

A. I. N° - 269200.3010/16-4
AUTUADO - CIA DE FERRO LIGAS DA BAHIA FERBASA
AUTUANTE - JOÃO FLÁVIO MARQUES DE FARIA
ORIGEM - IFEP/NORTE
PUBLICAÇÃO - INTERNET – 18.05.2017

4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N°.0072-04/17

EMENTA: ICMS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUE. EXERCÍCIO FECHADO. SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTADAS SEM EMISSÃO DE DOCUMENTO FISCAL. O sujeito passivo não conseguiu trazer ao feito elementos consistentes que pudessem se opor ao levantamento realizado e os resultados apurados. Infração mantida. Rejeitada a preliminar de decadência. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração ora apreciado foi lavrado em 29 de setembro de 2016 e refere-se à cobrança de crédito tributário no valor de R\$160.313,48, bem como multa de 100% pela constatação da seguinte infração:

Infração 01. **04.05.02.** Falta de recolhimento do imposto relativo à omissão de saídas de mercadorias tributáveis efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, sem a respectiva escrituração, decorrente da falta de registro de entradas de mercadorias em valor inferior ao das saídas efetivas omitidas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercício fechado.

Consta a seguinte informação do autuante: *“Contribuinte solicitou a baixa de sua inscrição cadastral no estado da Bahia em 20/08/2014. Foi efetuada a auditoria de estoques (vide demonstrativos de Entradas, Saídas e de débito do ICMS em anexo, bem como cópia do registro de mercadorias inventariadas no SPED fiscal relativo a 31/12/2013), tendo apurado omissão de saídas de mercadorias tributadas em valor maior que a omissão de entradas, sendo lançado o maior valor. O preço médio, para efeito da determinação da base de cálculo do imposto, foi obtido mediante o acréscimo da Margem de Valor Agregado - MVA – de 30% sobre o valor unitário registrado no SPED fiscal correspondente ao estoque inicial inventariado do exercício de 2014 (conforme art. 22 inciso I e seus § 1º inciso I, alínea “g” da Lei 7.014/96).”*

A empresa autuada apresentou impugnação ao lançamento constante às fls. 18 a 21, no qual, como preliminares, invoca a nulidade do lançamento, pela não identificação precisa dos dispositivos legais supostamente infringidos e/ou que respaldem a lavratura de determinado Auto de Infração, o que impossibilita a defesa plena, violando, portanto, os princípios do contraditório e da ampla defesa, e tendo em vista que o Auto de Infração, ora discutido, não cumpriu as exigências previstas no RPAF/99, requer que seja declarado nulo de pleno direito, mencionando a título de exemplo, ter o artigo 23-B da Lei nº 7.014/96, citado no referido Auto de Infração quando do enquadramento legal, diversos incisos e/ou alíneas.

A seguir, invoca a existência de decadência, vez que ao seu entender, a leitura do Auto de Infração faz dessumir que houve apuração de tributo supostamente devido e não recolhido a menor em datas anteriores a 11/10/2011, isto é, anteriormente ao quinto ano retrospectivo à data da notificação do Auto de Infração. Conforme cediço, o Código Tributário Nacional prevê que a decadência do direito do fisco para lançar tributos ocorre em cinco anos, contados da data do fato gerador (artigo 150, § 4º do Código Tributário Nacional).

Diz que na remota hipótese de não acolhimento da nulidade arguida, antes mesmo de adentrar a improcedência do Auto de Infração por insubsistência da acusação fiscal e inobservância de requisitos normativos, é mister que se reconheça a decadência operada, com a extinção dos respectivos créditos tributários que, sequer, poderiam ter sido constituídos.

No mérito, após breve histórico dos fatos, inicialmente esclarece que não houve saída de mercadorias superior à entrada, pois em verdade, o que ocorreu foi um erro de preenchimento quando da realização da obrigação acessória no SPED ICMS-IPI.

A seguir, explana que necessita no seu processo produtivo do produto carvão vegetal, produzido a partir de árvores de eucalipto, tendo firmado contrato com a empresa Bahia Pulp S.A. para fornecimento do mesmo, sendo tal contrato *sui generis*, vez que apesar de compradora, é quem faz a colheita das árvores e o seu transporte até a área de produção.

Assim, esclarece que as operações referidas foram agasalhadas pelo diferimento do ICMS na condição do fato gerador ser a saída do produto final da sua unidade fabril.

Por tal razão, informa que todos os materiais listados pelo autuante constantes do saldo do inventário, foram registrados pelos valores de aquisição e/ou valores pagos aos fornecedores.

Fala que a ausência física dos referidos produtos citados na autuação, decorrem da sua saída para uso na produção de ferro liga, sem a emissão da devida nota fiscal de transferência, porém cumprindo o seu fluxo operacional e a devida tributação do produto final quando vendido no mercado interno, sem interromper o instituto principal da tributação.

Assevera não ignorar a falta de controle correspondente, disciplinado na legislação atual, com efeitos tão somente no campo da obrigação acessória, trazendo à baila que as peças que instruem o lançamento não apresentam evidências de que houve sonegação do imposto, para que se justificasse a autuação, frisando que seu procedimento não provocou danos ao Erário.

Fala, ainda, que o corte de árvores e a transformação das toras de madeira se constituem em fato gerador do ICMS, todavia, a circulação dos produtos goza de diferimento, na forma do RICMS/12, sendo os demais registrados em sua escrituração fiscal sem crédito de imposto e utilizados como material de uso e consumo, sendo sua movimentação entre estabelecimentos amparada por isenção tributária, na forma do artigo 265, inciso XXII, alínea “b” do RICMS/12.

Contradita o uso de MVA pelo autuante, lembrando que transferência não implica em comercialização, citando entendimento doutrinário em tal sentido.

Finaliza, solicitando seja declarado nulo o referido Auto de Infração, tendo em vista a não identificação precisa dos dispositivos legais supostamente infringidos, sob pena de violação dos princípios do contraditório e da ampla defesa, ou no distante cenário de não acolhimento da nulidade arguida, reconhecer a decadência operada, no que tange à apuração do período anterior a 11/10/2011, ou ainda, julgar improcedente a acusação fiscal uma vez que, conforme demonstrado nesta peça de contrariedade, em momento algum deixou de recolher o ICMS devido ao Fisco Estadual, aplicando, apenas, eventual penalidade em razão do não cumprimento da obrigação acessória e alternativamente, na remota hipótese de considerar procedente o referido Auto de Infração, o que se ventila, tão-somente, em obediência ao princípio da concentração dos atos processuais, seja excluído o valor adicionado às mercadorias (Margem de Valor Adicionado).

Informação fiscal constante às fls. 26 a 33 esclarece que a preliminar de nulidade suscitada, por suposta afronta ao artigo 39, V, do RPAF/BA, não merece prosperar, vez que tal dispositivo não faz menção à descrição pormenorizada dos dispositivos legais e regulamentares infringidos, mas sim a descrição do fato considerado infração de obrigações tributárias principal e acessória, de forma clara, precisa e sucinta.

Além disso, fala ser o artigo 19 do RPAF/99 (transcrito), expresso em afirmar que a nulidade não será decretada se, pela descrição dos fatos, fique evidente o enquadramento legal.

Fala que diz respeito a precisa descrição dos fatos abarcados pela autuação fica evidente pela própria manifestação da autuada em sua defesa, que exerceu por completo seu direito ao contraditório e à ampla defesa.

No que respeita à alegação de decadência, aduz não haver fato gerador ocorrido anteriormente à data de 11/10/2011, conforme defendido pela autuada, e o lançamento perfaz-se em um único fato gerador, ocorrido em 20/08/2014, o que afasta por completo a tese defensiva.

Em relação ao mérito, ressalta que o inventário final de mercadorias, por ocasião do pedido de baixa de inscrição cadastral, não foi declarado na Escrituração Fiscal Digital - EFD da Autuada, sendo, por isso, considerado inexistente, fato este que não sofreu qualquer contestação por parte desta.

Assim, o que foi informado, foi o estoque inicial de mercadorias, existente em 01/01/2014 (equivalente ao estoque de 31/12/2013), e como o pedido de baixa de inscrição cadastral foi veiculado posteriormente a esta data, ainda no mesmo exercício, a autuação considerou o estoque final zero.

Indica que a omissão foi apurada mediante o levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias, sendo detectada uma omissão de saídas de mercadorias tributadas em valor superior à apuração de omissão de entradas de mercadorias, sendo objeto do lançamento o maior valor omitido e fala ser inegável, pois, que havia mercadorias tributadas em estoque no início do exercício fiscal em que houve o pedido de baixa, e que tais mercadorias saíram sem a emissão de documentos fiscais.

Aponta que o diferimento do imposto, mencionado pela autuada em sua defesa, não está vinculado à mercadoria apenas, mas à operação de saída desta com destino a um estabelecimento que goze do benefício e o artigo 286, IX, do RICMS/BA, preconiza o regime do diferimento nas saídas de carvão vegetal apenas quando destinados a estabelecimento industrial que o utilize em seu processo produtivo e se não houve emissão do documento, como afirmar categoricamente que a operação com tais mercadorias ocorreu com empresa habilitada a operar no regime de diferimento com as mesmas?

Indaga que, pela lógica das operações praticadas até então, as mercadorias em estoque foram destinadas à autuada, e que teria havido apenas a falta da emissão da nota fiscal correspondente, por mais verossímil que se imagine serem estes os acontecimentos, lembra que o processo administrativo fiscal orienta-se pelo princípio da materialidade, ou seja, à parte intenções, ilações verossímeis ou conjecturas perfeitamente admissíveis, são os documentos que comprovam cabalmente o quanto alegado, e é na falta deles que a legislação tributária autoriza os meios pertinentes para apuração do imposto, como ocorreu na hipótese.

Diante disto, não admite que a simples afirmação da autuada, mesmo que amparada numa lógica razoável, possa ilidir a presunção legal de omissão de saídas de mercadorias tributadas, e mais, uma vez que não houve a declaração formal de estoque final, tendo sido a omissão calculada mediante um processo de levantamento fiscal, não se pode admitir que a mesma se dê sem a incidência da margem de valor agregado – MVA, como preceitua o artigo 23-B, inciso II, alínea “a”, da Lei 7.014/96, já que se estaria atuando *contra legem*.

Da mesa forma, não acata o argumentos de que as mercadorias em estoque estivessem valoradas por seu preço final, já embutido o ICMS, diante do fato de que a legislação ordena que as mercadorias em estoque sejam valoradas sem o citado imposto, e sendo as operações praticadas com tais mercadorias ao abrigo do regime de diferimento, mais razão existe para acreditar que as mercadorias estocadas não embutissem qualquer valor a título de ICMS.

Não acolhe o argumento de que a autuação fiscal esteja eivada de qualquer vício, mas, pelo contrário, forma posição que a mesma se encontra em perfeita consonância com a legislação tributária estadual, e, por isto, devesse ser mantida em sua integralidade, e as considerações defensivas se mostram incapazes de ilidir, pois, a autuação, razão pela qual solicita ao Inspetor

Fazendário legitimado a decidir a questão que acate o lançamento de ofício efetuado, julgando esta Notificação Fiscal totalmente procedente.

Presentes na sessão de julgamento, os advogados da empresa fizeram sustentação oral, na qual ratificaram os termos da defesa, tendo na oportunidade, a julgadora Mônica Maria Roters solicitado vistas do processo, o que lhe foi concedido.

VOTO

O lançamento constitui-se em uma única infração arrolada pela fiscalização, objeto de defesa por parte da empresa autuada.

O autuante, quando do lançamento, descreveu com precisão a infração cometida, apontando a conduta praticada pelo contribuinte, os artigos infringidos, a previsão legal da multa, os prazos para interposição de defesa, ou usufruto do benefício de redução dos percentuais de multa, além de indicar o sujeito passivo, tudo em conformidade com a disposição contida no artigo 39 do RPAF/99.

Tanto é assim que a empresa autuada compareceu ao processo, exercendo de forma irrestrita o seu direito de ampla defesa, prova disso é que abordou todos os aspectos da infração trazendo fatos e argumentos que ao seu entender elidiriam a mesma, com precisão e exercendo sem qualquer restrição o contraditório. Logo, não posso acolher as arguições preliminares invocadas pela defesa.

Inicialmente gostaria de pontuar que o autuante se dirige ao final de sua informação fiscal ao Inspetor Fazendário, solicitando a apreciação e manutenção da autuação, todavia, à luz da legislação, a presente hipótese não é de Notificação Fiscal, e sim de Auto de Infração, e como tal, sua apreciação cabe a este Conselho.

Aprecio neste momento a arguição de existência de decadência, aventada na peça defensiva, em relação à qual, independentemente de qualquer outra consideração, diante do fato omissivo do pagamento do imposto ter se verificado em 20 de agosto de 2014, o prazo decadencial conta-se a partir de 01 de janeiro de 2015 encerrando-se em 31 de dezembro de 2020. Tendo o lançamento sido realizado em setembro de 2016, inexistente qualquer sinal de decadência, descabendo, pois, argumento neste sentido, que somente posso creditar a equívoco da defesa.

Passo, pois, à análise do mérito. A acusação é omissão de saídas de mercadorias tributadas apurada através de levantamento quantitativo por espécie de mercadorias.

Tal procedimento de auditoria de estoques possui a devida previsão na legislação vigente à época dos fatos geradores, e encontra-se disciplinado na Portaria nº 445/98 e tem como objetivo *“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”*.

Na forma da legislação e de acordo com o entendimento já sedimentado neste CONSEF, a constatação de omissão de saídas de mercadorias, seja real ou presumida, apurada mediante a aplicação do roteiro de estoques constitui comprovação suficiente da falta de pagamento do ICMS relativo a operações efetuadas pelo contribuinte sem a emissão de documentos fiscais e, conseqüentemente, sem o lançamento dos valores correspondentes em sua escrita.

Assim, o procedimento fiscal que redundou no lançamento, pode ser resumido em uma fórmula das quantidades físicas de entradas e saídas de cada mercadoria no exercício, bem como daquelas existentes nos estoques inicial e final (estoque inicial + entradas – estoque final = saídas reais), sendo que o resultado da equação deve ser comparado com as quantidades da mesma mercadoria saídas do estabelecimento por meio de notas fiscais, a fim de se verificar a ocorrência, ou não, de diferenças nas entradas ou nas saídas de mercadorias.

Dáí pode ter três resultados. Se o resultado for zero, inexistem diferenças; se positivo, verifica-se omissão de saídas; caso negativo há omissão nas entradas de mercadorias. Passo, pois, à análise dos argumentos defensivos de forma específica.

O exame em questão, pois, demandaria apenas e tão somente, análise do aspecto material, vez se tratar de matéria eminentemente fática, e conseqüentemente, necessitar da produção da necessária e essencial prova.

A autuada se encontra inscrita no cadastro de contribuintes do Estado da Bahia, na condição de empresa do regime de apuração normal do imposto, trabalhando com produto tributado pelo ICMS, exercendo atividade não industrial de corte de madeira eucalipto, consoante descreve na sua peça defensiva.

O demonstrativo dos produtos omitidos se encontra na fl. 11 dos autos, estando devidamente explicitado, o estoque inicial (em 31/12/2013), o estoque final (zero, conforme indicação do autuante, baseado na EFD apresentada pela empresa), e as entradas/saídas ocorridas no período, e o resultado apurou tanto omissões de entradas, como de saídas de mercadorias tributadas, sendo lançadas as saídas, diante de seu maior valor monetário, consoante determina a mencionada portaria 445/98.

A própria autuada reconhece não ter emitido os documentos fiscais a que estava obrigada, entendendo que tal prática, geraria apenas a imposição de penalidade por descumprimento de obrigação acessória, o que não é o caso, vez que, conforme afirmado anteriormente, trata-se de omissão de saída de mercadoria tributada, e desta forma, devido seria o imposto.

Logo, a defesa não conseguiu de forma contundente e direta trazer elemento de prova que confrontasse a autuação realizada, e quanto aos argumentos relativos à existência de isenção entre as transferências efetuadas do estabelecimento autuado para outros do mesmo titular com as mercadorias elencadas no levantamento quantitativo, bem como de previsão de diferimento, impende se afirmar que a realização de levantamento quantitativo por espécie de mercadorias, por sua base aritmética e matemática, aponta as quantidades omitidas, não podendo indicar, entretanto, as operações realizadas, os destinatários das mercadorias saídas sem notas fiscais, as datas das respectivas saídas, se foram operações internas ou interestaduais, etc.

Por tal razão, a legislação entende que as mesmas são tributadas e internas, remetendo a ocorrência da base de cálculo para o último dia do período de apuração, como, aliás, foi feito pelo autuante.

Por outro lado, descabe se falar em incorreção na aplicação de margem de valor agregado, tendo em vista o fato de que de acordo com o artigo 23-B da Lei 7.014/96, prever a aplicação de tal forma de apuração de base de cálculo:

“Art. 23-B. Nos casos de apuração de omissão de saídas apurada pelo Fisco por meio de levantamento quantitativo de estoque, a base de cálculo do ICMS é:

(...)

b) inexistindo documento fiscal de aquisição das mercadorias no período fiscalizado:

(...)

2. inexistindo inventário final do período considerado, o custo médio unitário constante do inventário inicial do referido período, acrescido da margem de valor adicionado constante no inciso I do § 1º do art. 22 desta Lei.”

Já o artigo 22, § 1º, inciso I do referido diploma legal, aponta:

“Art. 22. A autoridade lançadora poderá arbitrar a base de cálculo do ICMS, quando não for possível a apuração do valor real, nas seguintes hipóteses:

(...)

§ 1º O arbitramento da base de cálculo do ICMS poderá ser feito por qualquer um dos métodos a seguir:

I - ao valor do estoque final de mercadorias do período anterior serão adicionados os valores das entradas efetuadas durante o período considerado, inclusive as parcelas do IPI, fretes, carretos e demais despesas que hajam onerado os custos, deduzindo-se do montante o valor do estoque final do período, pelo seu valor nominal, obtendo-se assim o custo das mercadorias vendidas, ao qual será acrescido um dos seguintes percentuais, a título de margem de valor adicionado (MVA):

(...)

g) outras mercadorias: 30% (trinta por cento);”

Diante até da informação acostada aos autos pelo autuante na peça exordial, ali tenha se referido ao artigo 22, inciso I, e seus § 1º inciso I, alínea “g” do mesmo diploma legal, ainda que em sede de informação fiscal tenha se reportado ao dispositivo correto, o mesmo fazendo no apontamento do dispositivo aplicado, indicado corretamente, o que em momento algum trouxe qualquer prejuízo à defesa. Desta forma, a apuração da base de cálculo se apresenta correta.

Quanto ao pedido de conversão da penalidade em razão do não cumprimento da obrigação acessória, tal pleito é inviável, conforme já visto linhas atrás, tendo em vista que o fato motivador do lançamento é o de descumprimento de obrigação principal, e como tal deve ser apenado.

Por estes motivos, julgo o feito procedente.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº.269200.3010/16-4 lavrado contra **CIA DE FERRO LIGAS DA BAHIA FERBASA**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$160.313,48**, acrescido da multa de 100%, prevista no art. 42, inciso III, da Lei 7.017/96, e dos acréscimos legais.

Sala de Sessões do CONSEF, 04 de maio de 2017

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA - PRESIDENTE

VALTÉRCIO SERPA JÚNIOR – RELATOR

MÔNICA MARIA ROTERS - JULGADORA