

A. I. Nº - 232884.0005/17-2
AUTUADO - NORSÁ REFRIGERANTES S.A.
AUTUANTE - EDUARDO TADEU SANTANA
ORIGEM - IFEP INDÚSTRIA
PUBLICAÇÃO - INTERNET – 26.04.2018

4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0041-04/18

EMENTA: ICMS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUE EM EXERCÍCIO FECHADO. MERCADORIAS ADQUIRIDAS DE TERCEIROS PARA COMERCIALIZAÇÃO. EXIGÊNCIAS DE IMPOSTO. **a)** OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. **b)** ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. RESPONSABILIDADE PRÓPRIA DO SUJEITO PASSIVO. APURAÇÃO EM FUNÇÃO DO VALOR ACRESCIDO. **c)** FALTA DE RETENÇÃO E O CONSEQUENTE RECOLHIMENTO DO ICMS, NA CONDIÇÃO DE CONTRIBUINTE SUBSTITUTO, RELATIVO ÀS OPERAÇÕES DE SAÍDAS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. Arguições de nulidade desprovidas de sustentação fáticas. Não acolhimento. No mérito, os equívocos pontuais trazidos pela defesa não prosperaram vez que: **a)** O dito estoque existente no depósito fechado não foi comprovado escrituralmente pelo autuado, razão pela qual o levantamento não computou as operações de remessas e de retorno para o depósito. **b)** Tendo o levantamento quantitativo sido efetuado apenas com base nas mercadorias tributáveis adquiridas de terceiros para comercialização, as perdas, quebras, avarias e devoluções, teriam que ser comprovadas documentalmente, não se atribuindo, neste caso, o percentual de 1% empregado para as operações realizadas por estabelecimento industrial. **c)** Inexistência de afronta à Portaria nº 445/98 tendo em vista que foi feito corretamente o agrupamento das mercadorias, quando cabível, bem como não houve indicação pelo autuado de incorreção na conversão das unidades de medida dos produtos. Não acolhido o pedido *in dubio* pró contribuinte. Atendido o pedido de diligência e negada a solicitação de realização de perícia. Mantidas as multas aplicadas, pois regularmente previstas em lei. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em comento foi expedido em 30/01/2017 objetivando reclamar crédito tributário na ordem de R\$1.085.728,32 e demais acréscimos, em consequência das seguintes acusações:

1 - Falta de recolhimento do imposto no valor de R\$1.041.471,16 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. Conforme demonstrativo de Auditoria de Estoques, Notas Fiscais de Entradas e Saídas, Preço Médio, e Resumos de Entradas e Saídas, referentes às omissões de saídas de sucos e chás, partes integrantes do Auto de Infração, cópias e mídia entregues ao Contribuinte. Multa de 100% prevista pelo Art. 42, inciso III da Lei nº 7.014/96.

2 - Falta de recolhimento do imposto no valor de R\$411,25, 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. Conforme demonstrativo de Auditoria de Estoques, Notas Fiscais de Entrada e Saídas, Preço Médio, e Resumos de Entradas e Saídas, referente às omissões de saídas de água mineral, partes integrantes do Auto de Infração, cópias e mídia entregues ao Contribuinte. Multa de 100% prevista pelo Art. 42, inciso III da Lei nº 7.014/96.

3 - Falta de recolhimento do imposto por antecipação tributária no total de R\$43.798,75, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido, de acordo com percentuais de margem de valor adicionado, deduzida a parcela do tributo calculado a título de crédito fiscal, por ter adquirido mercadoria de terceiro desacompanhada de documento fiscal, decorrente da omissão do registro de entrada de mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque, em exercício fechado. Conforme demonstrativo de Auditoria de Estoques, Notas Fiscais de Entrada e Saídas, Preço Médio, e Resumos de Entradas e Saídas, referente às omissões de entradas de cervejas, chopp e isotônicos (Powerade e 19), partes integrantes do Auto de Infração, cópias e mídia entregues ao Contribuinte. Multa de 60% prevista pelo Art. 42, inciso II, alínea “d”, da Lei nº 7.014/96.

4 - Falta de retenção e o consequente recolhimento do ICMS, no valor de R\$47,16, na condição de contribuinte substituto, relativo às operações de saídas de mercadorias enquadradas no regime de Substituição Tributária, efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e consequentemente sem o respectivo lançamento em sua escrita, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercício fechado. Conforme demonstrativo de Auditoria de Estoques, Notas Fiscais de Entradas e Saídas, Preço Médio, e Resumos de Entradas e Saídas, referente às omissões de saídas de água mineral, partes integrantes do Auto de Infração, cópias e mídia entregues ao Contribuinte. Multa de 60% prevista pelo Art. 42, inciso II, alínea “e”, da Lei nº 7.014/96.

Regularmente notificado do lançamento, o autuado, por intermédio de seus patronos, ingressou com Impugnação, fls. 49 a 76, pugnando inicialmente pela nulidade do Auto de Infração, com base no Art. 18, incisos II e IV do RPAF/BA, ante aos seguintes argumentos:

1 – **Incerteza quanto ao cumprimento do prazo para conclusão da ação fiscal.** Neste tópico após citar o Art. 196 do CTN, menciona o prazo de 90 (noventa) dias estabelecido pelo RPAF/BA através do seu Art. 28, § 1º, para efeito de execução do procedimento de fiscalização, podendo esse prazo ser prorrogado por igual período, após autorização pela autorizada competente.

Sustenta que no caso presente o autuante não cumpriu essa exigência formal vez que a fiscalização teve origem na Ordem de Serviço nº 500008/17, sem lhe apresentar a mesma quando da ciência do lançamento fiscal, impossibilitando-lhe a verificação do cumprimento do prazo para concluir a fiscalização. Citou e transcreveu jurisprudência a este respeito.

2 – **Preterição do direito de defesa e descumprimento de dispositivo expresso em lei, em virtude de ausência de comprovação.** Após citar os requisitos previstos pelo Art. 2º do RPAF/BA, sustentou que um dos requisitos para liquidez do Auto de Infração é a apresentação de todos os dados tendentes à comprovação do valor exigido, sendo que, ao não proceder desta forma, houve afronta por parte do autuante aos princípios da motivação, legalidade, segurança jurídica e verdade material, impedindo assim o exercício pleno do contraditório e da ampla defesa, em total afronta ao Art. 39 do RPAF/BA. Citou e transcreveu a este respeito, ementas de julgamentos realizados por este CONSEF.

Ao adentrar nos fundamentos de mérito, onde em seu primeiro argumento disse que houve equívoco na base de dados do autuante, notadamente o estoque e as operações do depósito fechado.

A este respeito disse que analisando as planilhas do Analítico de Estoque elaborado pelo autuante e comparando-as com seus registros fiscais e contábeis, observou que há divergência quanto às quantidades apresentadas pela fiscalização, fato que levou à elaboração de um levantamento temerário, ilíquido e incerto, pois não condiz com a realidade, isto porque, quando comparou os dados trazidos pelo autuante com os seus registros fiscais, verificou incongruências no tocante aos estoques inicial e final do exercício de 2012, fragilizando o auto de infração *sub examine*, vez que a divergência apontada diz respeito às mercadorias em poder de terceiro, ou seja, apenas observa o estoque que se encontrava em seu poder sem levar em consideração as mercadorias em poder de terceiro (depósito).

Neste rumo, destacou que apesar do autuante não considerar os estoques existentes no depósito fechado, incluiu no seu levantamento as notas fiscais de suas operações, mesmo as remessas e retornos dos depósitos não dizendo respeito à movimentação do seu estoque e, por conseguinte, não poderem ser consideradas no analítico fiscal. Com isso, afirma que não pode o autuante adotar dois pesos e duas medidas: ou considera os estoques e as movimentações com o depósito fechado ou desconsidera todos eles (estoque e movimentação), não podendo apenas realizar o levantamento com um dos critérios. Ou se exclui as operações com o depósito fechado, ou levam-se em consideração os estoques em seu poder, pontuando ainda que por essas razões não é difícil perceber que os valores apresentados pelo autuante são ilíquidos e incertos, fato que por si só leva à nulidade da ação fiscal.

Por outro lado, pontuou que do mesmo modo se apresenta as operações que movimentam apenas o depósito fechado, isto é, a movimentação do seu estoque é realizada através da emissão de notas fiscais nas séries 1, 2, e 3, entretanto, por questões operacionais, existem notas fiscais que emite nas séries 4, 5 e 6 que não movimentam o seu estoque, mas sim seu depósito fechado. Desta maneira, sustenta que não houve omissão de saída, mas apenas a não inclusão do seu estoque localizado no depósito fechado.

Adiante menciona que as incompatibilidades entre as informações estão em todos os produtos da planilha apresentada pelo autuante, portanto, deve ser considerado que o levantamento fiscal foi feito de forma parcial, no qual não foi considerada a totalidade das mercadorias em seu estoque, ainda que em poder de terceiro.

Adiante, sustenta que a verdade material é que possuía mais mercadorias em estoque do que aquelas consideradas pelo autuante quando da realização do Levantamento Analítico de estoques, sendo que o erro dos dados que permitiram concluir pela omissão de saídas e de entradas, afasta a validade de todo procedimento fiscal, e que o autuante ao deixar de demonstrar com clareza a infração, eis que não considerou a totalidade das mercadorias em estoque para caracterizar a suposta “omissão”, terminou tornando o crédito ilíquido e incerto, o que impõe desde já a declaração de nulidade do presente Auto de Infração.

Após citar o Art. 142 do CTN, decisões originárias do Tribunal Administrativo Tributário do Estado – TATE de Pernambuco, que já decidiu pela nulidade de autos em situações como a do presente caso, afirma que as discrepâncias que diz aqui apontadas são tão cristalinas que nem precisariam ser auferidas através de perícia contábil, dada a clareza dos erros materiais cometidos pela fiscalização, entretanto, solicita perícia para que seja apurado erro de concepção do levantamento fiscal.

Concluiu esse tópico citando que comprovado o erro material, a mácula constante no Auto de Infração em epígrafe não pode ser corrigida tampouco remediada, tendo tais erros o condão de atingir a liquidez e certeza do auto, sendo medida escorreita sua improcedência, sendo o que desde já requer.

No tópico seguinte passou a discorrer acerca das perdas e quebras do processo produtivo e comercial, afirmando que não houve consideração no levantamento das perdas do processo de industrialização, armazenagem, expedição e distribuição, bem como o índice relativo à devolução dos produtos, devido ao prazo de validade vencido, deterioração e quebras de estoque, apresentando Laudo Técnico especializado que demonstra o coeficiente de perda padrão dos seus produtos (doc. 03).

Destaca ser notória a existência de perdas e quebras num processo de industrialização e comercialização e, conforme preceitua o art. 374, I, do CPC, “não dependem de prova ou fatos notórios”, enquanto que o próprio legislador estadual, como não poderia ser diferente, reconhece a existência das referidas perdas ao determinar a redução de 1% da base de cálculo do ICMS-ST e que se existem perdas no distribuidor e no varejista, elas também existem no industrial e não podem ser desprezadas pela fiscalização para exigir estorno de crédito, transcrevendo, a este respeito, os arts. 61 do RICMS/97 e 289 do RICMS/2012.

RICMS/97:

“Art. 61. A base de cálculo do ICMS para fins de retenção do imposto pelo responsável por substituição, nas operações internas, relativamente às operações subsequentes, bem como para fins de antecipação do pagamento na entrada de mercadoria no estabelecimento e nas demais hipóteses regulamentares, é:

(...)

§ 5º 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.”

RICMS/2012:

“Art. 289. Ficam sujeitas ao regime de substituição tributária por antecipação, que encerre a fase de tributação, as mercadorias constantes no Anexo 1 deste regulamento.

(...)

§ 13. 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.”

Nesse contexto, citou em seu socorro decisões da lavra deste CONSEF e do Tribunal Administrativo Tributário de Pernambuco – TATE, para concluir afirmando que a perda, normal ou anormal, não pode ser presumida como omissão de saída, e se anormal, o que deve ser exigido é o estorno do crédito fiscal correspondente, ao tempo em que o presente lançamento sob a alegação de omissão de saída, configura que o autuante está exigindo imposto sem a ocorrência do fato gerador, razão pela qual não procede a acusação fiscal.

No tópico seguinte intitulado “*Da desconsideração da existência de um mesmo produto com códigos diversos – Afrenta a Portaria nº 445/98*”, afirma que o autuante deixou de considerar um fato de extrema relevância na sua atividade, qual seja a prática normal, na busca de promover a venda de suas mercadorias, de fazer promoções do tipo leve mais e pague menos, embalagens comemorativas, atendimento via máquinas automáticas, dentre outras, e, em razão deste fato, para controle dos estoques e identificação do produto, utiliza diferentes códigos.

Com isso, sustenta que o autuante não poderia presumir omissão de saída de mercadoria pela simples diferença entre as operações de compra e venda, sem analisar os códigos utilizados para identificar a mesma mercadoria quando da entrada e da saída, ou seja, deixou de verificar que existem códigos diversos para o mesmo produto, os quais deveriam ter sido considerados como um único produto e não vários.

Sustenta que o autuante, no trabalho realizado, desprezou as determinações fixadas na Portaria nº 445, de 10/08/1998, onde há determinação que nos levantamentos de estoques, em razão da dificuldade face à diversidade de espécies, denominações e unidades de medidas de mercadorias envolvidas, o Auditor deve fazer o agrupamento dos itens, reunindo num mesmo item as

espécies de mercadorias afins, enquanto que o erro do levantamento fiscal corresponde exatamente à desobediência do autuante às normas fixas na citada Portaria, isto porque foi procedido um levantamento de estoque parcial, no qual foram considerados, exclusivamente, os itens que eram convenientes à conclusão pretendida, onde aponta omissões de saída e de entrada.

Ressalta outro tipo de equívoco cometido: a diversidade entre a embalagem adquirida e a embalagem revendida. Diz que as operações com um mesmo produto são realizadas com códigos diferentes, dependendo da forma de comercialização/transferência. Assim, requer desde então, que seja realizada diligência e/ou perícia.

Destaca também que o autuante por não ser conhecedor da diversidade de embalagens dos produtos, no levantamento analítico de estoques acabou por atribuir quantitativos inconsistentes às mercadorias comercializadas/transferidas.

Isso porque não levando em consideração o controle interno de seu estoque, realizado através de códigos diferentes para o mesmo produto em situações diversas, como acima demonstrado, presumiu que houve omissão de saída, atentando contra a segurança jurídica vez que a autuação foi realizada sem qualquer base legal, mas apenas com indícios de ilícito fiscal.

Voltou a citar decisões deste CONSEF e do TATE, para afirmar que a improcedência do auto consiste, assim, em dois momentos: primeiro por desconsiderar a existência de diversos códigos para o mesmo produto; segundo, pela ausência da recomposição do analítico de estoque todos esses códigos de um mesmo produto, pugnando pela improcedência da exigência fiscal.

Em novo tópico intitulado *“Do erro na base de dados do Fiscal Autuante, em função da conversão errada das unidades de medida dos produtos”*, diz que outro equívoco cometido pelo autuante e que merece destaque é o fato de que não foi realizada a correta conversão de unidades para alguns produtos comercializados.

A este respeito explica que é comum na sua atividade que nas notas fiscais de entradas de determinados itens, a unidade de medida destacada é “CAIXA (CX)”, entretanto, o seu sistema interno controla este produto convertendo para a unidade “CAIXA FÍSICA (CXF)”, de sorte que tudo que equivale a CX na entrada é tratado como $\frac{1}{2}$ de 1 CXF. Com isso destaca que não considerando a fiscalização esse fato (conversão), o autuante concluiu que houve omissão de saída, sendo esta mais uma razão para que seja declarada a improcedência da exigência fiscal.

Em seguida passou a questionar a multa aplicada, destacando duas razões para afastar a possibilidade de aplicação de multa nos patamares de 100% e de 60%: (i) a ausência de comprovação de flagrante intuito de fraude a justificar a aplicação de multa em tela; e (ii) a exorbitância da penalidade aplicada, em violação ao princípio do não-confisco.

Após discorrer a respeito desta questão, citando inclusive decisões de Tribunais Superiores, concluiu afirmando que as multas aplicadas de modo desproporcional servem única e exclusivamente como medida usurpadora do patrimônio do contribuinte e não como medida educadora, razão pela qual requer o reconhecimento da improcedência da autuação no que atine à multa fixada, ou subsidiariamente, para sua redução a patamar razoável (entre 20% e 30%).

Em seguida pede que seja levado em consideração também o benefício da dúvida, citando o Art. 112 do CTN, que considera claro ao afirmar que em caso de dúvida, a interpretação da norma jurídica deve favorecer ao contribuinte, ao tempo em que, pelo desenvolvimento dos argumentos apresentados, evidencia sua certeza em ver desconstituído o Auto de Infração, em função da improcedência da autuação.

Ao final requereu o reconhecimento e declaração/decretação da nulidade e/ou improcedência do crédito tributário exigido no Auto de Infração, diante da impropriedade da exigência fiscal, sucessivamente, caso não atendido este pedido, seja reduzida ou mesmo afastada a multa aplicada, em respeito aos princípios da razoabilidade, proporcionalidade e do não confisco, e ainda, que em caso de dúvida se interprete a norma jurídica da forma mais favorável ao contribuinte (art. 112 do CTN), protestando finalmente 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.

O autuante prestou Informação Fiscal fls. (215 a 220), observando que foi realizado levantamento quantitativo por espécie de mercadorias no exercício de 2012, onde foi apurado recolhimento a menos do ICMS normal decorrente da omissão de entradas e saídas de mercadorias tributadas, destacando que os demonstrativos de fls. 09 a 28 indicam com clareza a metodologia adotada, na forma da Portaria 445/98, e o montante do ICMS exigido de R\$1.085.728,32.

Diz que da análise das peças processuais, vê que a arguição de nulidade não se enquadra em nenhuma das previsões expressas no Art. 18 do RPAF/BA, e não há o que comentar sobre o questionamento feito pelo autuado, da ação fiscal ter sido concluída em interstício menor que 90 (noventa) dias.

Menciona o fato de ter sido intimada via DTE - Domicílio Tributário Eletrônico (fls. 07), do qual foi dada ciência em 04/01/2017, da ciência no "Termo de Início de Fiscalização", fls. 08, conforme comprovado no PAF, em 04/01/2017, sendo descabidos os argumentos defensivos a título de "preterição do direito de defesa" (fls. 55 a 60), vez que as peças processuais por si só deixam claras as acusações, conforme demonstrativos de fls. 09 a 28, entregues mediante recibo, bem como mídia eletrônica contendo os referidos demonstrativos, conforme documento de fls. 45 e 46.

Cita que analisando o argumento defensivo relacionado ao estoque e às operações do depósito fechado, diz que utilizou as quantidades inseridas pelo próprio autuado no SPED transmitido para a Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia, estando o mesmo confessando expressamente que as quantidades informadas através do SPED não correspondem à realidade dos fatos, indagando se o autuado poderia informar quais quantidades declaradas no SPED "*mercadorias em poder de terceiros (depósito)*", não foram consideradas.

Objetivando esclarecer seu procedimento, cita que conforme pode ser comprovado na mídia de fl. 45, no arquivo Inventário 2011.xlsx e Inventário 2012.xlsx, exportado do SPED da Autuada em formato Excel, não há destaque, de mercadorias em referência ou consideradas em Poder de Terceiros. Assim, os valores no levantamento quantitativo de estoques, foram os efetivamente escriturados e declarados no SPED, pela autuada. Juntou, a título de exemplo, um recorte do inventário 2011.xlsx (fl. 217).

Acrescenta que ao se verificar todos os arquivos de entradas e de saídas de Notas Fiscais, intitulados Norsa_01_2012_Entradas_Estoque.xlsx e Norsa_01_2012_Saídas_Estoque.xlsx, p.e., se comprova logo ao final da planilha que está em formato Excel, que não foram considerados os retornos nem as remessas para armazenamento em depósito fechado, observando que na descrição do exemplo acima, cita o arquivo referente ao mês de janeiro de 2012 (Norsa_01_2012 ...).

Desta maneira sustenta que a afirmação do autuado de que "*E apesar de não considerar os estoques existentes no depósito fechado, a fiscalização incluiu no seu levantamento as notas fiscais de suas operações, mesmo as remessas e os retornos dos depósitos não dizendo respeito à movimentação do estoque da Impugnante e, por conseguinte, não podendo ser consideradas no analítico fiscal*" (fls. 60/61), não ocorreu no levantamento fiscal, ou seja, não foram consideradas as movimentações sob CFOP 1905, 1906, 1907, 1909, nos retornos ao estabelecimento, assim como os CFOP 5905, nas remessas para depósito fechado, bastando se comprovar mediante simples verificação ao final de cada arquivo .xlsx.

A respeito das questões relacionadas às perdas e quebras do processo produtivo e comercial, pontua que o levantamento quantitativo por espécie de mercadorias alcançou tão somente as mercadorias adquiridas para revenda. Ou seja, não foram consideradas no levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias aquelas produzidas e/ou envasadas pela autuada. Por conseguinte, não há que se pedir guarida ao que dispõe o Artigo 299 do RICMS/12, aprovado pelo Decreto nº 13.780/12 (fls. 66), destacando que a autuada não produz nem promove

as sucessivas saídas das mercadorias, objeto do levantamento fiscal, com substituição do imposto, já as recebe assim ou o recolhe por antecipação quando da entrada em seu estabelecimento, logo, não se aplicam os citados dispositivos.

No tocante ao argumento relacionado à desconsideração da existência de um mesmo produto com códigos diversos - afronta a Portaria nº 445/98, cita que após indagar se pode considerar essa declaração da autuada como confissão de ilícito tributário, transcreveu o Art. 42, inciso XIII-A, alínea "e", item 1.1, observando o argumento defensivo de que não foi obedecido o disposto pela Portaria nº 445/98, e questiona quais foram os códigos que deixaram de ser considerados, observando que o autuado não poderia apontá-los tendo em vista o constante do demonstrativo de AUDITORIA DE ESTOQUES - EXERCÍCIO FECHADO, fls. 09 a 12, na coluna "Reclassif Códigos", não verificado pela autuada.

Quanto ao argumento relacionado a erro na base de dados do autuante, em função da conversão errada das unidades de medida de produtos, *(que comum na sua atividade é a que nas notas fiscais de entrada de determinados itens, a unidade de medida destacada é "CAIXA (CX)", entretanto, o seu sistema interno controla este produto convertendo para a unidade "CAIXA FÍSICA CXF", de sorte que tudo que equivale a CX na entrada é tratado como 1/2 de 1 CXF)*, pontua que a autuada não informa com quais mercadorias isto ocorreu no levantamento quantitativo por espécie de mercadorias, apenas alegou, porém, sem qualquer comprovação.

Conclui afirmando que as alegações defensivas são totalmente infundadas e que em nenhum momento restou comprovado qualquer um desses argumentos.

Mantém a autuação integralmente.

Em 31/07/2017 o presente processo foi convertido em diligência à Infaz de origem, fl. 223, nos termos a seguir reproduzidos:

O Auto de Infração em referência cuida da exigência de imposto em decorrência de omissão de saídas de mercadorias, apuradas por intermédio de levantamento quantitativo de estoque.

Em sua defesa o autuado alega que o autuante não considerou em seu levantamento os estoques inicial e final das mercadorias existentes em poder de terceiro (depósito fechado), e que, apesar disto, o autuante incluiu no seu levantamento as operações relacionadas as remessas e aos retornos do depósito, situação esta que, ao seu ver, fragiliza o lançamento.

Argumentou, também, o autuado que o autuante deixou de considerar a existência de um mesmo produto com códigos diversos, fato este que afronta a Portaria nº 445/98.

O autuante em sua informação fiscal refutou estes argumentos defensivos, inclusive através de vários questionamentos, afirmando:

- que no arquivo do registro de inventário exportado do SPED da autuada não há referência ou destaque de mercadorias em poder de terceiros;*
- que no seu levantamento não foram consideradas as movimentações inerentes as remessas e aos retornos para o depósito fechado.*

Em vista dos fatos acima, decidiu esta 4ª Junta de Julgamento Fiscal, em sessão de Pauta Suplementar realizada nesta data, por converter o presente processo em diligência à Infaz de origem, para que sejam adotadas as seguintes providências:

- 1 – Efetuar entrega ao autuado de cópia da Informação Fiscal para que o mesmo tome ciência dos argumentos do autuante em relação as operações concernentes ao depósito fechado (inventário, remessas e retorno), concedendo-lhe o prazo de 10 (dez) dias para se pronunciar quanto aos mesmos;*
- 2 – De igual forma, intimar o autuado para que, no mesmo prazo acima, aponte a dita "existência de um mesmo produto com códigos diversos".*
- 3 – Atendidas as solicitações acima, o autuante deverá se pronunciar e, se for o caso, elaborar novos demonstrativos.*

Ao final o processo deverá retornar ao CONSEF para efeito de prosseguimento da instrução.

Em 15/08/2017 em atendimento ao solicitado no item 01 do pedido de diligência acima, o autuado foi intimado para se pronunciar a respeito da informação fiscal, cujo atendimento consta às fls. 228 a 236, oportunidade em que voltou a se manifestar, repetindo os mesmos argumentos já trazidos na Impugnação inicial, quanto ao posicionamento contido na Informação Fiscal relacionado às preliminares de nulidade, equívoco na base de cálculo quanto ao estoque e as operações do depósito fechado, questões relacionadas às perdas e quebras no processo produtivo e comercial, desconsideração da existência de um mesmo produto com códigos diversos, e erro na base de dados da autuação em função da conversão errada das unidades de medidas dos produtos.

Em atendimento à diligência propriamente dita, o autuante se pronunciou às fls. 240 e 241, rebatendo os argumentos trazidos pelo autuado em sua manifestação, destacando que, no tocante à existência de um mesmo produto com código diverso, objeto principal da diligência, a autuada não apresentou um caso sequer onde isto tenha ocorrido, enquanto que os que porventura ocorreram foram considerados conforme comprova a coluna “Reclassif./Códigos” do demonstrativo de fls. 09 a 12.

Disse também que em relação ao alegado erro da base de dados em função da conversão incorreta das unidades de medida dos produtos, se trata de uma alegação também sem qualquer comprovação por parte do autuado.

Conclui pontuando que o autuado não apresentou nenhum fato novo que modifique seu entendimento bem como não fez prova das suas alegações.

Às fls. 242 a 253 foi juntada cópia do Processo SIPRO nº 131045/2017-5 referente ao PAF nº 279757.0091/15-0 juntamente com cópia de manifestação pelo autuado acerca da diligência realizada no mencionado processo, documentos estes que deverão ser desentranhados deste processo por serem elementos estranhos a presente lide.

VOTO

Inicialmente, antes de passar à análise dos presentes autos, registro que estão juntados às fls. 242 a 254 uma cópia do Processo SIPRO nº 131045/2017-5, que em nada se relaciona ao presente PAF, razão pela qual não será considerada neste julgamento, ao tempo em que recomendo a Secretaria do CONSEF que efetue o seu desentranhamento e efetue juntada ao respectivo processo.

Isto posto, observo que o autuado iniciou sua peça defensiva pleiteando a nulidade do Auto de Infração sob dois argumentos específicos, razão pela qual passo a enfrentá-los.

O primeiro pedido de nulidade refere-se à *“incerteza quanto ao cumprimento do prazo para conclusão da ação fiscal”*. Este é um argumento que não reúne qualquer possibilidade de acolhimento, pois se trata de uma questão eminentemente de ordem administrativa, cabendo ao setor competente da Inspetoria Fazendária de lotação do autuante proceder tal verificação, descabendo também, por igual, o argumento de que não lhe fora apresentada a Ordem de Serviço, por ser esta outra questão também de cunho administrativo.

Não acolho, portanto estes argumentos defensivos.

O segundo pedido de nulidade relaciona-se à dita ausência dos requisitos para liquidez do Auto de Infração, ante a falta de apresentação de todos os dados tendentes à comprovação do valor exigido. Não é isto que vejo nestes autos. O lançamento atende a todos os requisitos estabelecidos pelo Art. 39 do RPAF/BA, tendo sido entregue ao autuado, comprovadamente, a totalidade dos demonstrativos que deram sustentação ao lançamento, razão pela qual também não acolho este argumento defensivo.

Assim, deixo de acolher a totalidade dos pedidos de nulidade do Auto de Infração apresentados pela defesa, por não restar configurado nos autos qualquer afronta ao contraditório e ao exercício pleno da ampla defesa pelo autuado, e em vista disto, passo ao exame do mérito, observando que

apesar do Auto de Infração conter 04 (quatro) imputações, estas serão analisadas conjuntamente pelo fato de envolverem apenas levantamento quantitativo de estoque do exercício de 2012, sendo todas, portanto, correlatas.

Inicialmente destaco que visando a busca da verdade material e em atendimento ao pleito do autuado, o processo foi convertido em diligência, cujo resultado será adiante analisado. Entretanto, em relação ao pleito de perícia, o indefiro, com fulcro no Art. 143 do RPAF/BA, por entender desnecessário, aliado ao fato de que já se encontram nos autos todos os elementos necessários à formação do meu convencimento. Aliás, o autuado não apresentou fundamentação suficiente para que este pedido fosse deferido, até porque, não apontou e nem comprovou a existência de erros evidentes nos levantamentos que justifiquem a realização de perícia.

O autuado alegou a existência de incongruências constantes nos estoques inicial e final do exercício de 2012, pelo fato de não ter sido levado em consideração as mercadorias em estoque que se encontravam em poder de terceiro (depósito fechado), bem como a inclusão nos levantamentos do autuante as operações de remessas e os retornos originados desse depósito fechado.

O fato é que o autuado não aponta ou indica em seu livro Registro de Inventário, conforme destacado pelo autuante em sua informação fiscal, a existência de estoque em poder de terceiro. É sabido que o estabelecimento autuado e o depósito fechado, perante a legislação tributária estadual são estabelecimentos distintos, situação esta que implica em obrigatoriedade da existência do livro Registro de Inventário próprio para cada estabelecimento.

Entretanto, o autuado não comprovou a existência regular desse livro para o depósito fechado e não fez destaque no seu livro próprio da existência de estoque de mercadorias em poder de terceiro, conforme se verifica à fl. 217 dos autos, onde está impresso um quadro com o inventário do estabelecimento autuado. Por esta razão, ao contrário do quanto afirmado pelo autuado corretamente, os autuantes não consideraram em seu levantamento as remessas e os retornos das mercadorias do depósito fechado.

No que diz respeito ao argumento de que não foram considerados pelo autuante em seu levantamento as perdas do processo de industrialização, armazenagem, expedição e distribuição, bem como o índice relativo à devolução dos produtos devido ao prazo de validade vencido, deterioração e quebras de estoque, vejo que a regra prevista nos arts. 61, § 5º do RICMS/97 e 289 § 13, citados pela defesa, admite o abatimento do valor da base de cálculo do imposto devido por substituição tributária, a título de quebra, independente de comprovação, apenas nas operações envolvendo produtos de fabricação própria ou envazadas pelo contribuinte, enquanto que no presente processo, foi levado em consideração no levantamento quantitativo somente as mercadorias adquiridas para revenda, portanto, não se aplica a regra inserida pelos dispositivos acima mencionados.

Assim, entendo que no caso sob análise, ocorrendo perdas, avarias, devoluções etc., deveriam ser emitidos documentos fiscais regulares a fim de que o estoque fosse regularizado e consequentemente tais documentos fossem considerados no levantamento de estoque. Aliás, por oportuno, convém registrar que tais documentos, quando emitidos, possuem também a finalidade de processar o estorno do crédito fiscal que foi utilizado por ocasião das aquisições dessas mercadorias.

Em relação ao argumento de que houve desconsideração da existência de um mesmo produto com códigos diversos, resultando em afronta a Portaria nº 445/98, onde deveria ter sido feito o agrupamento desses itens, reunindo em um mesmo item as espécies de mercadorias afins, este argumento resultou em pedido de diligência específico para esse fim, objetivando esclarecer este importante argumento.

Assim, a este respeito o autuado foi intimado para atender as seguintes solicitações, conforme doc. fls. 226 e 226-A:

1 – Efetuar entrega ao autuado de cópia da Informação Fiscal para que o mesmo tome ciência dos argumentos do autuante em relação às operações concernentes ao depósito fechado (inventário, remessas e retorno), concedendo-lhe o prazo de 10 (dez) dias para se pronunciar quanto aos mesmos;

2 – De igual forma, intimar o autuado para que, no mesmo prazo acima, aponte a dita “existência de um mesmo produto com códigos diversos”.

O autuado ao se pronunciar a respeito da conclusão da diligência, docs. fls. 228 a 236, voltou a apresentar os mesmos argumentos trazidos na Impugnação inicial, nada de novo acrescentado, principalmente quanto às questões acima elencadas, itens 1 e 2 do pedido de diligência, não apontando quais os produtos semelhantes que não foram objeto de agrupamento.

Analisando as planilhas de auditoria de estoque, fls. 09 a 012, se constata com clareza uma coluna intitulada “*reclassific. códigos*”, fato este que comprova que o autuante obedeceu ao quanto previsto pela referida Portaria.

Situação idêntica ocorreu em relação ao argumento de que ocorreu erro do autuante quanto à conversão das unidades de medida dos produtos. Neste ponto vejo que o autuado se limitou a arguir a existência desse equívoco, porém, não apontou concretamente um único exemplo presente no levantamento realizado pelo autuante, situação esta que impede que tal argumento seja considerado.

No tocante ao argumento de exorbitância das multas aplicadas e violação ao princípio do não-confisco, pontuo que de acordo com o Art. 167, I do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal do Estado da Bahia – RPAF/BA, não se inclui na competência dos órgãos julgadores administrativos a declaração de inconstitucionalidade na legislação tributária estadual posta, enquanto que as multas aplicadas possuem previsão legal pelo Código Tributário do Estado da Bahia e pela Lei nº 7.014/96, portanto, ficam mantidas.

Finalmente no que diz respeito ao argumento defensivo de que em caso de dúvida a interpretação da norma jurídica deve favorecer ao contribuinte (Art. 112 do CTN), não se aplica ao caso presente pois os fatos indicados nestes autos, ante sua clareza, não requerem esta interpretação.

Em conclusão, voto pela Procedência do presente Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **232884.0005/17-2** lavrado contra **NORSA REFRIGERANTES S.A.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$1.085.728,32** acrescido das multas de 100% sobre R\$1.041.882,41 e de 60% sobre R\$43.845,91 previstas pelo Art. 42, incisos III, II “d” e “e” da Lei nº 7.014/96 e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, em 26 de março de 2017

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE / RELATOR

MARIA AUXILIADORA GOMES RUIZ – JULGADORA

MÔNICA MARIA ROTRES - JULGADORA