

A. I. Nº - 269200.3011/16-0
AUTUADO - CIA DE FERRO LIGAS DA BAHIA FERBASA
AUTUANTE - JOÃO FLÁVIO MARQUES DE FARIA
ORIGEM - IFEP NORTE
PUBLICAÇÃO - INTERNET – 18/05/2017

3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0093-03/17

EMENTA: ICMS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. OPERAÇÕES DE SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM DOCUMENTOS FISCAIS. 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. Rejeitadas as preliminares de nulidade e decadência. Indeferido pedido de diligência e perícia. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrado em 29/09/2016, refere-se à exigência de R\$530.301,65 de ICMS, acrescido da multa de 100%, pela falta de recolhimento do imposto relativo às operações de saídas de mercadorias tributadas efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e, consequentemente, sem o respectivo lançamento em sua escrita, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques em exercício fechado. Infração 04.05.01.

Em complemento, consta a informação de que o contribuinte solicitou baixa de sua inscrição cadastral no Estado da Bahia, em 20/08/2014. Foi efetuada auditoria de estoques, tendo sido apurado omissão de saída de mercadorias tributadas. O preço médio para efeito da determinação da base de cálculo 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.

O autuado apresentou impugnação às fls. 14 a 17 do PAF. Comenta sobre a tempestividade da defesa e alega existência de vício no Auto de Infração, implicando sua nulidade. Cita o art. 39, inciso V do RPAF/BA e diz que o autuante fez referência, de forma ampla, a alguns artigos, sem, no entanto, apontar o inciso correspondente.

A título de exemplo, cita o artigo 23-B da Lei nº 7.014/96 e o artigo 5º da Portaria nº 445/98, citados no referido Auto de Infração quando do enquadramento legal, afirmando que esses dispositivos possuem diversos incisos e/ou alíneas.

Afirma que não há dúvidas de que a não identificação precisa dos dispositivos legais supostamente infringidos e/ou que respaldem a lavratura de determinado Auto de Infração impossibilita a defesa plena do contribuinte, violando os princípios do contraditório e da ampla defesa. Entende que o Auto de Infração, ora discutido, não cumpriu as exigências previstas no RPAF/BA, por isso, requer seja declarado nulo de pleno direito.

Também apresenta preliminar de decadência. Diz que a leitura do Auto de Infração faz concluir que houve apuração de tributo supostamente devido e não recolhido ou recolhido a menos em datas anteriores a 11/10/2011, isto é, anteriormente ao quinto ano retrospectivo à data da notificação do Auto de Infração.

Alega que o Código Tributário Nacional - CTN 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 CTN). Dessa forma, na hipótese de não acolhimento da nulidade arguida, antes mesmo de adentrar no mérito da autuação fiscal, alegando insubsistência da acusação fiscal e inobservância de

requisitos normativos, entende que se deve reconhecer a decadência operada, com a extinção dos respectivos créditos tributários.

Em seguida, o defendente reproduz os termos da imputação fiscal, apresentando uma síntese dos fatos e fundamentos. Informa que no seu processo produtivo necessita do insumo denominado biorredutor (carvão vegetal) que é produzido a partir de árvores de eucalipto. Em razão disso, para que o suprimento de árvores de eucalipto fosse garantido, firmou contrato de compra e venda de madeira em pé com a Bahia Pulp S/A. Esse contrato é “*sui generis*”, tendo em vista que é a própria compradora que faz a colheita das árvores e promove o seu deslocamento à sua área produtiva.

Ressalta que o imóvel objeto de fiscalização é de propriedade das empresas Bahia Pulp S/A /Copener Florestal Ltda., e em decorrência do contrato de compra e venda de árvore de eucalipto teve o seu acesso concedido à FERBASA com o propósito de realizar as operações de colheita e de transferência para obtenção do carvão vegetal. Dessa forma, as operações realizadas no referido estabelecimento eram exclusivamente de corte de madeira em pé, árvore de eucalipto, com o fim de produzir carvão vegetal, utilizado em sua unidade fabril, instalada no Município de Pojuca – Bahia.

Informa que as referidas operações foram agasalhadas pelo Diferimento do ICMS, na condição de o fato gerador tributável ser a saída do produto final da unidade fabril – Ferro ligas. Em razão disso, afirma que todos os materiais listados pelo autuante como constantes de saldo de inventário, estiveram ali registrados pelos valores de aquisição e/ou formados pelos valores pagos aos respectivos fornecedores atinentes à operação, sendo esses valores constituídos com suas respectivas cargas tributárias.

Alega que a ausência dos referidos produtos e materiais citados no Auto de Infração, decorre da sua saída para uso na produção de Ferro Ligas com a emissão da devida Nota Fiscal de transferência, porém, cumprindo seu fluxo operacional e a devida tributação do produto quando vendido no mercado interno, sem interpor o instituto principal da tributação.

Frisa que os fatos descritos no Auto de Infração não produziram danos ao erário, e a base de cálculo apresentada no levantamento fiscal não guarda correlação com a realidade fática da operação da FERBASA.

Lembra que a operação de corte de árvore, transformação em tora de madeira e a circulação desses produtos foram efetuadas com diferimento conferido ao estabelecimento autuado, consoante o art. 286 do RICMS-BA/2012, Decreto 13.780/2012. Em razão do diferimento concedido pelo Estado da Bahia, o imposto é recolhido no fim do processo produtivo com a venda da liga, não gerando qualquer prejuízo para este Estado.

Acrescenta que o autuante exacerbou-se ao arbitrar a base de cálculo dos materiais e produtos indicados no inventário final, acrescentando a MVA, com fulcro no art. 23-B e seus incisos do RICMS-BA/2012. Entende que o mencionado artigo expressa notória finalidade do legislador em buscar reparar o erário pela incomprovada concretização da repercussão econômica entre as partes, com os devidos registros e efeitos contábeis e tributários.

Por fim, requer seja decretada a nulidade do presente Auto de Infração, reafirmando que não houve identificação precisa dos dispositivos legais supostamente infringidos. Em caso de não acolhimento da nulidade arguida, requer seja reconhecida a decadência no que tange à apuração do imposto no período anterior a 11/10/2011.

Pede a improcedência da acusação fiscal, afirmando que em nenhum momento deixou de recolher o ICMS devido, aplicando apenas, eventual penalidade em razão do não cumprimento de obrigação acessória. Alternativamente, na remota hipótese de considerar procedente o Auto de Infração, que seja excluído o valor adicionado às mercadorias (MVA).

Protesta pela produção de todos os meios de prova permitidos em Direito, em especial a realização de perícia fiscal, nos termos do art. 145 do RPAF, para constatação de ausência de qualquer irregularidade no que tange ao recolhimento do ICMS, reservando-se o direito de indicar assistente técnico e quesitos à época da realização dos trabalhos.

O autuante presta informação fiscal às fls. 22 a 29 dos autos, reproduzindo os termos da autuação fiscal e fazendo uma síntese das alegações defensivas. Em relação à preliminar de nulidade suscitada, sob a alegação de afronta ao art. 39, V, do RPAF/BA, diz que não merece prosperar. Afirma que tal 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, do mesmo diploma normativo, RPAF/BA, reproduzindo o art. 18 e seu § 1º, e o art. 19.

Apresenta o entendimento de que a precisa descrição dos fatos abarcados pela autuação fica evidente pela própria manifestação do autuado em sua peça defensiva, que exerceu por completo seu direito ao contraditório e à ampla defesa.

No que respeita à alegação de decadência, informa que não há fato gerador ocorrido anteriormente à data de 11/10/2011, conforme defendido pelo autuado. 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 do autuado, sendo, por isso, considerado inexistente, fato este que não sofreu qualquer contestação.

Diz que foi informado o estoque inicial de mercadorias, existente em 01/01/2014 (equivalente ao estoque de 31/12/2013). 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. 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.

Afirma ser inegável 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. Outro fato é que o diferimento do imposto, mencionado nas razões de defesa, não está vinculado à mercadoria apenas, mas à operação de saída desta com destino a um estabelecimento que goze do benefício.

Lembra que 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. Indaga, 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.

Ressalta 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, assegura que não se pode admitir que a simples afirmação do autuado, mesmo que amparada numa lógica razoável, possa ilidir a presunção legal de omissão de saídas de mercadorias tributadas.

Repete que não houve a declaração formal de estoque final, tendo sido a omissão calculada mediante um processo de levantamento fiscal, que 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*.

Também entende que não se pode admitir que as mercadorias em estoque estivessem valoradas por seu preço final, já embutido o ICMS. Isto porque a legislação ordena que as mercadorias em estoque sejam valoradas sem o citado imposto. E mais, sendo as operações praticadas ordinariamente pelo autuado 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.

Desta forma, não admite que a autuação fiscal esteja eivada de qualquer vício, pelo contrário, encontra-se em perfeita consonância com a legislação tributária estadual, e, por isto, merece ser mantida em sua integralidade.

Conclui que as considerações prestadas pelo defendente mostram-se incapazes de ilidir a autuação. Desta forma, pede a procedência total do presente Auto de Infração.

VOTO

O autuado suscitou a nulidade do presente Auto de Infração, alegando existência de vícios capazes de aniquilar sua validade. Apresentou questionamentos em relação ao enquadramento legal adequado, afirmando que a não identificação precisa dos dispositivos legais supostamente infringidos e/ou que respaldem a lavratura de determinado Auto de Infração impossibilita a defesa plena do contribuinte, violando os princípios do contraditório e da ampla defesa. Entende que o Auto de Infração, ora discutido, não cumpriu as exigências previstas no RPAF/BA, por isso, requer seja declarado nulo de pleno direito.

Observo que o Auto de Infração contém um campo destinado à imputação, à infração, destinado à descrição da infração, o enunciado principal, determinando fulcro da autuação. São especificadas as circunstâncias que envolvem os fatos apurados, sendo informados os dados acessórios ou prestadas as informações complementares que devem apresentar convergência com aquele que constitui o enunciado principal da “infração”.

No caso em exame, trata-se de exigência de ICMS apurado mediante levantamento quantitativo de estoques, e a descrição da infração, bem como as informações complementares não deixam dúvidas quanto ao levantamento fiscal realizado que resultou na cobrança do imposto. Os dispositivos da Lei 7.014/96 e do RICMS-BA/2012, citados pelo autuante no enquadramento legal, guardam relação com o imposto apurado, e mesmo que tenha sido indicado dispositivo da legislação de forma ampla ou genérica, tal fato não significa que houve aplicação de legislação que não estava em vigor, existindo apenas mero equívoco na indicação do dispositivo legal.

Vale salientar, que não implica nulidade da autuação provável equívoco na indicação de dispositivo da legislação tributária, tendo em vista que, pela descrição dos fatos, ficou evidente o enquadramento legal, de acordo com o art. 19 do RPAF/99.

Não houve prejuízo ao defendente, porque a indicação da infração e a descrição dos fatos no presente Auto de Infração foram efetuadas de forma compreensível, não foi constatada violação ao devido processo legal e a ampla defesa, sendo o imposto e sua base de cálculo apurados consoante o levantamento fiscal acostado aos autos.

Em relação ao lançamento, a autoridade administrativa que constituir o crédito tributário pelo lançamento deve identificar o sujeito passivo e propor a aplicação de penalidade cabível (art. 142 do CTN), e de acordo com o art. 39, inciso I do RPAF/BA, o Auto de Infração conterá a identificação, o endereço e a qualificação do autuado. No presente caso, o autuado está devidamente identificado à fl. 01 do PAF, constando a sua inscrição estadual, CNPJ, e endereço, inexistindo qualquer dúvida quanto à sua qualificação.

O autuado entendeu a acusação fiscal e os cálculos, se defendeu e apresentou impugnação ao lançamento, tratando dos fatos que ensejaram a exigência fiscal, podendo acompanhar normalmente o deslinde das questões suscitadas nas razões de defesa.

Rejeito a preliminar de nulidade apresentada nas razões de defesa, haja vista que a descrição dos fatos no presente Auto de Infração foi efetuada de forma compreensível, foram indicados os dispositivos infringidos e da multa aplicada relativamente às irregularidades apuradas, não foi constatada violação ao devido processo legal e a ampla defesa, sendo o imposto e sua base de cálculo apurados consoante os levantamentos e documentos acostados aos autos. O PAF está revestido das formalidades legais, e não se encontram no presente processo os motivos elencados na legislação, inclusive os incisos I a IV do art. 18 do RPAF-BA/99, para se determinar a nulidade do presente lançamento.

O defendente apresentou preliminar de decadência, alegando que a leitura do Auto de Infração faz concluir que houve apuração de tributo supostamente devido e não recolhido ou recolhido a menos em datas anteriores a 11/10/2011, isto é, anteriormente ao quinto ano retrospectivo à data da notificação do Auto de Infração.

O autuante informou que não há fato gerador ocorrido anteriormente à data de 11/10/2011, conforme defendido pelo autuado. O lançamento perfaz-se em um único fato gerador, ocorrido em 20/08/2014, o que afasta por completo a tese defensiva.

Conforme estabelece o art. 150 do CTN, *“O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa”*.

O § 4º estabelece que, *“se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação”*.

De acordo com o levantamento fiscal e demonstrativo de débito do Auto de Infração, o presente lançamento se refere à data de ocorrência de 20/08/2014, por isso, concordo com o autuante de que não houve o decurso do prazo decadencial como entendeu o defendente. Foi apurado imposto por meio de levantamento quantitativo de estoques relativo ao exercício de 2014, concluindo-se o prazo para constituição do crédito tributário até 31/12/2019. Como o presente Auto de Infração foi lavrado em 29/09/2016, resta evidente que não se operou a decadência.

O autuado requereu a realização de perícia fiscal, nos termos do art. 145 do RPAF/BA, para constatação de ausência de qualquer irregularidade no que tange ao recolhimento do ICMS.

O convencimento do julgador será formado a partir dos fatos e circunstâncias constantes no processo, apreciando as provas, e a deliberação para a realização de diligência ou perícia acontece quando essas providências forem necessárias à convicção dos julgadores, podendo ser indeferida quando for desnecessária em vista de outras provas produzidas nos autos. Assim, quanto à alegação defensiva de que há necessidade da realização de diligência e perícia, fica indeferido o pedido com base no art. 147, incisos I e II, do RPAF-BA/99, tendo em vista que os elementos contidos nos autos são suficientes para as conclusões acerca da lide.

No mérito, o Auto de Infração trata da exigência de ICMS, pela 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 em exercício fechado.

O defendente solicitou baixa de sua inscrição cadastral no Estado da Bahia, em 20/08/2014; foi efetuada auditoria de estoques, e apurado omissão de saída de mercadorias tributadas. O preço médio para efeito da determinação da base de cálculo 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.

O autuado alegou que as operações foram agasalhadas pelo Diferimento do ICMS, na condição de o fato gerador tributável ser a saída do produto final da unidade fabril – Ferro ligas. Afirmou que a ausência dos produtos e materiais citados no Auto de Infração, decorre da sua saída para uso na produção de Ferro Ligas com a emissão da devida Nota Fiscal de transferência, porém, cumprindo seu fluxo operacional e a devida tributação do produto quando vendido no mercado interno, sem interpor o instituto principal da tributação.

Observo que apesar de o defendente ter alegado a transferência das mercadorias objeto da autuação para uso na sua produção, não trouxe aos autos qualquer comprovação do fato e também não comprovou a saída das mercadorias resultantes da alegada industrialização, considerando que a auditoria foi realizada em razão do pedido de baixa de inscrição cadastral neste Estado.

Vale registrar que a baixa de inscrição é o ato cadastral que desabilita o contribuinte, e neste caso, o ICMS deve ser recolhido antes da apresentação do requerimento de baixa de inscrição, relativamente ao imposto devido sobre o estoque final.

Quanto às operações amparadas pelo diferimento, conforme art. 268, inciso IX do RICMS-BA/2012, é direrido o lançamento do ICMS nas saídas internas de lenha, eucalipto e pinheiro para produção de carvão vegetal.

Por outro lado, na hipótese de qualquer ocorrência que impossibilite a efetivação da operação ou evento futuro previsto como termo final do diferimento, o documento fiscal emitido em relação ao fato será lançado normalmente no Registro de Saídas, com débito do imposto, e tendo como base de cálculo o preço praticado pelo contribuinte substituído, acrescido das despesas de transporte e das demais despesas que a tenham onerado até o ingresso no estabelecimento do responsável por substituição, observado que o montante do ICMS integra a sua própria base de cálculo (§ 11 do art. 268).

Na informação fiscal o autuante esclareceu que não houve a declaração formal de estoque final, tendo sido a omissão calculada mediante um processo de levantamento fiscal, e não se pode admitir que a mesma se dê sem a incidência da margem de valor adicionado – MVA, como preceitua o artigo 23-B, inciso II, alínea “a”, da Lei 7.014/96, e as mercadorias em estoque estivessem valoradas por seu preço final, já embutido o ICMS.

Na realização de levantamento quantitativo de estoques são conferidas as quantidades de entradas e saídas de mercadorias do estabelecimento em determinado período ou exercício, tendo como referências o estoque inicial e o estoque final constantes do inventário. O mencionado levantamento tem como objetivo conferir as entradas e saídas de mercadorias em confronto com o inventário registrado no livro próprio, em um determinado período, sendo cumprido o roteiro de uma auditoria de fiscal, que pode ser realizada através de contagem física ou físico-documental.

Foram acostados aos autos os demonstrativos de cálculo, inclusive do preço médio, encontrando-se a indicação das mercadorias e respectivas notas fiscais utilizadas. A apuração da base de cálculo está de acordo com a metodologia estabelecida no art. 23-B, inciso II, alínea “a”, da Lei 7.014/96.

O defendente também alegou que os fatos descritos no Auto de Infração não produziram danos ao erário, e a base de cálculo apresentada no levantamento fiscal não guarda correlação com a realidade fática da operação da FERBASA.

Constitui infração relativa ao ICMS a inobservância de qualquer disposição contida na legislação deste tributo e a responsabilidade pelo cometimento de infração não depende da intenção do agente ou beneficiário, bem como, da efetividade, natureza ou extensão dos efeitos do ato. Neste caso, independentemente do valor devido e da intenção do contribuinte, deve ser efetuado o lançamento do imposto apurado no levantamento fiscal.

Vale salientar que é responsabilidade exclusiva do Contribuinte a escrituração fiscal e a remessa dos arquivos ao banco de dados da SEFAZ, devendo espelhar com fidedignidade os documentos fiscais; e em relação a quaisquer inconsistências, equívocos ou divergências, apuradas quando da realização do levantamento quantitativo de estoques, cabe ao autuado indicar objetivamente, apresentando a escrituração e correspondente documentação fiscal. No caso em exame, as alegações defensivas são insuficientes para elidir a exigência do imposto.

Acato as conclusões apresentadas pelo autuante e voto pela procedência do presente lançamento, salientando que a diferença das quantidades de saídas de mercadorias apurada mediante levantamento quantitativo de estoques constitui comprovação suficiente da falta de pagamento do ICMS relativo a operações efetuadas pelo contribuinte sem emissão da documentação fiscal exigível (conforme art. 4º, da Portaria 445/98).

Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **269200.3011/16-0**, lavrado contra **CIA DE FERRO LIGAS DA BAHIA FERBASA**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$530.301,65**, acrescido da multa de 100%, prevista no art. 42, inciso III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 16 de maio de 2017

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA – PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - JULGADOR

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS - JULGADORA