

**A. I. Nº** - 269200.3008/16-0  
**AUTUADO** - CIA DE FERRO LIGAS DA BAHIA - FERBASA  
**AUTUANTE** - JOÃO FLÁVIO MARQUES DE FARIA  
**ORIGEM** - IFEP NORTE  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET – 02.06.2017

#### 5ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO JJF Nº 0082-05/17

**EMENTA:** ICMS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. OPERAÇÕES DE SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM DOCUMENTOS FISCAIS. A diferença das quantidades de mercadorias apurada mediante levantamento quantitativo de estoques constitui comprovação suficiente da realização de operações sem emissão da documentação fiscal exigível. Ação fiscal desenvolvida por ocasião do encerramento das atividades do estabelecimento empresarial. A defesa alegou que a operação autuada se encontrava amparada pelo regime de diferimento do ICMS, envolvendo transferências de carvão vegetal para a sua unidade produtiva. Inexistência de emissão de nota fiscal. Impossibilidade jurídica de enquadramento dos fatos apurados no benefício do diferimento. Configurado o descumprimento de obrigação principal. Em conformidade com a lei, a forma de quantificação da base de cálculo do imposto. Não acatado os pedidos de nulidade do procedimento fiscal e de decadência do direito do fisco lançar o tributo. Indeferido o requerimento de remessa dos autos para a realização de diligência/perícia fiscal. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

#### RELATÓRIO

Trata-se de Auto de Infração lavrado em 29/09/2016 para exigir ICMS no valor principal de R\$249.517,06, contendo a seguinte imputação: “*Falta de recolhimento do imposto relativo às operações de saídas de mercadorias tributadas efetuadas sem emissão de documentos fiscais e, conseqüentemente, sem o respectivo lançamento em sua escrita, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques de mercadorias em exercício fechado*”. Aplicada a multa de 100% do imposto apurado à alíquota de 17% sobre a base de cálculo de R\$1.467.747,41. Enquadramento legal da multa: art. 42, inc. III, da Lei nº 7.014/96. Data da ocorrência do fato gerador: 28/08/2014.

Acrescentou o autuante na descrição dos fatos do A.I. as seguintes informações: “*Contribuinte declarou estoque inicial inventariado de mercadorias tributadas no valor de R\$1.129.036,06 (hum milhão, cento e vinte e nove mil, trinta e seis reais e seis centavos), em 01/01/2014, não tendo havido movimento de mercadorias no período e não havendo estoque final de mercadorias tributadas referente a todos os itens presentes no estoque inicial. Desta forma, foi adicionado ao valor das mercadorias constantes do estoque inicial o percentual de 30%, a título de margem de valor agregado - MVA – resultando na base de cálculo de R\$1.467.747,40 (hum milhão, quatrocentos e sessenta e sete mil, setecentos e quarenta e sete reais e quarenta centavos), cujo imposto devido resultou em R\$249.517,06 (duzentos e quarenta e nove reais, quinhentos e dezessete reais e seis centavos), calculado à alíquota de 17% (conforme art. 22, inc. I e seu § 1º, inciso I, alínea “g”, da Lei nº 7.014/96).*”

O contribuinte foi notificado do lançamento de ofício em 11/10/2016, através de intimação pessoal e ingressou com defesa administrativa em 12/12/2016. A petição defensiva se encontra anexada às

fls. 11 a 14 deste PAF e foi subscrita por procurador habilitado através do instrumento juntado à fl. 15.

Após ressaltar a tempestividade da medida impugnatória a defesa suscita, inicialmente, a nulidade do Auto de Infração. Argumenta que a autuação fere o artigo 39, inc. V, do RPAF, segundo o qual a peça de lançamento deveria indicar de forma precisa os dispositivos da legislação tributária, tidos como infringidos em que se fundamentou a exigência fiscal, relativamente ao fato gerador da obrigação tributária principal e acessória.

Para a autuada, no Auto de Infração, o autuante teria feito referência de forma ampla a alguns artigos sem indicar os incisos correspondentes. Como exemplos, citou o art. 23-B, da Lei nº 7014/96 e Portaria nº 445/98, citado no enquadramento legal que possui diversos incisos e alíneas.

Desta forma, pede que o Auto de Infração seja declarado NULO em razão da não identificação precisa dos dispositivos legais supostamente infringidos, incorrendo em violação aos princípios do contraditório e da ampla defesa.

Em outra linha defensiva a autuada alegou que teria havido a apuração de tributo supostamente devido e não recolhido em “datas anteriores a 11/10/2011”, sendo ultrapassado o prazo decadencial para se efetuar o lançamento do imposto, na forma do art. 150, § 4º, do CTN, ou seja, a partir da data de ocorrência do fato gerador.

No que tange ao mérito, a autuada nega o cometimento de infração argumentando ter havido mero descumprimento de obrigação acessória.

Para embasar estas alegações, a autuada registrou que tem por atividade principal a produção de ligas metálicas e que em seu processo produtivo utiliza-se do insumo denominado biorredutor (carvão vegetal).

Em razão disto, teria contratado a compra e venda de madeira em pé (eucalipto) com a Bahia Pulp S/A. Esta como vendedora e a autuada na condição de compradora. Afirmou ainda que o estabelecimento autuado processava a colheita e o transporte das mercadorias até a área produtiva. Para tanto foi constituído o estabelecimento ora autuado, com personalidade jurídica própria para operacionalizar esta compra e venda de madeira, mantendo-se a propriedade da terra em nome da Bahia Pulp S/A.

Assim, a autuada retirava a madeira da propriedade, transformava-a em carvão vegetal e utilizava o produto resultante em suas atividades produtivas, sendo que a operação com tais mercadorias dava-se ao abrigo do diferimento do ICMS (conforme art. 286, do RICMS/BA, aprovado pelo Decreto nº 13.780/2012).

Afirmou também que os produtos constantes do estoque declarado estariam valorados pelo preço de aquisição, com suas respectivas cargas tributárias.

Admite a falta de controle correspondente à disciplina estabelecida pela legislação tributária, mas que teria efeito tão somente no descumprimento de obrigação acessória (falta de emissão de nota fiscal), uma vez que não teria havido dano ao erário com o recolhimento do imposto na etapa final do processo produtivo, com a venda das ligas metálicas.

Disse ainda que o autuante teria “exacerbado” a base de cálculo tributável ao acrescentar uma MVA de 30% sobre o valor registrado das mercadorias inventariadas, nos termos do artigo 23-B, da Lei nº 7.014/96 já que não teria havido operação comercial, mas mera atividade de transferência de mercadorias entre estabelecimentos da mesma empresa.

Ao finalizar a peça de defesa pede que o Auto de Infração seja declarado nulo por não indicar de forma precisa os dispositivos legais infringidos, sob pena de violação aos princípios do contraditório e da ampla defesa. Em não sendo acolhida a nulidade requerida, pede que seja reconhecida a decadência do direito do fisco efetuar o lançamento, no que tange à apuração do imposto em data anterior a 11/10/2011. Pede ainda, que o Auto de Infração seja julgado

improcedente, uma vez que não teria deixado de recolher o ICMS devido ao Fisco Estadual, aplicando-se ao caso somente penalidade por mero descumprimento de obrigação acessória. Alternativamente, não sendo acatado nenhum dos pleitos acima, requer que seja excluído o valor adicionado aplicado pelo autuante na determinação da base de cálculo do imposto lançado.

Protestou ainda pela produção de todos os meios de prova permitidos, em especial, a realização de perícia fiscal, nos termos do art. 145 do RPAF/BA.

A informação fiscal foi prestada em 17 de fevereiro de 2017 e se encontra apensada às fls. 19 a 26 dos autos.

Após fazer uma síntese das alegações defensivas o autuante passou a discorrer acerca dos pontos e pedidos articulados na impugnação empresarial.

Em relação à preliminar de nulidade suscitada, por suposta afronta ao art. 39, inc. V, do RPAF/BA, afirmou que a mesma não merece prosperar. Sustenta que o referido dispositivo não faz menção à descrição pormenorizada dos dispositivos legais e regulamentares infringidos, mas sim “a descrição dos fatos considerados infrações de obrigações tributárias, principal e acessórias, de forma clara, precisa e sucinta”.

Acrescenta que não haverá a decretação de nulidade no lançamento, salvo nas hipóteses previstas no art. 18, entre elas, a inexistência de *elementos suficientes para se determinar, com segurança, a infração e o infrator* (art. 18, inc. IV, letra “a”). *Todavia o § 1º do referido dispositivo regulamentar também estabelece que: “As eventuais incorreções ou omissões e a não observância de exigências meramente formais contidas na legislação não acarretam a nulidade do Auto de Infração ou da Notificação Fiscal, desde que seja possível determinar a natureza da infração, o autuado e o montante do débito tributário, devendo as incorreções e omissões serem corrigidas e suprimidas por determinação da autoridade competente, desde que o fato seja comunicado ao sujeito passivo, fornecendo-lhe no ato da intimação cópia dos novos elementos, com a indicação do prazo de 10 (dez) dias para sobre eles se manifestar, querendo.*

Além disso, frisou que o artigo 19 do RPAF/BA, transcrito na peça informativa, é expresso em afirmar que a nulidade não será decretada se, pela descrição dos fatos, ficar evidente o enquadramento legal.

Entende que no caso concreto houve a precisa descrição dos fatos abarcados pela autuação ficando evidente pela própria manifestação da autuada em sua defesa, que o mesmo exerceu por completo seu direito ao contraditório e à ampla defesa.

No que diz respeito à alegação de decadência, afirmou que não há fato gerador ocorrido anteriormente à data de 11/10/2011, conforme defendido pela autuada. Que o lançamento abarcou um único fato gerador, ocorrido em 20/08/2014, o que afastaria por completo a tese defensiva.

Em relação ao mérito ressaltou, inicialmente, 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 teria sofrido qualquer contestação por parte desta. Assim, o que foi informado, foi o estoque inicial de mercadoria, existente em 01/01/2014 (equivalente ao estoque final de 31/12/2013). Como o pedido de baixa de inscrição cadastral foi formalizado posteriormente a esta data, ainda no mesmo exercício, a autuação considerou o estoque final igual a zero.

Pontuou em seguida que a omissão foi apurada mediante 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. Entende estar configurada a infração, pois 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.

Quanto ao diferimento do imposto, mencionado pela autuada em sua defesa, disse que esse benefício não está vinculado à mercadoria apenas, mas à operação de saída desta com destino a um estabelecimento que goze do benefício. Que o artigo 286, IX, do RICMS/BA, estabelece o regime do diferimento nas saídas de carvão vegetal apenas quando destinados a estabelecimento industrial que o utilize em seu processo produtivo. Todavia, no caso em exame, não houve a emissão de documento fiscal para acobertar a operação, não se podendo afirmar que as saídas das mercadorias ocorreram com destino à empresa habilitada a operar no regime de diferimento com as mesmas. Declarou que por mais verossímil que sejam os acontecimentos descritos na peça de defesa, o processo administrativo fiscal orienta-se pelo princípio da materialidade, ou seja, à parte as intenções, ilações verossímeis ou conjecturas perfeitamente admissíveis, são os documentos que comprovam cabalmente o quanto alegado. E que na falta deles, a legislação tributária autoriza os meios pertinentes para apuração do imposto, como ocorreu na hipótese.

Destacou também que no caso em exame não houve, da parte da empresa autuada, a declaração formal de estoque final, tendo sido a omissão calculada mediante um processo de levantamento fiscal. Nessa circunstância o autuante entende não ser admissível que a base de cálculo seja quantificada sem a aplicação da margem de valor agregado – MVA, conforme preceitua o artigo 23-B, inciso II, alínea “a”, da Lei nº 7.014/96, já que o contribuinte teria agido em contrariedade à legislação tributária, ou seja, *contra legem*.

Afirmou ainda não ser possível acolher o argumento defensivo de que as mercadorias em estoque estivessem valoradas por seu preço final, já embutido o ICMS, isto porque a legislação estabelece que os produtos em estoque sejam valorados sem o citado imposto. Acrescentou que ordinariamente, em relação a tais mercadorias, a autuada promovia as saídas ao abrigo do regime de diferimento, situação em que não há exigência de imposto, mais uma razão para sustentar que as mercadorias estocadas não estavam com o valor do ICMS acrescido ao seu custo de aquisição.

Sustenta, portanto, o autuante, que o lançamento fiscal não se encontra eivado de qualquer vício, estando em perfeita consonância com a legislação tributária estadual.

Encerra a peça informativa pedindo que o A.I. seja julgado PROCEDENTE, com a manutenção integral do débito lançado.

## VOTO

O Auto de Infração em lide é composto de uma única acusação relacionada à falta de recolhimento do ICMS, apurada em levantamento quantitativo de estoques e que foi constada a falta de emissão de notas fiscais de saídas dos estoques por ocasião do encerramento das atividades do estabelecimento empresarial. Imposto apurado à alíquota de 17% sobre a base de cálculo de R\$1.467.747,41.

O contribuinte pediu, em razões preliminares, que o Auto de Infração seja declarado NULO em razão da não identificação precisa dos dispositivos legais supostamente infringidos, incorrendo em violação aos princípios do contraditório e da ampla defesa.

Não vislumbro razões para acatar o pedido de invalidação de todo o procedimento fiscal. Os dispositivos tidos como infringidos foram detalhadamente enumerados na peça acusatória com os seguintes enquadramentos: Lei nº 7.014/96 - art. 2º, inc. I (relacionado ao fato gerador do ICMS nas operações de circulação de mercadorias) e art. 23-B (que trata da apuração da base de cálculo do imposto na hipótese de omissão de saídas apurada pelo fisco por meio de levantamento quantitativo de estoques). RICMS (Dec. 13.780/2012): art. 83, inc. I (que diz respeito à obrigação de emissão da nota fiscal para acobertar as operações de saídas de mercadorias). Portaria nº 445/1998: arts. 4º e 5º: (vinculados aos procedimentos de auditoria fiscal na hipótese de ser apurada omissão de saídas de mercadorias).

Ainda que nem todos os dispositivos legais e regulamentares infringidos não tenham sido enumerados no A.I. não haveria nulidade, pois que o RPAF/99 (Dec. nº 7.629/99), em seu art. 19,

prescreve que não implica em nulidade o erro na indicação de dispositivo legal desde que, pela descrição dos fatos, fique evidente o enquadramento na norma de lei. No caso concreto a descrição da infração cometida foi precisa, envolvendo a falta de emissão de nota fiscal para acobertar a saída de mercadorias existentes no estoque da empresa, e conseqüentemente a falta de recolhimento do imposto devido. A omissão foi apurada a partir da declaração do próprio sujeito passivo de inexistência de mercadorias no Inventário, por ocasião do encerramento das atividades do estabelecimento verificada em 28/08/2014, sem a demonstração da destinação dada aos estoques inventariados em 01/01/2014 – 31/12/2013.

Ressalto, por fim, que a partir da descrição dos fatos no A.I. foi conferido ao contribuinte a possibilidade de exercer o seu direito de defesa e contraditar a acusação fiscal ingressando inclusive nas questões de mérito. Improcede, portanto, a nulidade suscitada na peça defensiva.

No tocante à decadência do crédito tributário lançado no Auto de Infração a defesa afirmou que estão caducos os valores reclamados anteriormente a 11/10/2011. No entanto, o Auto de Infração descreve a ocorrência de omissão de saídas na data de 28/08/2014, dia em que se verificou declaração do sujeito passivo do estoque final inexistente no estabelecimento da empresa, correspondente ao encerramento de suas atividades. O lançamento fiscal, por sua vez, foi formalizado em 11/10/16, dentro do prazo de 5 (cinco) anos previstos no Código Tributário Nacional – CTN. A alegação defensiva de créditos tributários lançados anteriores a 11/10/2011 não tem qualquer pertinência ou relação com os fatos narrados e apurados no Auto de Infração. Logo, não procedem os argumentos defensivos relacionados à decadência, razão pela qual não acato essa preliminar de mérito.

No que refere à exigência fiscal propriamente dita, consubstanciada no levantamento de estoques, com apuração de omissão de saídas, verifico que a cobrança lançada no A.I. tem suporte probatório na escrita fiscal de autoria do próprio contribuinte. Este ao elaborar o inventário final, em 28/08/2014, por ocasião do pedido de baixa de sua inscrição cadastral, não declarou a existência de mercadorias em estoque na Escrituração Fiscal Digital – EFD. Dessa forma, foi considerada inexistente ou igual a zero a quantidade de mercadorias naquela declaração. Assim, o estoque inicial de mercadorias, existente em 01/01/2014 (equivalente ao estoque final de 31/12/2013), foi objeto de saída sem a cobertura de documentação fiscal comprobatória da operação e da destinação dada às mercadorias. A defesa reconheceu na peça impugnatória que de fato não emitiu nota fiscal para acobertar a operação ou operações de saídas de seus estoques.

Observo que a autuada registrou, na peça de defesa, que tem por atividade principal a produção de ligas metálicas e que em seu processo produtivo utiliza-se do insumo denominado biorredutor (carvão vegetal). Em razão disto, teria contratado a compra e venda de madeira em pé (eucalipto) com a Bahia Pulp S/A. Esta como vendedora e a autuada na condição de compradora. Afirmou ainda que o estabelecimento autuado processava a colheita e o transporte das mercadorias até a área produtiva. Para tanto foi constituído o estabelecimento ora autuado, com personalidade jurídica própria para operacionalizar esta compra e venda de madeira, mantendo-se a propriedade da terra em nome da Bahia Pulp S/A. Assim, a autuada retirava a madeira da propriedade, transformava-a em carvão vegetal e utilizava o produto resultante em suas atividades produtivas, sendo que a operação com tais mercadorias dava-se ao abrigo do diferimento do ICMS (conforme art. 286, inc. IX, do RICMS/BA, aprovado pelo Decreto nº 13.780/2012). Alegou como circunstância impeditiva da cobrança do imposto, a previsão na legislação do ICMS do diferimento do imposto nas saídas de carvão vegetal destinado a estabelecimento industrial que o utilize em seu processo produtivo.

Todavia, no caso exame, não houve a emissão de documento fiscal para acobertar a operação, não se podendo afirmar que as saídas das mercadorias ocorreram com destino à empresa habilitada a operar no regime de diferimento com as mesmas. Não há possibilidade de aplicação, portanto, do regime de diferimento em relação ao estoque de mercadorias objeto da autuação por

duas razões principais: 1º) não há documento fiscal que acoberte a operação declarada pela defesa; 2º) não há, pela ausência de documentação fiscal, como certificar que a lenha ou o carvão vegetal foram efetivamente destinados a estabelecimento habilitado a operar no diferimento e a decorrente aplicação desses insumos no processo industrial da empresa, com subseqüentes saídas tributadas dos produtos resultantes da fabricação. Restou configurado o descumprimento de obrigação tributária principal, não havendo como se acolher a tese defensiva de que houve no caso concreto o mero descumprimento de obrigações instrumentais.

O contribuinte não desincumbiu do ônus de provar, documentalmente, as alegações articuladas na impugnação, razão pela qual também não há como se encaminhar o processo para a realização de diligência/perícia requerida na inicial, com o objetivo de produzir prova que deveria ter sido apresentada pela parte que alegou o fato impeditivo do lançamento fiscal.

No que se refere à formação da base de cálculo do imposto, constato que o autuante aplicou corretamente a legislação de regência do ICMS, positivada na Lei nº 7.014/96, que estabelece, em relação à apuração de omissão de saídas, que na hipótese de inexistência de inventário final no período final de apuração, deverá ser considerado o custo médio unitário constante do inventário inicial, do mesmo período, acrescido da margem de valor adicionado prevista no inc. I do § 1º, do art. 22 da mesma lei. O referido dispositivo fixa diversos percentuais para gêneros de mercadorias distintos, e na alínea “g”, estabelece o percentual de 30% para outras mercadorias não listadas nas alíneas anteriores, situação em que se enquadra o carvão vegetal.

Considerando o acima exposto, nosso voto é pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

#### RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 5ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **269200.3008/16-0** lavrado contra **CIA DE FERRO LIGAS DA BAHIA - FERBASA**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$249.517,06**, acrescido da multa de 100%, prevista no art. 42, inc. III, da Lei 7.014/96 e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 04 de maio de 2017.

TOLSTOI SEARA NOLASCO – RELATOR/PRESIDENTE EM EXERCÍCIO

TERESA CRISTINA DIAS CARVALHO - JULGADORA

ILDEMAR JOSÉ LANDIN - JULGADOR