

PROCESSO - A. I. Nº 279757.0065/14-1
RECORRENTE - NORSÁ REFRIGERANTES LTDA.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 5ª JJF nº 0067-05/15
ORIGEM - IFEP INDÚSTRIA
PUBLICAÇÃO - INTERNET 10/08/2018

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO C.J.F. Nº 0164-11/18

EMENTA: ICMS. 1. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. **a)** OPERAÇÕES DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS SEM DOCUMENTOS FISCAIS. Diferença das quantidades de saídas de mercadorias tributáveis apurada mediante levantamento quantitativo de estoques indica a realização de operações sem emissão da documentação fiscal exigível. Infração não elidida. **b)** SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. PRODUTOS ENQUADRADOS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE RETENÇÃO E RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. Infração procedente. Preliminares de nulidade rejeitadas. Não acolhida a preliminar de decadência. Indeferido o pedido de realização de perícia fiscal. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário apresentado contra a Decisão proferida pela 5ª JJF, através do Acórdão JJF nº 0067-05/15, que julgou Procedente o Auto de Infração acima epígrafado, lavrado para imputar as seguintes infrações:

Infração 01 - 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 em valor inferior ao das saídas efetivas omitidas, apurada mediante levantamento quantitativo de estoques por espécies de mercadorias em exercício fechado, levando-se em conta, para o cálculo do imposto, o maior valor monetário – o das saídas tributáveis. Conforme demonstrativos de Auditoria de Estoques, Notas Fiscais de Entradas, Notas Fiscais de Saídas, partes integrantes do Auto de Infração, cópias entregues ao Contribuinte, inclusive em mídia. Valor Histórico: R\$ 318.683,28 – Multa de 70%;

Infração 02 - Deixar de proceder a retenção do ICMS e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado. Conforme demonstrativos de Auditoria de Estoques, Notas Fiscais de Entradas, Notas Fiscais de Saídas, partes integrantes do Auto de Infração, cópias entregues ao Contribuinte, inclusive em mídia. Valor Histórico: R\$ 171.486,66 – Multa de 60%;

O autuado apresentou, tempestivamente, a sua defesa (fls. 68 a 98), tendo o autuante prestado, às fls. 112 a 114, a informação fiscal de praxe.

Em Primeira Instância, a Junta de Julgamento Fiscal decidiu pela procedência da autuação, com a decisão abaixo transcrita:

“No que concerne ao pedido de realização de perícia técnica, não acolho a pretensão defensiva, haja vista que as matérias, objeto da autuação, não exigem a participação de perito para auxiliar o seu julgamento. Estão presentes nos autos todos os elementos que fundamentam a exigência fiscal, os demonstrativos foram entregues ao contribuinte, na pessoa do Sr. Edvaldo Ventura, conforme assinatura de sua lavra nas fls. 11, 24, 35, inclusive em mídia fl. 61, e estão lastreados nos livros e documentos fiscais da sociedade empresária. Outrossim não foram apontados erros na Auditoria de Estoques que motivassem uma diligência saneadora, e as questões de mérito trazidas à lide serão posteriormente abordadas. Não resta dúvida de que a busca da verdade material deve nortear o processo administrativo fiscal, que se rege nos princípios da oficialidade, da legalidade objetiva,

do informalismo e da garantia de ampla defesa, dentre outros, tudo com vistas à elucidação do processo e à formação do convencimento dos julgadores, pelo meio mais célere e menos oneroso. Nesse espeque reza o art. 147, II do RPAF/BA, que deve ser indeferido o pedido de perícia fiscal, quando a prova do fato não depender do conhecimento especial de técnicos; for desnecessária em vista de outras provas produzidas e a verificação for impraticável, os quais se verificam na presente lide.

Indefiro, portanto, o pedido de realização de perícia, com fulcro no art. 147, II, “b” do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal – RPAF/99.

Registro que, em momento algum, o sujeito passivo deixou de exercer o direito da ampla defesa e do contraditório, estando todas as infrações descritas com clareza e fundamentadas nos documentos fornecidos pelo autuado, sendo acompanhadas de demonstrativos e levantamentos, que servem de elementos de prova da apuração do crédito tributário. Ademais, o contribuinte entendeu e pode se defender de todas as infrações, não há inobservâncias formais que conduzam o lançamento à sua invalidade nos termos do art. 18 do RPAF/99.

Não procede também o argumento de “ausência dos documentos fiscais mencionados pelo autuante”, vez que os livros e documentos fiscais, tais como as notas fiscais que foram manuseadas pela fiscalização estão na posse do contribuinte e foram discriminados nos levantamentos e planilhas que amparam a Auditoria de Estoques, cujas cópias foram entregues ao impugnante.

Ademais a ação fiscal está fundamentada nos arquivos magnéticos, entregues à Secretaria de Fazenda do Estado da Bahia pela própria empresa.

Constato ainda que as disposições contidas nos arts. 39 a 41 do RPAF/99, Decreto nº 7.629/99, foram rigorosamente cumpridas (sujeito ativo, descrição dos fatos, demonstrativos, data de ocorrência dos fatos geradores, base de cálculo, alíquota, multa, total do débito, dispositivos infringidos), e em consequência o lançamento encontra-se apto a surtir seus efeitos jurídicos e legais.

Quanto às decisões do Tribunal Administrativo do Estado de Pernambuco trazidas pelo defendente não têm pertinência com a presente lide, por ser decisão de foro administrativo de outra unidade da federação.

Como preliminar de mérito, quanto à arguição de decadência, relativa ao período de janeiro a agosto de 2009, que influenciaram o resultado final do exercício de 2009, cujo levantamento, segundo o defendente deveria ser todo anulado, este CONSEF em reiteradas decisões tem se manifestado no sentido de que o prazo decadencial obedece ao disposto no art. 173, I do CTN, “o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado”.

Nesta situação em análise, os fatos geradores do imposto, ocorridos no exercício de 2009, teriam como prazo limite para constituição do crédito tributário, dia 31/12/2014. Como o presente Auto de Infração foi lavrado em 29/09/2014, não havia nessa data se configurado a decadência do direito de lançamento do referido crédito tributário.

Ressalto que este é o posicionamento que vem sendo adotado por este Conselho de Fazenda Estadual, do qual não posso me furtar, posto que, com base no Parecer da Procuradoria Geral do Estado, após exaustiva análise jurídica da Súmula Vinculante nº 08 do STF. Desse modo mantenho o posicionamento já reiterado por este Conselho de Fazenda, quando deverá ser observado o disposto no art. 173, I do CTN.

Assim, o argumento de que parte do período alcançado na Auditoria de Estoques estaria alcançada pela decadência e por consequência todo o levantamento fiscal, não tem acolhida, já que a ocorrência do fato gerador não se encontrava, quando do lançamento fiscal, alcançado pela decadência.

Rejeito a preliminar de mérito de decadência.

Passo à análise do mérito.

A infração 01 decorreu da Auditoria de Estoques, na qual foi efetuado o levantamento quantitativo de estoques, relativa ao exercício de 2009. Está sendo exigido ICMS referente às operações de saídas de mercadorias tributadas, efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, consoante os demonstrativos de fls. 05 a 11, acompanhados dos demais de fls. 12 a 13, 14 a 24 (Demonstrativo sintético das entradas), 25 a 35, (demonstrativo das saídas), dentre outros de fls. 36 a 56, e no CD devidamente criptografado, com cópia fornecida ao contribuinte.

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

Tratando-se de exercício fechado, hipótese que se enquadra ao presente caso, este é feito quando o exercício

financeiro da empresa já se encontra encerrado, de modo que se dispõe do Registro de Inventário com os estoques existentes, no início e no fim do período a ser fiscalizado. Outrossim, no presente caso, foi constatada a omissão de saídas comprovada por meio da documentação fiscal do exercício de 2009, o que é um fato e não uma presunção.

O defendente alega que, no levantamento elaborado pelo Fisco, não foram consideradas as perdas, quebras, sempre presentes na atividade que desenvolve, por se tratarem de produtos transportados em vasilhames de vidro, de plástico, e latas. Também que comercializa produtos perecíveis, o que implica no seu descarte, pelo que pede fossem considerados os índices de perda. Contudo, tais perdas deveriam ter sido registradas pelo contribuinte conforme prevê a legislação tributária do Estado da Bahia, de que os ajustes dos estoques devem ser efetuados em um procedimento específico, e se houvesse perdas anormais de mercadorias, os créditos fiscais correlacionados deveriam ter sido estornados ou anulados pelo contribuinte, como reza o art. 100, V do RICMS/97, o que não restou comprovado.

Dessa forma, vez que o autuado não apresentou elementos que comprovassem as perdas de produtos decorrentes de avarias, e de outros fatores, o levantamento fiscal encontra-se dentro das normas estabelecidas na Portaria 445/98, tendo sido efetuado pelo código da mercadoria, ou seja dos produtos acabados e prontos para serem comercializados. Ademais, perdas de produtos acabados são quantificadas e têm que ser documentadas por meio dos competentes documentos fiscais, o que não restou comprovado. O RICMS/BA, vigente à época dos fatos geradores dispõe no art. 61, § 5º que “Nas operações realizadas pelos fabricantes de cervejas, refrigerantes e outras bebidas acondicionadas em embalagens de vidro, é admitido o abatimento de 1% do valor da base de cálculo do imposto devido por substituição tributária, a título de quebra (perecimento), independentemente de comprovação, devendo o valor ser especificado na Nota Fiscal emitida pelo substituto tributário para acobertar a operação.” Assim, a previsão legal restringe-se às bebidas acondicionadas em embalagem de vidro. Não foram apontadas, especificamente, pelo impugnante quais as mercadorias auditadas que estariam nesta categoria.

Constato também que os produtos possuem códigos individualizados, e foram considerados no levantamento quantitativo de estoques.

Quanto ao equívoco apontado com relação ao produto Coca Cola Pet 1,5 litros com 06 unidades, sob o código 1233, o autuante reconhece que o valor de pauta fiscal não foi indicado, mas ressalta que este equívoco não influencia o resultado do crédito tributário, pois esta mercadoria apresentou omissão de entrada e está sendo exigido omissão de saídas.

Quanto à Coca Cola Pet 2,5 litros, com 04 unidades, em que a pauta fiscal é de R\$ 3,15, totalizando R\$ 12,60 e o Fisco teria considerado o valor de R\$ 25,20, este item não está sendo exigido na Auditoria de Estoques, cujo demonstrativo encontra-se nas fls. 05 a 11 do PAF.

Estas foram as únicas alegações quanto a possíveis erros na Auditoria de Estoques, fica a ressalva.

Aplico o disposto no art. 141 do RPAF/99: Se qualquer das partes aceitar fato contra ela invocado, mas alegar sua extinção ou ocorrência que lhe obste os efeitos, deverá provar a alegação.

A multa aplicada está em consonância com a disposição contida na Lei nº 7.014/96, e não cabe a este órgão julgador a declaração de inconstitucionalidade bem como a negativa de aplicação de ato normativo, a teor do art. 167, I, III do RPAF/BA.

Infração procedente.

A infração 02 decorreu da falta de retenção do ICMS e consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado.

O levantamento fiscal está baseado na documentação apresentada pela empresa, que originou os levantamentos fiscais, quando foi tomado por preço unitário o valor constante na pauta fiscal, conforme previsão do art. 61, III do RICMS/97. Em decorrência da verificação promovida no CD à fl. 61 e das páginas 41 a 46, constato que no levantamento está indicado o número da nota fiscal, produto, base de cálculo com base na pauta fiscal, (refrigerantes), e aplicada a alíquota de 17% para as vendas internas.

Deste modo, diante da clareza dos demonstrativos, e em conformidade com o que determina a legislação do imposto (art. 353, II e 61, do RICMS/BA), julgo que a infração está caracterizada.

Infração procedente.

Voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.”

Inconformado com a decisão de Primeira Instância, o sujeito passivo interpôs Recurso Voluntário, através de advogado legalmente constituído, pugnando pela desconstituição da

decisão que manteve o Auto de Infração.

De início, suscitou preliminares de nulidade por cerceamento de defesa e descumprimento de dispositivo expresso em lei, em virtude de ausência de comprovação.

Entende que há violação ao art. 2º do RPAF/99, o que enseja a afronta aos princípios da motivação, legalidade, segurança jurídica e verdade material, impedindo o exercício do contraditório e da ampla defesa, em total afronta ao art. 39, VI do mesmo diploma legal.

Observou que o autuante, embora mencione, não apresentou os documentos fiscais mencionados em seu demonstrativo. Portanto, se o Fisco não apresentou os livros fiscais e as notas fiscais analisados para a conclusão da infração, não restou comprovada a constatação fiscal nem os dados dispostos na planilha apresentada.

Aduziu que a planilha apresentada, mesmo que elaborada com dados do contribuinte, não é suficiente para ser utilizada como prova da infração, o que macula a materialidade dos valores exigidos. Tanto é verdade que o § 1º do art. 39 do RPAF só excepciona as exigências meramente formais.

Nessa diretriz menciona decisões do Tribunal Administrativo Tributário do Estado de Pernambuco (TATE), no sentido de que a apresentação dos documentos em mídia digital não dispensa a fiscalização de entregá-los também em via impressa.

No caso presente necessitaria o autuante, no mínimo apresentar os documentos que deu respaldo à infração. Menciona o art. 142 do CTN, segundo o qual a autoridade competente para lançar é obrigada a discriminar clara e precisamente: os fatos geradores, a matéria tributável, calcular o imposto devido e os períodos cobrados.

Foi-lhe apresentado um débito sem os documentos correlatos, o que resulta em desprezo ao art. 5º, LV da CF, albergado pelo art. 18, II, IV, a, do RPAF/99, que trata da nulidade do lançamento fiscal.

Aponta também a prejudicial de mérito, pela extinção parcial do crédito tributário das infrações 01 e 02, pelo decurso do prazo decadencial, nos termos do art. 150, § 4º, e 156, V e VII do CTN, tais como os fatos geradores ocorridos entre janeiro e agosto de 2009.

Ademais, tendo esses meses influenciado o resultado final do exercício de 2009, todo o levantamento deve ser anulado. Destaca que o impugnante tomou ciência do Auto de Infração em 29/09/2014, quando já ultrapassado o prazo para homologação pelo Fisco.

Segundo o entendimento do STJ, havendo antecipação de pagamento, ainda que parcial, a regra decadencial aplicável é a especial, prevista no mencionado art. 150, § 4º do CTN, conforme jurisprudências que menciona.

No mérito fundamenta a improcedência das infrações 01 e 02, apontando que o primeiro equívoco do fiscal, ao lavrar o Auto de Infração deixou de considerar a movimentação do estoque oriunda das operações de remessa de mercadoria para depósito (CFOP 5905). Ao não considerar as referidas remessas no levantamento, presumiu que houve omissão de saída.

Arguiu, também, como segundo equívoco, ter deixado de considerar as notas fiscais de devolução de mercadorias, citando como exemplo o produto “C-COLA LT 2x6 MULTIPACK” e apresentando relação de notas fiscais de saída e as respectivas notas fiscais de entrada de devolução, para afirmar que retornando os produtos ao estoque do recorrente, não há que se falar em omissão de saída.

O terceiro equívoco reside no fato de que não há a comprovação da efetiva ocorrência do fato gerador do ICMS, qual seja, a transmissão de titularidade da mercadoria para um terceiro/adquirente (saída), com intuito de lucro, fato que macula o princípio da tipicidade tributária.

Aduziu que mesmo que a autoridade fiscal tivesse comprovado a saída sem nota fiscal, faz-se necessário destacar que esta saída, por si só, não representa fraude contábil nem gera necessariamente a conclusão segura de sonegação ou de receitas omitidas, uma vez que podem defluir de simples irregularidades de escrituração, sem influência na incidência do imposto.

Esta presunção não supre a necessidade de comprovação cabal da efetiva realização de operações relativas à circulação de mercadorias (com cunho econômico), único fato que, por mandamento constitucional, pode ser erigido pelo legislador infraconstitucional como gerador do ICMS. Traz neste sentido, decisões de Tribunais administrativos, inclusive do CONSEF/BA.

Outro engano seria a falta de consideração dos montantes relacionados às quebras, perdas, sempre presentes na atividade desenvolvida pela impugnante, empresa atuante no ramo da fabricação e comercialização de bebidas. Produtos transportados em vasilhames de vidro, plástico (garrafa pet) e latas, materiais, por certo, quebram/amassam durante o manuseio, transporte, e ainda no momento do carregamento e descarregamento dos caminhões e sendo esse um fato notório, que independe de prova, o Fisco não teria dificuldade para apurar as diferenças de estoques com os controles de que dispõe. A fiscalização não computando os índices de perda e quebra está exigindo imposto sem a ocorrência do fato gerador.

Apontou a existência de mais um equívoco, qual seja a desconsideração da existência de um mesmo produto com códigos diversos, afronta à Portaria 445/98. Relata a ocorrência de promoções de vendas, do tipo leve mais e pague menos, embalagens comemorativas, etc., onde utiliza diferentes códigos.

Assim, deixou de verificar que existem códigos diversos para o mesmo produto, os quais deveriam ter sido considerados como um único produto e não vários.

Asseverou que houve afronta à Portaria 445/98, art. 3º, além do que procedeu a um levantamento de estoque parcial, no qual foram considerados exclusivamente itens que eram convenientes à conclusão pretendida.

Aponta que deveria ter considerado todos os códigos e agrupado os itens de espécies de mercadorias afins. Também ocorre a diversidade entre a embalagem adquirida e a embalagem revendida. Requer que seja realizada diligência e/ou perícia.

Aduziu que não se pode perpetuar o equívoco da fiscalização ao não reunir os códigos diversos numa mesma planilha, consolidar os mesmos e transformar a unidade de aquisição (caixa, fardo) na unidade de varejo (saco, lata).

Em sequência traz ao recurso longa argumentação, acompanhada de decisões de tribunais para asseverar que a multa aplicada é exorbitante, em violação ao princípio do não confisco, e a ausência de comprovação de flagrante intuito de fraude a justificar a sua aplicação. Invoca os princípios da razoabilidade/proporcionalidade na sua aplicação.

Trouxe o posicionamento da Excelsa Corte que fixou o patamar de 20 a 30% como razoável a título de penalidade.

Pediu que seja levado em consideração o benefício da dúvida, com base no artigo 112 do CTN para que em caso de dúvida a interpretação da norma jurídica deve favorecer ao contribuinte.

Ao final requereu:

“Ante o exposto, requer o recorrente o reconhecimento e declaração/decretação da nulidade do lançamento fiscal, da extinção parcial do crédito tributário e/ou improcedência da exigência fiscal, diante da impropriedade da exigência fiscal.

Sucessivamente, o recorrente pede, em não sendo acolhido o pedido anterior, seja reduzida ou mesmo afastada a multa aplicada, em respeito ao princípio da razoabilidade, proporcionalidade e do não confisco.

Requer, outrossim, que em caso de dúvida se interprete a norma jurídica da forma mais favorável à Recorrente (art. 112 do CTN).

Protesta o recorrente pela produção de todos os meios de prova em direito admitidos, em especial a juntada aos autos de documentos, bem como a realização de perícia técnica a fim de demonstrar a inexistência das irregularidades apontadas em seu desfavor.”

À fl. 189, o PAF foi encaminhado para a PGE/PROFIS, para análise e emissão de parecer sobre o Recurso Voluntário.

A PGE/PROFIS, através da ilustre Procuradora Dra. Maria José Coelho Sento-Sé, às fls. 190/191, manifesta que da análise dos autos, principalmente das alegações recursais da existência de equívocos no presente lançamento tributário, recomendou a realização de diligência fiscal pela ASTEC, para apreciar as supostas incorreções do levantamento quantitativo e as provas documentais acostadas pelo sujeito passivo.

Devolvido os autos ao CONSEF, essa 1ª CJF, em pauta suplementar decidiu por encaminhar o PAF em diligência à INFAZ de origem/autuante, nos seguintes termos:

(...)

“Em seu recurso, a empresa assevera que existem vários equívocos nos levantamentos que embasam ambas as infrações, tais quais: desconsideração de operações de remessa para depósito (CFOP 5905); desconsideração de devoluções de mercadorias; desconsideração de quebras e perdas; desconsideração de agrupamentos conforme a Portaria nº 445/98.

Com base nessas assertivas, a n. Representante da PGE/PROFIS, a Dr.ª Maria José Coelho Sento-Sé, recomenda a realização de diligência a fim de apreciar os pronunciamentos da parte e analisar a documentação de fls. 169 a 186.

Em sessão de Pauta Suplementar do dia 25 de fevereiro de 2016, essa e 1ª CJF, na busca da verdade material que rege o processo administrativo fiscal, decide encaminhar o presente processo à INFAZ DE ORIGEM, para que o Sr. Fiscal Autuante tome as seguintes providências:

- I. *Intime o contribuinte para que este aponte objetivamente: a) os casos de agrupamentos não realizados; b) as perdas não contabilizadas; c) as notas fiscais que suportam as devoluções e que não foram consideradas pela fiscalização, trazendo-as ao processo, e; d) as notas fiscais que suportam as remessas em depósito e não foram consideradas pela fiscalização, trazendo-as ao processo;*
- II. *Com posse dessas informações e documentação, deve o Sr. Fiscal Autuante, circunstanciadamente, em nova Informação Fiscal, apreciar as supostas incorreções quanto a devolução, perdas e remessa para depósito e agrupamentos não realizados, para então, caso seja necessário, elaborar novos demonstrativos de débito das infrações contestadas.*

Concluídas estas providências, que a Repartição Fiscal intime o Contribuinte para tomar ciência do resultado da diligência ora solicitada, entregando-se neste ato, mediante contra recibo, todos os documentos produzidos pelo Sr. Fiscal Autuante e a presente solicitação deste Colegiado, reabrindo-lhe prazo de 10 (dez) dias para que, querendo, se manifeste.

Após todas essas providências, encaminhar os autos à PGE/PROFIS, preferencialmente para o Procurador que subscreveu o primeiro Parecer Opinativo, para tomar conhecimento do resultado do pedido ora feito.”.

Intimado pelo diligente para atender ao solicitado na diligência o autuado se manifesta às fls. 199/203 informando quanto ao item 1 os produtos que são comercializados em códigos diversos, um para a entrada e outro para saída, quanto aos itens 2 e 3 alega que em virtude de grande volume de informações solicitadas, pugna pela juntada posterior da comprovação das perdas e pela juntada das notas que se referem as devoluções.

Pedi, que em referência ao item 4 que não fossem consideradas no levantamento quantitativo de estoques as remessas e retorno para depósito fechado.

Quanto ao item 5 alega que não estão computadas, no seu livro Registro de Inventário as quantidades estocadas em depósito e sim em livro específico, protestando pela juntada posterior, para que deva ser considerado no levantamento analítico de estoque.

À fl. 207, o diligente volta a intimar o contribuinte para no prazo de 30 dias, apresentar as perdas não contabilizadas, o registro dessas perdas no livro de Registro de Controle da Produção e do

Estoque e/ou Mapa de Produção, caso as perdas tenham sido objeto das operações sob CFOP 5927 e relacionar em planilha as notas fiscais que suportam devoluções, que não foram considerados pela fiscalização, trazendo amostragem ao processo.

O sujeito passivo volta a se manifestar às fls. 209/210 informando que esta anexando em CD, planilha (Excel) contendo as perdas ocorridas no período fiscalizado e quanto as notas fiscais de devolução, devido ao grande volume de informação a serem apresentadas, pois se trata de todo o exercício de 2009, protesta por apresentação posterior da documentação solicitada.

O autuado às fls. 217/218, informa que está anexando planilha em CD contendo a relação das notas fiscais que suportaram as devoluções.

O autuante e diligente às fls. 234/241, apresenta o resultado da diligência solicitada pela CJF e conclui nos seguintes termos:

“Da análise das peças que integram o Processo Administrativo Fiscal, em especial os argumentos apresentados pela Autuada na sua peça inicial (fls. 68 a 100) e recuso voluntário (fls. 136 a 186), seguindo as determinações da 1ª. Câmara de Julgamento Fiscal, foram realizadas as seguintes retificações:

- 1) Correção da Pauta Fiscal de algumas mercadorias, em consonância com a Instrução Normativa nº 04, que modifica o Crédito Tributário exigido de R\$ 490.169,94 para R\$ 553.178,98 (vide demonstrativo anexo **AUDITORIA DE ESTOQUES – Exercício 2009**).*
- 2) Quanto à alegação da inobservância da Portaria nº 445/98, tal fato não se configura, como se comprova no demonstrativo **AUDITORIA DE ESTOQUES**, fls. 5 a 11. Não há nenhuma mercadoria relacionada pela Autuada às fls. 200 a 202 que não tenha sido reagrupado. Inclusive, houve agrupamento de outras, identificadas pelo Autuante, não informadas pela Autuada. O demonstrativo **AUDITORIA DE ESTOQUES – Exercício 2009** (anexo) destaca em fundo cinza escuro essas mercadorias e cinza claro as relacionadas pela Autuada.*
- 3) Após análise dos procedimentos adotados a Autuada reviu sua posição quanto às remessas e retornos para depósito fechado e declara que essas operações não devem ser consideradas no levantamento quantitativo por espécie de mercadorias.*
- 4) Foram incluídas as operações de devoluções de mercadorias, por ventura não consideradas, conforme demonstrativo **Doc.02.1 – entradas_referenciadas-FSSA-2009_completa.xlsx** (mídia de fls. 222), que culminou com a oneração do Crédito Tributário de R\$ R\$ 553.178,98 (R\$ 490.169,94 retificado) para R\$ R\$ 1.606.851,07. Vide demonstrativo **AUDITORIA DE ESTOQUES-Exercício 2009 + Devoluções**.*
- 5) Ao demonstrativo anterior, a título exemplificativo, foram consideradas as perdas cujo estorno do crédito fiscal não foi registrado no livro de Registro de Apuração do ICMS, em obediência ao que dispõe o Artigo 100, Inciso V, do RICMS, aprovado pelo Decreto nº 6.284/97, vigente à época dos fatos geradores, nem foram objeto de baixa através da emissão de notas fiscais sob CFOP 5927, segundo declara a Autuada, modificando o Crédito Tributário de R\$ 1.606.851,07 para R\$ 1.298.296,12, conforme demonstrativo **AUDITORIA DE ESTOQUES – Exercício09 + Devoluções + Perdas**.*

Desta forma, considerando a retificação da Pauta Fiscal de algumas mercadorias, conforme Instrução Normativa nº 04/2009, os agrupamentos previstos na Portaria nº 445/98 e as Notas Fiscais de devoluções não consideradas no levantamento quantitativo, temos onerado o Crédito Tributário exigido, conforme demonstrativo de débito abaixo:

Infração 01 – 04.05.02

<i>Data Ocorr.</i>	<i>Data Vcto</i>	<i>B,Cálculo</i>	<i>Aliq.%</i>	<i>Multa (%)</i>	<i>Valor R\$</i>
31/12/2009	31/12/2009	7.217.995,90	17%	70%	1.227.059,30

Infração 02 – 07.02.03

<i>Data Ocorr.</i>	<i>Data Vcto</i>	<i>B,Cálculo</i>	<i>Aliq.%</i>	<i>Multa (%)</i>	<i>Valor R\$</i>
31/12/2009	31/12/2009	2.234.069,22	17%	70%	379.791,77

Em se considerando as perdas que não foram objeto de estorno do crédito fiscal nem baixa através da emissão de Nota Fiscal sob CFOP 5927, o demonstrativo de débito fica retificado e onerado na forma abaixo:

Infração 01 – 04.05.02

<i>Data Ocorr.</i>	<i>Data Vcto</i>	<i>B,Cálculo</i>	<i>Aliq.%</i>	<i>Multa (%)</i>	<i>Valor R\$</i>
31/12/2009	31/12/2009	5.715.202,26	17%	70%	971.584,38

Infração 02 – 07.02.03

Data Ocorr.	Data Vcto	B,Cálculo	Aliq.%	Multa (%)	Valor R\$
31/12/2009	31/12/2009	1.921.833,74	17%	70%	326.711,74

É reservado ao Órgão Julgador concluir se ocorreu o previsto no Artigo 156, do RPAF, aprovado pelo Decreto nº 7629/99, para representar à autoridade competente a lavratura de Auto de Infração complementar.”

Intimado sobre o resultado da diligência, o sujeito passivo, volta a se manifestar às fls. 269/276, inicialmente protestando sobre a possível majoração nos valores da autuação, alegando total ilegalidade no fato e que o Fisco não pode alterar lançamento já definitivamente realizado, sobretudo para majorar o valor exigido, em face da preclusão do ato administrativo, art. 146 do CTN.

Reiterou as suas alegações no que tange ao não cumprimento da Portaria nº 445/98 sobre agrupamentos de produtos, obrigação que não pode se eximir a fiscalização.

Reiterou, também, as arguições sobre as perdas do processo produtivo, por ser notória a sua existência e o auditor só considerou aquelas com emissão de nota fiscal com CFOP 5927, contudo, há perdas contabilizadas que não foram consideradas, citando o RICMS/BA onde a previsão para o setor de perdas de 1% na apuração da base de cálculo, decisões do CONSEF/BA e do Tribunal Administrativo Tributário de Pernambuco - TATE e anexou à manifestação extenso laudo de perícia técnica de consultoria contratada pelo contribuinte.

Retornando o PAF à PGE/PROFIS, para parecer sobre a conclusão da diligência, fls. 234/241, o ilustre Procurador Dr. José Augusto Martins Junior, opinou pelo Improvimento do Recurso Voluntário.

Esclareceu que a manifestação do diligente não majorou, o lançamento originário, apenas a título de esclarecimento, informou que caso fossem acolhidas algumas teses sustentadas pelo recorrente, restaria inequívoca majoração do valor originário do lançamento.

No que se refere ao argumento do desrespeito do lançamento à Instrução Normativa 445/98, observou que o mesmo não procede, pois todos agrupamentos por espécie de mercadorias, foram realizados conforme se verifica nos demonstrativos de fls. 05 a 11.

Em relação as supostas perdas, entende que o recorrente descumpriu o que impõe o art. 100, V, do RICMS/BA, sendo a contestação inespecífica e genérica, não se prestando os laudos técnicos para rebater a autuação.

Concluiu, confirmando pelo improvimento do recurso na esteira do parecer de fls. 234/241.

A Procuradora Assistente Dra. Rosana Maciel Bittencourt Passos, em despacho de fl. 392, acolhe integralmente o pronunciamento de fls. 390/391 que opinou pelo não provimento do recurso interposto pela autuada.

Em Sessão de Julgamento Realizada em 28 de junho de 2018, o conselheiro Ildemar Landim declarou-se impedido por ter participado do julgamento de primeira Instância.

VOTO

O Recurso Voluntário apresentou as razões do inconformismo do contribuinte com a decisão da 5ª Junta de Julgamento Fiscal, que julgou totalmente Procedente o Auto de Infração, onde é exigido imposto no valor total de R\$490.169,94, acrescido de multas, decorrente das infrações supra descritas.

Inicialmente o recorrente sustenta a nulidade do lançamento fiscal por preterição do direito de defesa e descumprimento de dispositivo expresso em lei, em virtude de ausência de comprovação.

Entendo que não assiste razão ao recorrente, conforme já manifestado na Decisão recorrida, pois em momento algum, o sujeito passivo deixou de exercer o direito da ampla defesa e do

contraditório, estando todas as infrações descritas com clareza e fundamentadas nos documentos fornecidos pelo autuado, sendo acompanhadas de demonstrativos e levantamentos, que servem de elementos de prova da apuração do crédito tributário.

Ademais, o contribuinte entendeu e defendeu-se de todas as infrações, não há inobservâncias formais que conduzam o lançamento à sua invalidade nos termos do art. 18 do RPAF/99 e em diversas oportunidades, no decorrer da instrução processual, teve e exerceu o direito de se manifestar, apresentando suas alegações de defesa, e anexando documentos que entendia como suporte.

Também, não pode ser acolhido o argumento de “ausência dos documentos fiscais mencionados pelo autuante”, vez que os livros e documentos fiscais, tais como as notas fiscais que foram manuseadas pela fiscalização estão na posse do contribuinte e foram discriminados nos levantamentos e planilhas que amparam a Auditoria de Estoques, cujas cópias foram entregues ao impugnante, é importante frisar que a ação fiscal está fundamentada e foi desenvolvida com base nos arquivos magnéticos, entregues à Secretaria de Fazenda do Estado da Bahia pela própria empresa e as disposições contidas nos arts. 39 a 41 do RPAF/99, Decreto nº 7.629/99, foram rigorosamente cumpridas (sujeito ativo, descrição dos fatos, demonstrativos, data de ocorrência dos fatos geradores, base de cálculo, alíquota, multa, total do débito, dispositivos infringidos), e em consequência, o lançamento encontra-se apto a surtir seus efeitos jurídicos e legais.

Ressalto, ainda que as decisões do CONSEF/BA trazidas aos autos tratam de julgamentos onde não foram apresentados na autuação elementos comprobatórios. Referem-se a débitos apurados sem demonstrativos e levantamentos fiscais incompatíveis com as autuações, como também decisões de cortes administrativas de outra unidade da Federação não tem o poder de interferir na legislação administrativa do Estado da Bahia.

O sujeito passivo levanta, ainda, como prejudicial de mérito, à arguição de decadência, relativa ao período de janeiro a agosto de 2009, que influenciariam o resultado final do exercício de 2009, cujo levantamento, segundo o recorrente deveria ser todo anulado.

Melhor sorte não assiste ao autuado, nesta situação em análise, que trata de levantamento quantitativo de estoque em exercício fechado, onde os fatos geradores do imposto, ocorridos no exercício de 2009, tem sua data de ocorrência no último dia do exercício fiscalizado ou seja, 31/12/2009, portanto o prazo limite para constituição do crédito tributário, seria o dia 31/12/2014.

É o que dispõe o §2º, I do art. 39 do RPAF/99 c/c o art. 2º, I da própria Portaria nº 445/98, a qual disciplina os procedimentos na realização de levantamentos quantitativos de estoques por espécie de mercadorias. Vejamos:

Art. 39. O Auto de Infração conterá:

...

§ 2º Na lavratura do Auto de Infração, não sendo possível discriminar o débito por períodos mensais, considerar-se-á o tributo devido no último mês do período fiscalizado.

Art. 2º O levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias pode ser efetuado em exercício fechado ou em exercício em aberto, sendo que:

I - o levantamento quantitativo em exercício fechado é feito quando o exercício financeiro da empresa já se encontra encerrado, de modo que se dispõe do Registro de Inventário com os estoques existentes no início e no fim do período a ser fiscalizado;

Assim, o argumento de que parte do período alcançado na Auditoria de Estoques estaria alcançada pela decadência e por consequência todo o levantamento fiscal, não tem acolhida, já que a ocorrência do fato gerador não se encontrava, quando do lançamento fiscal, alcançado pela decadência, a preliminar de mérito de decadência, torna-se rejeitada.

No mérito, o Recurso não traz à apreciação desta CJF qualquer fato novo plausível, encontrando-se a procedimentalidade desacompanhada de prova documental robusta, capaz de sustentar a

arguição do Recorrente e promover qualquer alteração no julgamento do feito.

Na peça recursal, verifica-se que a tese formulada pelo contribuinte no sentido da existência de diversos equívocos no levantamento quantitativo que comprometiam a apuração das omissões de saída que deram origem à autuação, não prosperaram em benefício do contribuinte.

Em seu recurso, a empresa assevera que existem vários equívocos nos levantamentos que embasam ambas as infrações, tais quais: desconconsideração de operações de remessa para depósito (CFOP 5905); desconconsideração de devoluções de mercadorias; desconconsideração de quebras e perdas; desconconsideração de agrupamentos conforme a Portaria nº 445/98.

Com base nessas assertivas, a PGE/PROFIS, recomendou a realização de diligência a fim de apreciar os pronunciamentos da parte e analisar a documentação de fls. 169 a 186.

Atendendo ao sugerido pela Procuradoria e em busca da verdade material e o direito do contribuinte ao contraditório a 1ª CJF converteu o PAF em diligência para análise e verificação dos argumentos apresentados pelo recorrente.

O autuante na condição de diligente apresentou às fls. 234/241, acompanhado de demonstrativos, o resultado do trabalho de análise e providências ao quanto solicitado pela diligência, de uma maneira, bastante didática e servindo para dirimir as dúvidas que, poderiam permanecer no entendimento para a definição do julgamento da lide.

Dentro desse contexto, comungo inteiramente com o parecer da PGE/PROFIS de fls. 390/391, quando retrata que não houve majoração do lançamento original, e legalmente não poderia, mas apenas para esclarecimento foi demonstrado de que se acolhidas algumas das teses sustentadas pelo recorrente, restaria alteração para mais do lançamento.

Concordo que no que se refere ao argumento do desrespeito na autuação à Portaria 445/98, não encontra suporte, pois de acordo com as peças e informações fiscais, principalmente os demonstrativos de fls. 05 a 11, foram realizados todos os agrupamentos por espécie de mercadorias, preconizadas pela referida norma estadual.

No que tange as alegações da não consideração no levantamento das supostas perdas no processo produtivo e comercial, restou claro nos autos que o sujeito passivo não comprovou ter atendido o que reza o art. 100, V, do RICMS/BA, pois tais perdas deveriam ter sido documentadas pelo contribuinte, conforme prevê a legislação tributária do Estado da Bahia, e que os ajustes dos estoques devem ser efetuados em um procedimento específico, e se ocorrerem perdas anormais de mercadorias, os créditos fiscais correlacionados devem ser estornados ou anulados pelo contribuinte, o que não restou comprovado.

O RICMS/BA, vigente à época dos fatos geradores dispõe no art. 61, § 5º que *“Nas operações realizadas pelos fabricantes de cervejas, refrigerantes e outras bebidas acondicionadas em embalagens de vidro, é admitido o abatimento de 1% do valor da base de cálculo do imposto devido por substituição tributária, a título de quebra (perecimento), independentemente de comprovação, devendo o valor ser especificado na Nota Fiscal emitida pelo substituto tributário para acobertar a operação.”* Assim, a previsão legal restringe-se às bebidas acondicionadas em embalagem de vidro. Não foram apontadas, especificamente, pelo impugnante quais as mercadorias auditadas que estariam nesta categoria.

A contestação do contribuinte, apresenta-se, inespecífica e genérica, não sendo plausível como prova, laudos técnicos para elidir a imputação.

No tocante ao reiterado pleito de que a multa lançada sobre o imposto apurado é confiscatória e contraria os princípios da capacidade contributiva, proporcionalidade e razoabilidade, não há como ser acolhido no caso versado, apresentando-se as multas indicadas para as irregularidades apuradas como corretas e expressamente previstas no art. 42, inc. III e inc. II “e”, da Lei nº 7.014/96, não havendo, portanto, reparo a fazer, valendo destacar que foram elas aplicadas pelo

descumprimento de obrigação principal, não podendo ser apreciado o pedido de redução.

A par disso, as alegações recursais atinentes à constitucionalidade de tais multas não podem ser contempladas por este órgão julgador, conforme estabelece a legislação, especificamente no art. 167 do RPAF/99, o qual veda a declaração de inconstitucionalidade de Lei Estadual.

Tangentemente ao pleito de realização de perícia técnica, não pode ser acolhida a pretensão recursiva haja visto que as matérias objeto da autuação, não exigem a participação de perito para auxiliar o julgamento e o processo foi submetido a uma diligência, para apuração de possíveis erros na ação fiscal.

Destaque-se que tal negativa encontra embasamento na legislação processual administrativa baiana - RPAF/BA - precisamente no art. 147, a seguir reproduzido:

“Art. 147. Deverá ser indeferido o pedido:

I - de diligência, quando:

a) o julgador considerar suficientes para a formação de sua convicção os elementos contidos nos autos, ou quando a verificação for considerada impraticável;

.....

II - de perícia fiscal, quando:

a) a prova do fato não depender do conhecimento especial de técnicos;

b) for desnecessária em vista de outras provas produzidas;”

Diante do exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do presente Recurso Voluntário, mantendo a Decisão Recorrida que julgou PROCEDENTE o Auto de Infração epigrafo.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **279757.0065/14-1**, lavrado contra **NORSA REFRIGERANTES LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$490.169,94**, acrescido das multas de 70% sobre R\$318.683,28 e 60% sobre R\$171.486,66, previstas no art. 42, incisos III e II, "e", da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 28 de junho de 2018.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

VALNEI SOUSA FREIRE– RELATOR

VICENTE OLIVA BURATTO - REPR. DA PGE/PROFIS