescido da multa de 60% sobre R\$6.676,91 e 100% sobre R\$205.351,22, previstas no art. 42, incisos II, “e” e III, da Lei nº 7.014/96 e dos acréscimos legais.

VOTO VENCEDOR - Conselheiros(as): Luiz Alberto Amaral de Oliveira, Eduardo Ramos de Santana e Rubens Bezerra Soares.

VOTO DIVERGENTE - Conselheiros: Rodrigo Lauande Pimentel, Valnei Sousa Freire e Laís de Carvalho Silva.

Sala das Sessões do CONSEF, 23 de fevereiro de 2017.

RUBENS BEZERRA SOARES - PRESIDENTE

RODRIGO LAUANDE PIMENTEL – RELATOR/VOTO VENCIDO

LUIZ ALBERTO AMARAL DE OLIVEIRA – VOTO VENCEDOR

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JÚNIOR – REPR. DA PGE/PROFIS