

A. I. Nº - 293872.0004/14-0
AUTUADO - UNILEVER BRASIL LTDA.
AUTUANTE - MARCO AURÉLIO ANDRADE DE SOUZA
ORIGEM - IFEP COMÉRCIO
PUBLICAÇÃO - INTERNET – 29.11.2018

5ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0160-05/18

EMENTA: ICMS. 1. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. VENDAS REALIZADAS PARA CONTRIBUINTES LOCALIZADOS NESTE ESTADO. **a)** FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. Infração reconhecida. **b)** RETENÇÃO E RECOLHIMENTO A MENOS. Razões de defesa, com a juntada de documentos, são acatadas em parte pelo agente Fiscal. Refeitos os cálculos. Infração subsistente em parte. **2.** LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUE. EXERCÍCIO FECHADO. SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTADAS SEM A EMISSÃO DO DOCUMENTO FISCAL. **a)** OPERAÇÕES NORMAIS. **b)** MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. NULO. INOBSERVÂNCIA DO DEVIDO PROCESSO LEGAL. Observo que o lançamento de crédito tributário é um ato vinculado, devendo a autoridade fiscalizadora agir nos estritos termos da legislação. Além das regras de direito material, que dizem respeito a ser ou não devido o imposto, existem regras de direito formal, que determinam como deve proceder o agente fiscal na constituição do crédito. O ato do lançamento tributário é um ato estatal praticado pelo agente Público que deve seguir as regras do direito formal e material. No caso concreto foi apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercício fechado, falta de recolhimento do imposto normal e por substituição, decorrentes de operações de saídas tributadas efetuadas sem a emissão de documentos fiscais. Em sede de Diligência Fiscal o agente Fiscal altera o valor apurado do imposto lançado. Momento seguinte desfaz a alteração efetuada e restabelece o valor originalmente autuado por não acordar com o pedido de Diligência demandado pelo colegiado de primeira instância deste Conselho de Fazenda. Também o agente Fiscal não atendeu ao pedido deste Conselho de Fazenda para requerer, por Termo de Intimação, documentações que o defendente poderia apresentar para elidir a autuação, como assim manifestara na defesa. Também não desenvolveu os esclarecimentos devidos junto ao sujeito passivo, como assim fora posto nos termos dos vários pedidos de diligência requeridos pelos membros de primeira instância deste Conselho de Fazenda, em relação aos documentos fiscais acostados aos autos, pelo defendente, que entende serem pertinentes na solução da lide. Ademais, se observa que ao insurgir, o autuante, quanto ao cumprimento das Diligências Fiscais

encaminhadas, vê-se um ato praticado com preterição do direito de defesa do sujeito passivo. Isto posto, consubstanciado no inc. II, do art. 18 do RPAF/BA, c/c inc. IV, alínea “a” do mesmo diploma legal, são declaradas nulas as infrações 03 e 04 do Auto de Infração em tela, por preterição ao direito de defesa do sujeito passivo e falta de elementos suficientes para se determinar, com segurança, as infrações cometidas. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração, foi lavrado em 16/12/2014, para reclamar crédito tributário no valor total de R\$375.741,53, através das seguintes infrações:

INFRAÇÃO 1 - 07.02.03: Deixou de proceder a retenção do ICMS, no valor de R\$4.509,90, e o conseqüente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subseqüentes, relativo aos meses de janeiro, fevereiro, março, abril, junho, julho, outubro e novembro de 2010, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado, com enquadramento no art. 353, inc. II; art. 126, inc. I, c/c art. 61 do RCIMS-BA, aprovado pelo Decreto nº 6.284/97, mais multa de 60% aplicada na forma do art. 42, inc. II, “a”, da Lei 7.014/96, conforme demonstrativo (Anexo I) às fls. 11/23 dos autos.

INFRAÇÃO 2 - 07.02.02: Reteve e recolheu a menor o ICMS no valor de R\$226.874,68, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subseqüentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado, com enquadramento no art. 353, inc. II; art. 126, inc. I, c/c art. 61 do RCIMS-BA, aprovado pelo Decreto nº 6.284/97, mais multa de 60% aplicada na forma do art. 42, inc. II, “a”, da Lei 7.014/96, conforme demonstrativo (Anexo II) às fls. 24/59 dos autos.

Consta da descrição dos fatos que foi anexado ao Auto de Infração e também fornecido ao contribuinte um CD Autenticado, contendo os relatórios gerados nesta infração, em razão do grande volume de registros.

INFRAÇÃO 3 - 04.05.01: Falta de recolhimento do imposto, no valor de R\$141.910,10, 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 por espécie de mercadorias em exercício fechado, com enquadramento no art. 124, inc. I, 201, inc. I, 218, 323, 331, c/c os arts. 1º, inc. I, 2º, inc. I, 50, 60, inc. II, “a”, 936, § 3º do art. 938 do RCIMS, aprovado pelo Decreto nº 6.284/97, mais multa de 100% aplicada na forma do art. 42, inc. III, da Lei 7.014/96, conforme demonstrativo (Anexo III) às fls. 60/77 dos autos.

Consta da descrição dos fatos que foi anexado ao Auto de Infração e também fornecido ao contribuinte um CD Autenticado, contendo os relatórios gerados nesta infração, em razão do grande volume de registros.

INFRAÇÃO 4 - 04.05.11: Falta de retenção e o conseqüente recolhimento do ICMS no valor de R\$2.446,85, 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 conseqüentemente sem o respectivo lançamento em sua escrita, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercício fechado, com enquadramento no art. 353, inc. II, 126, inc. I, 218, 323, 331, 361 c/c os arts. 50, 51, 61, 936, § 3º do art. 938 do RCIMS, aprovado pelo Decreto nº 6.284/97, mais multa de 60%, aplicada na forma do art. 42, inc. II, “e”, da Lei 7.014/96, conforme demonstrativo (Anexo IV) às fls. 78/80 dos autos.

Consta da descrição dos fatos que foi anexado ao Auto de Infração e também fornecido ao contribuinte um CD Autenticado, contendo os relatórios gerados nesta infração, em razão do grande volume de registros.

O sujeito passivo apresenta impugnação, às fls. 244/261, pelas razões que passo a expor:

• ***II.a -Do pagamento da Infração 01 – 07.02.03.***

Informa que entendeu por bem realizar o pagamento da Infração 01. Dessa forma, ante o comprovante de pagamento do débito principal, que diz ter juntado aos autos, requer a homologação do referido pagamento.

• ***II.b -Da alegada retenção e recolhimento a menor do ICMS na qualidade de substituto tributário (Infração 02 – 07.02.02).***

Alega que, de acordo com o quanto descrito no corpo do Auto de Infração, as MVA's – Margem de Valor Agregado – dos materiais de limpeza foram apuradas com base no Protocolo ICMS 106/2006, levando em consideração a MVA original, de acordo com a orientação do anexo 88 do RICMS/97. Já com relação às pastas dentifrícias, a MVA utilizada foi aquela prevista no Convênio ICMS 47/05. Para tanto, foram gerados relatórios que respaldam a suposta infração.

Diz que o quanto descrito nos relatórios, não é reflexo do quanto determinado na legislação que rege a matéria, no caso da classificação fiscal para determinados produtos, conforme restará demonstrado em linhas vindouras.

- *II.b.1 - Da equivocada aplicação da MVA pela Fiscalização com relação aos produtos de subposição nº. 3809.91.90 e subposição 3402.20.00 da NCM.*

Observa que o Protocolo ICMS nº. 106/2009 fora firmado no dia 10.08.2009, sendo que a sua publicação ocorreu no dia 09.09.2009, e seus efeitos iniciaram somente em 01.12.2009. Naquela oportunidade, restou firmado que para os produtos que estivessem enquadrados na subposição de nº. 3809.91.90 da Tabela NCM, a MVA seria de 34,60%. O que quer dizer que um determinado produto, quando da apuração da base de cálculo do ICMS ST, deveria ser adicionado à base de cálculo do ICMS normal o valor do IPI mais 34,60% desse valor, e assim, seria encontrada a base para apuração do ICMS ST.

Afirma o defendente, tempos depois, mais precisamente em 26.03.2010, que foi firmado um novo protocolo ICMS, este de nº. 71, o qual foi publicado em 28.04.2010, sendo seus efeitos sentidos após o dia 01.05.2010. Neste novo protocolo os produtos classificados na subposição 3809.91.90 tiveram suas alíquotas a título de MVA alteradas para 23,64%. Posteriormente, em 07.10.2010, um novo protocolo fora assinado e a alíquota desses produtos majorada para 27%, com eficácia a partir de 01.11.2010.

Analizando os produtos autuados, diz que se verifica que a fiscalização, no mês de janeiro de 2010, identificou corretamente que estes produtos deveriam utilizar a alíquota 34,60%. Porém, embora tenha recolhido corretamente o imposto como substituto tributário, a fiscalização lançou, novamente, o referido imposto como se o pagamento não tivesse ocorrido.

Assim destaca que na NF nº. 10381 de 05.01.2010, consta entre seus produtos o ***Comfort Amac Soft Aloe Vera 6 x 2LT***. Traz aos autos, como parte integrante da defesa, cópia da tela do Sistema Gerencial (SAP), para comprovar tal assertiva. Diz que o valor total desta mercadoria foi de R\$533,25. Aplicando-se a alíquota de 34,60%, chega ao valor da base de cálculo do ICMS ST de R\$717,75. Destaca que foi perfeitamente calculado pelo seu Sistema Gerencial (SAP).

Ainda nesse contexto, diz que, para que não restem dúvidas de que o ICMS ST fora lançado corretamente, anexa tela, também do seu sistema, onde diz relacionar a referida NF, que fora lançada em sua escrita fiscal, na qual destaca que é possível verificar o cálculo do ICMS normal, bem como o ICMS ST no valor de R\$31,37.

Diz, também, que a cobrança dobrada do ICMS ST, foi praticada para os produtos da subposição nº. 3402.20.00. Segundo o demonstrativo denominado ***“Auditoria da Substituição e Antecipação Tributária – Retenção a Menor – Exercício de 2010”***, destaca que o autuante alega que na transferência do produto de código de código interno 184462 através da NF nº. 10381, a Defendente teria deixado de reter e recolher o ICMS ST na ordem de R\$150,42. Entretanto, observa que o referido imposto se encontra devidamente lançado na NF multicitada, conforme diz que se pode ver na imagem da tela extraída do seu sistema gerencial, que faz parte integrante da defesa.

Diz que, vale lembrar que para essa subposição, o Protocolo ICMS 106/2009 instituiu a alíquota de 12,72%, vigente a partir de 01.12.2009. Na sequência o Protocolo ICMS nº. 71, já no ano de 2010, modificou a alíquota para 15,56% e, posteriormente, o Protocolo ICMS 171/2010 majorou mais uma vez a alíquota para 20%.

Neste sentido, diz que se percebe, mais uma vez a lisura no proceder da Defendente, uma vez que na sequência de “*prints screen*”, parte integrante da defesa, é possível observar, em ordem cronológica, como a defendente obedeceu, perfeitamente, a legislação tributária.

Diz que, no primeiro *print* é possível aferir que a alíquota praticada para a MVA foi de 12,72%. Alíquota essa válida de 01.01.2010 até 30.04.2010. Em um segundo momento, alterou o seu sistema de controle de remessa de NF para constar a nova alíquota, com validade de 01.05.2010 a 12.11.2010. É o que diz depreender da tela colacionada na defesa à fl. 248 dos autos.

Posteriormente, diz que, com a publicação do Protocolo ICMS nº. 171, a alíquota foi majorada para 20% e, mais uma vez, traz aos autos imagem para demonstrar que procedeu com a retificação em seu sistema de controle.

Em sendo assim, diz que comprova o desacerto da presente autuação fiscal, uma vez que pretende cobrar dobrado o ICMS ST do produto acima analisado, devendo, portanto, ser afastada qualquer pretensão nesse sentido.

- II.b.2 - *Da equivocada classificação fiscal dos produtos que serviram de base para presente autuação.*

Relata que da análise da presente autuação, é possível verificar que o autuante, não obstante o roteiro que deve ser seguido para aferição da classificação na Tabela NCM, para atribuir a MVA do produto ***Brilhante Alvej Útil 12 X 750ML***, considerou as margens pela NCM/SH subposição nº. 2828.90.11, 2828.90.19 e 3206.41.00 que possuem descrição de produtos como sendo: “*Água sanitária, branqueador ou alvejante*”, com MVA de 56,29% (Protocolo 106/2009), 57,87% (Protocolo 71/2010) e 70% (Protocolo 171/2010).

Por outro lado, destaca que valorou a margem da Tabela NCM para este produto a subposição nº. 3402.20.00, com as alíquotas 16,05% (Protocolo 106/2009), 19,52% (Protocolo 71/2010) e 24% (Protocolo 171/2010).

Assim, alega que é interessante demonstrar a base técnica utilizada pela Defendente para utilizar a margem acima, diferente da adotada pela fiscalização. Destaca, então, que, para a perfeita classificação de determinado produto, há que se obedecer algumas regras estabelecidas por leis e normas e que são respeitadas em todo Mercado Comum do Sul. Aduz que, não é possível, por óbvio, que cada ente da Federação ou agente fiscalizador discricionariamente considere margens da NCM em detrimento de outra, apenas para atender ao seu intelecto.

Observa que é bom repisar que a classificação fiscal de uma determinada mercadoria obedece a regras rígidas e que são praticadas em todo Mercado Comum do Sul – MERCOSUL. Essas regras estão projetadas na famosa Tabela NCM, que nada mais é do que Nomenclatura Comum do MERCOSUL (NCM).

Diz que a metodologia utilizada para classificação fiscal de um produto é referendada pelas Regras Gerais de Interpretação do Sistema Harmonizado (RGI), nos textos das posições, nas Notas de Seção e de Capítulos, que estão presentes na Tabela NCM, aprovada em conjunto com a Tarifa Externa Comum (TEC), ambas por meio da Resolução CAMEX nº. 94/2011 e da TIPI – Tabela de Incidência do Imposto Sobre Produtos Industrializados – aprovada pelo Decreto nº. 7.792/2012.

Destaca que, caso as linhas traçadas pelas normas e regulamentos acima não sejam suficientes para a classificação do produto, o art. 3º do DL nº. 1.154/1971 autoriza a utilização das Notas Explicativas do Sistema Harmonizado de Designação e de Codificação de Mercadorias (NESH), do Conselho de Cooperação Aduaneira, aprovadas pelo Decreto 435 de 1992, sendo este consolidado pela IN/RFB nº. 1.260/2012.

Assim, obseva que, depois de verificada a classificação de determinado produto, pode-se aferir a MVA correspondente, conforme o Protocolo ou Convênio que a atribuiu ou modificou. Aduz que, não basta “analisar” o nome do produto, que é se não, por vezes, apenas um nome comercial, deve-se aprofundar na sua composição, para então aferir a sua classificação dentro da Tabela NCM e depois a sua correspondente MVA.

Relata que, deve-se, para tanto, reunir conhecimento técnico ou estudos técnicos que possibilitem aferir se o produto, mais especificamente, se em sua composição existe aquele conjunto de elementos químicos que levem a crer que se classifica em determinada subposição.

Portanto, destaca que, equivocadamente, o autuante utilizou de MVA's aleatórias para os diversos produtos alvos da autuação e para demonstrar os desacertos de tal metodologia, valendo-se do método de amostragem simples, lançará mão de um produto autuado que servirá de exemplo para demonstrar o quanto afirmado em linhas acima, confiante que, ao final, não haverá outra saída para a presente autuação senão a nulidade completa.

II.b.2.1 - Da equivocada classificação fiscal do produto BRILHANTE ALVEJ – Código interno 98618.

Diz o agente Fiscal que autuou a defendente sob o fundamento de que “as MVA's dos Materiais de Limpeza foram apuradas de acordo com o Protocolo ICMS 106/2009, tomando como base a MVA original, conforme determina o anexo 88 do RICMS/97. Foi utilizada a MVA prevista no Convênio ICMS 47/05 para as pastas dentífricas”.

Neste contexto, destaca que, considerando a motivação que ensejou a presente autuação já seria possível decretar a nulidade do presente AIIM, uma vez que sem se atentar para a composição química do produto, o autuante alega que se valeu do Protocolo ICMS 106/2009 para efetuar a classificação dos produtos comercializados por essa Defendente, valorando as margens da NCM conforme sua discricionariedade, pois é isto que determina o anexo 88 do RICMS.

Diz que, a composição química de um produto não está no anexo 88 do RICMS e muito menos no Protocolo 106/2009, está na descrição do produto em seu rótulo e ali é que deve ser observado qual a sua subposição. Destaca, então, que o produto em comento pode ser esmiuçado da seguinte forma: (1) Princípio Ativo: Peróxido de Hidrogênio - 5% máximo, e; (2) Composição: Princípio Ativo, Tensoativo, Aniônico, Tensoativo não iônico, Estabilizante, Sequestrante, Essência, Corante e Água.

Analisando as posições da Tabela da NCM, aduz que se encontra a posição de nº. 34 que, entre vários produtos, abrange os “Sabões, agentes orgânicos de superfície, preparações para lavagem... e artigos semelhantes”. Mais adiante, na subposição nº. 3402, diz que se verifica que são abrangidos os seguintes produtos: Agentes orgânicos de superfície (exceto sabões); preparações tensoativas, preparações para lavagem (incluindo as preparações auxiliares para lavagem) e preparações para limpeza, mesmo que contenham sabão, exceto as da posição 34.01.

Valendo-se do permissivo do art. 3º do DL nº. 1.154/1971 observa que a NESH esclarece que na posição de nº. 3402 estão incluídos os seguintes produtos:

(...)

B. As preparações para lavagem (incluídas as preparações auxiliares de lavagem) e as preparações para limpeza, à base de sabão ou de outros agentes orgânicos de superfície.

As preparações para lavagem à base de agentes de superfície também se denominam “detergentes”. Este tipo de preparação utiliza-se para lavagem de roupas, louça ou de utensílios de cozinha.

Apresentam-se sob forma líquida, em pó ou em pasta e utilizam-se tanto para fins domésticos como industriais”.

(...)

Diz que é interessante pontuar que a Receita Federal do Brasil, em recente Solução de Consulta acerca da classificação de produto semelhante ao quanto tratado neste item, exarou o seguinte posicionamento:

Preparação auxiliar de lavagem à base de peróxido de hidrogênio, agente orgânico de superfície e agente quelante (sequestrante), para branqueamento de roupas e remoção de manchas, apresentada para venda a retalho em embalagens de plástico com capacidades de 1 e 5 litros, comercialmente denominada "Alvejante sem cloro" 3402.20.00 Solução de Consulta SRRF/Diana (10ª RF) 69/11 – 19/08/2011"

Em sendo assim, afirma que não resta dúvida que se está falando de produtos com o mesmo princípio ativo e com as mesmas características e composição química. Logo, destaca que o agente da fiscalização não pode classificar determinada mercadoria sem qualquer embasamento legal e técnico.

Alega que se verifica no corpo da autuação fiscal que o produto em assunto fora classificado nas subposições da Tabela NCM nº. 2828.90.11, 2828.90.19 e 3206.41.00, que possuem a seguinte descrição: Água sanitária, branqueador ou alvejante. Entretanto, no corpo do AIIM não é possível verificar que fundamento técnico o autuante utilizou para valorar a referida subposição da NCM, pois, conforme dito acima, há que se seguir um verdadeiro roteiro de classificação, sob pena de colocar em xeque todo o conjunto de normas que seguem os países do MERCOSUL.

Diz que buscou apoio técnico para poder valorar suas mercadorias. Dessa forma, requer, de imediato, a juntada do Parecer Técnico nº. 110/2013, emitido em 25.03.2013, no qual restou claro que a classificação adotada por esta Defendente está na mesma linha das diversas normas e regulamentos que regem a Classificação Fiscal de Mercadorias no Mercado Comum do Sul (doc. 3).

Assim, diz que não restam dúvidas de que a classificação fiscal adotada por esta Defendente está correta, não podendo agora a fiscalização, autuá-la sob o fundamento de recolhimento a menor do ICMS ST sob o fundamento de classificação equivocada do produto em destaque.

II.b.2.2 - Da equivocada classificação fiscal do produto CIF Saponáceo – Código interno 193134.

Diz que, tudo quanto dito do produto do item anterior pode ser afirmado em relação ao produto de código interno nº. 193134, uma vez que o fiscal, sem qualquer embasamento técnico, para atribuir a MVA considerou as margens pela NCM nº. 3405.40.00 que tem a seguinte descrição: "pastas, pós, saponáceos e outras preparações para arear".

Destaca que entende que a classificação fiscal correta para este produto é aquela representada pela subposição da Tabela NCM nº. 3402, que possui a seguinte descrição "outros agentes orgânicos de superfície (exceto sabões); preparações tensoativas, preparações para lavagem (incluídas as preparações auxiliares para lavagem) e preparações para limpeza (inclusive multiuso e limpadores), mesmo contendo sabão, exceto as da posição 34.01".

Afirma que a fiscalização alega que a classificação fiscal da mercadoria em comento é diversa da apresentada pela Defendente, no mínimo, deveria trazer no corpo do AIIM parecer técnico que embasasse a referida afirmação. Uma vez que apenas a discricionariedade do autuante não é suficiente para modificar toda a classificação da Tabela NCM.

Dessa forma, ante a ausência de qualquer documentação que possa embasar o entendimento da fiscalização com relação à classificação correta da mercadoria em comento, informa que resta claro que outra sorte não espera a presente infração se não o seu integral cancelamento.

- II.b.3 Do correto recolhimento do ICMS ST com relação às pastas dentifrícias (Close Up).

Diz que, de acordo com o detalhamento do presente AIIM, para valoração da margem NCM para aplicação da MVA, o autuante se valeu da previsão do Convênio ICMS 47/05. A previsão que o autuante faz menção é aquela constante no item 1, do § 1º, da cláusula segunda, que tem a seguinte redação:

(...)

"1. Produtos classificados nas posições 3002 (soros e vacinas), exceto nos itens 3002.30 e 3002.90, 3003 (medicamentos), exceto no código 3003.90.56, e 3004 (medicamentos), exceto no código 3004.90.46, nos itens 3306.10 (dentifrícios), 3306.20 (fios dentais), 3306.90 (enxaguatórios bucais) e nos códigos 3005.10.10 (ataduras, esparadrapos, gazes, sinapismos, pensos, etc.), 3006.60.00

(preparações químicas contraceptivas à base de hormônios) e 9603.21.00 (escovas dentifrícias), todos da NBM/SH (LISTA NEGATIVA):

(...)

Neste contexto, diz que é cediço que a alíquota interna do Estado da Bahia é de 17%. Assim, para alíquota interna da UF de destino de 17%, o referido Convênio determinou que a MVA dos produtos enquadrados no item 1, do § 1º, da cláusula segunda seria de 33,05%. Dentre as referidas mercadorias encontramos aquelas de NCM 3306.10, que são os dentifrícios.

Destaca, também, que, conforme a NF nº. 20199 de abril de 2010, calculou a MVA no percentual de 19,75%, diferentemente do quanto apontado pela legislação, que seria 33,05%. Contudo, observa que isto não quer dizer que há um descumprimento da legislação tributária. Explica-se: “Embora esta Defendente tenha utilizada a porcentagem de MVA em 19,75%, o numerário recolhido aos cofres desse estado corresponde exatamente ao quanto devido, caso utilizasse a porcentagem de 33,05%”.

Traz como exemplo a NF. Nº. 20199 de abril de 2010. “Verifica-se que a Base de Cálculo do ICMS normal seria de R\$ 1.1771,44, aplicando-se a alíquota da MVA utilizada pela Defendente, 19,75%, é encontrado o montante de R\$ 2.121,30”. Por outro lado, se fosse aplicada a alíquota da MVA que a fiscalização alega ser a correta, no caso 33,05%, encontra-se o valor total de R\$ 2.356,90. Porém, o autuante não considerou o quanto previsto na cláusula segunda do Convênio 76/94, mais especificamente o § 5º da referida cláusula. Assim destaca:

“(…)

Cláusula segunda A base de cálculo do imposto para fins de substituição tributária será o valor correspondente ao preço constante da tabela, sugerido pelo órgão competente para venda a consumidor e, na falta deste preço, o valor correspondente ao preço máximo de venda a consumidor sugerido ao público pelo estabelecimento industrial.

§ 1º Inexistindo o valor de que trata o caput, a base de cálculo será obtida, tomando-se por base o preço praticado pelo remetente nas operações com o comércio varejista, incluídos os valores correspondentes a frete, seguro, impostos, contribuições e outros encargos transferíveis ou cobrados do destinatário, ainda que por terceiros, adicionado da parcela resultante da aplicação, sobre o referido montante, do percentual de margem de valor agregado ajustada ("MVA Ajustada"), calculado segundo a fórmula:

"MVA ajustada = [(1+ MVA ST original) x (1 - ALQ inter) / (1 - ALQ intra)] -1", onde: 1 - "MVA ST original" é a margem de valor agregado prevista na legislação do Estado do destinatário para suas operações internas com os produtos mencionados no Anexo Único deste Convênio;

II - "ALQ inter" é o coeficiente correspondente à alíquota interestadual aplicável à operação;

III - "ALQ intra" é o coeficiente correspondente à alíquota interna ou ao percentual de carga tributária efetiva, quando este for inferior à alíquota interna, praticada pelo contribuinte substituto da unidade federada de destino, nas operações com as mesmas mercadorias listadas no Anexo Único.

§ 2º Na hipótese de a "ALQ intra" ser inferior à "ALQ inter", deverá ser aplicada a "MVA - ST original", sem o ajuste previsto no § 1º.

§ 3º Na impossibilidade de inclusão do valor do frete, seguro ou outro encargo na composição da base de cálculo, o recolhimento do imposto correspondente a essas parcelas será efetuado pelo estabelecimento destinatário, acrescido dos percentuais de margem de valor agregado ajustada ("MVA Ajustada").

§ 4º O valor inicial para o cálculo mencionado no § 1º será o preço praticado pelo distribuidor ou atacadista, quando o estabelecimento industrial não realizar operações diretamente com o comércio varejista.

§ 5º A base de cálculo prevista nesta cláusula será reduzida em 10% (dez por cento), não podendo resultar em carga de ICMS inferior a 7% (sete por cento)”.

Destaca que o Convênio diz claramente em redução da Base de Cálculo em 10%, porém, para um melhor controle de suas operações, esta Defendente entende por bem aplicar a referida regra para redução da MVA. O que, ao final, restará com o mesmo resultado de carga efetiva tributada.

Para uma melhor visualização do quanto afirmado acima, utiliza o caso concreto da NF nº. 20199, mais especificamente para a mercadoria de código interno 116267 – Close Up.

Considerando a MVA 19,75%, utilizada por esta Defendente, aplicada sobre o valor dos produtos que é R\$1.771,44, somando-se a essa operação o valor encontrado para a MVA, diz que chega ao montante de R\$2.121,30, que nada mais é do que a base de cálculo ICMS-ST.

Afirma, então, que considerando o quanto determinado pelo § 5º retrocitado, deve ocorrer a redução de 10% na base de cálculo quando da verificação do valor que servirá de parâmetro para o ICMS ST. Pois bem. O valor dos produtos é de R\$1.771,44, somado ao resultado da operação com a MVA com alíquota em 33,05%, encontra-se como resultado o valor total de R\$2.356,90. Porém, conforme dito anteriormente, ao reduzirmos em 10%, de acordo com a regra do Convênio 76/94, chegamos ao mesmo valor quando aplicado a MVA de 19,75%, que é de R\$2.121,21 (base de cálculo ICMS-ST).

Portanto, aduz que não pode a fiscalização apontar que o valor correto para base de cálculo do ICMS ST para a referida mercadoria seria de R\$2.356,90, pois, deixou de observar a regra contida na cláusula segunda do Convênio 76/94, mais precisamente no § 5º.

Dessa forma, não há o que se falar de ausência de retenção a menor e o consequente recolhimento a menor do ICMS ST relativo às pastas dentifrícias, conforme requer a fiscalização, devendo a presente infração ser declarada nula de pronto.

- *II.c - Da Nulidade do Levantamento Fiscal baseado em mera presunção (Infrações 03 e 04).*

Diz que as Infrações 03 e 04 do Auto de Infração em combate têm origem no levantamento quantitativo de estoques por exercício fechado realizado pela r. fiscalização, de onde se extraíram as supostas omissões de saída, conforme demonstrativos anexados ao presente Auto de Infração.

A Defendente chama a atenção que, conforme admitido pela própria r. fiscalização, a conclusão quanto às supostas omissões se deu a partir de presunção. Diz que o procedimento fiscal de autuação baseado em presunção não possui os elementos formadores da convicção do respectivo agente, os quais devem ser sustentados por documentos probatórios ou métodos de avaliação empíricos contundentes.

Além disso, alega que é impossível que a Defendente admita ou se conforme com a interpretação completamente desvinculada da realidade dos fatos ocorridos, principalmente por sua postura negocial e contributiva.

Diz que o exercício do poder de tributar deve se pautar pelos ditames do princípio da legalidade, sendo imperativo que o Fisco assinalasse pelo menos fortes indícios de infração à legislação tributária para autuar o contribuinte, sob pena de total nulidade do trabalho fiscal.

Ressalta que as "suposições" apontadas pela r. fiscalização, além de estarem totalmente equivocadas, só teriam condições de prosperar se viessem acompanhadas de outros elementos ou provas, e desde que todas essas informações e documentos convergissem para a mesma conclusão de falta de recolhimento do ICMS.

Neste aspecto, associados a outras considerações, diz que o presente Auto de Infração foi lavrado com diversos erros, vícios e imperfeições, e não possui a necessária consistência para amparar a autuação e as penalidades aplicadas, visto que se encontra fundado em presunções, ficções ou meros indícios.

Diz que a exigência decorre de pretensas diferenças nos estoques de diversos produtos movimentados pelo estabelecimento autuado no exercício de 2010, em decorrência de levantamentos específicos compreendendo os produtos objeto dessa autuação, os quais estão exteriorizados nos relatórios que a instruem.

No sentido das imperfeições do lançamento, registra que inexistem neste Auto de Infração, e nos documentos que o instruem, qualquer informação acerca dos critérios e metodologia adotados pela r. fiscalização na realização desses levantamentos e elaboração desses relatórios e, por

consequência, na apuração quantitativa e valorativa das diferenças de estoque que alega existirem.

Observa que a r. fiscalização se baseou, unicamente, em documentos fornecidos pela Defendente após regular intimação para seu fornecimento, quais sejam, Livros Registro de Entradas e Saídas e Livros Registro de Apuração e Inventário dos períodos autuados.

Todavia, diz que a prova baseada em arquivos magnéticos de escrituração, como os disponibilizados pela Defendente à r. Fiscalização requer certas cautelas. Em outras palavras, esses arquivos, por si só, não constituem base suficiente para estribar um lançamento tributário, pela fragilidade que ostentam quanto a possíveis equívocos de digitação ou, até mesmo, adulteração involuntária na sua utilização como base para elaboração de levantamentos fiscais.

Para que não restem dúvidas, o que a Defendente pretende ver esclarecido nos presentes autos, é o caráter indiciário da base probatória calcada em arquivos como os fornecidos à r. Fiscalização. Isto posto, diz que a prova cabal em situações de levantamento de estoques e conseqüente verificação de omissões de saída, caso do presente Auto de Infração, deve sempre ficar sujeita à análise física das notas fiscais de entrada e saída, na medida em que os arquivos magnéticos ou físicos de escrita fiscal, constituem meros indícios, não prova definitiva capaz de sustentar um lançamento tributário.

Diante de todos os ângulos aqui abordados, resta claro que, para proceder à autuação, o Fisco deve valer-se de consistentes informações e parâmetros. Isso significa dizer que a metodologia para a análise de dados deve revestir-se de rigor técnico, sob pena de incorrer em absoluta arbitrariedade, principalmente quanto ao resultado da fiscalização.

Nesse contexto, aduz que apenas os fatos aventados pela r. fiscalização neste Auto de Infração, fundados em presunção, são insuficientes para caracterizar qualquer infração, motivo pelo qual o presente Auto de Infração deve ser anulado, para que nada se exija da Defendente a título de imposto, multa e juros.

II.c.2 - Da indevida inclusão dos itens constantes das notas fiscais nº.s 95949 e 123345 no levantamento.

Informa que, em que pese a ampla argumentação exposta sobre a nulidade do lançamento efetuado por mera presunção, vale ainda destacar que o lançamento que deu ensejo ao presente Auto de Infração incorreu em erro fático grave, qual seja, a inclusão indevida das mercadorias referidas na nota fiscal nº 95949 e 123345 (doc. 04) no levantamento quantitativo efetuado pela Autoridade Fazendária em relação ao exercício de 2010.

Destaca que as referidas notas fiscais foram emitidas pelo estabelecimento filial da Defendente (CNPJ 61.068.276/0307-80) situado em Louveira/SP, nos dias 13.12.2009 e 29.12.2009, respectivamente. Conseqüentemente, as mercadorias ali descritas passaram ao controle de estoque da filial baiana na mesma data, ou seja, ainda em 2009. Por outro lado, seu registro fiscal, no estabelecimento destinatário da Defendente (CNPJ 61.068.276/0025-73), foi efetuado no exercício seguinte, qual seja, o dia 11.02.2010, quando ocorreu a entrada física das mercadorias.

Ocorre que o registro das mercadorias referenciadas nas notas fiscais nº.s 95949 e 123345 (doc. 05) no estoque da Defendente, foi efetuado no mesmo dia da emissão da referida nota fiscal de saída do estabelecimento paulista, tendo em vista ser automática a baixa no estoque remetente e a entrada no estoque destinatário, tendo em vista que a defendente utiliza o sistema SAP para controle de seus estoques.

O lapso temporal entre o registro no estoque da filial destinatária - em 2009 - e o registro fiscal - no início de 2010 - ocasionou as diferenças não observadas pela Autoridade Fiscal no momento em que esta efetuou o lançamento do crédito tributário, que por sua vez dão azo ao necessário cancelamento do presente Auto de Infração.

Desta forma, diz que o que se observa no presente caso é que a Autoridade Fazendária, ao efetuar o levantamento quantitativo do estoque da Defendente, não considerou que as

mercadorias discriminadas nas notas fiscais nº 95949 e 123345 – registradas fiscalmente em 11.02.2010 - já haviam sido registradas no estoque no dia da emissão da nota, qual seja, no dia 11.02.2010.

Conclui-se que o trabalho fiscal realizado está equivocado, pois não há que se falar em omissão de saídas depois de levantamento quantitativo, mas sim, em lapso do Agente Autuante, em desconsideração das mercadorias registradas no estoque nos dias da emissão das notas fiscais, cujo registro fiscal foi efetuado em 11.02.2010 (notas fiscais nº 95949 e 123345). Logo, eis que resta caracterizado mais um erro que oportuniza o reconhecimento da improcedência do lançamento que deu origem ao auto de infração ora combatido.

II.c.3 Das Inconsistências do Levantamento Efetuado Pela r. Fiscalização.

Neste ponto, diz a Defendente que passa a demonstrar a completa inconsistência do trabalho fiscal levado a cabo, e que, por via de consequência, aponta para necessidade de cancelamento da presente autuação, no que tange às infrações 03 e 04.

II.c.3.1 - Do hiperdimensionamento na valorização das supostas diferenças de estoque.

Observa que o ponto que merece destaque por parte da Defendente é o fato de que o crédito tributário reclamado não se reveste da liquidez e certeza necessárias, já que as poucas informações que constam nos relatórios que embasam a acusação fiscal ora combatida não se prestam a determinar qual o critério da r. Fiscalização na obtenção do preço médio utilizado na valoração das supostas diferenças de estoque que ela afirma existirem.

Com efeito, diz que os valores denominados pela r. fiscalização, "Preço médio Saída", indicados nos relatórios e cujo critério e metodologia de apuração não são indicados em qualquer documento que instruiu essa autuação (e que, a Defendente sequer conseguiu presumir a forma pelas quais foram apurados) são utilizados na apuração da base de cálculo do ICMS supostamente devido pela Defendente, mediante a multiplicação pelas alegadas diferenças de estoque, e posterior aplicação da alíquota de 17% sobre o resultado obtido.

Afirma que isso resulta a inegável iliquidez e incerteza do crédito tributário, na medida em que, como se disse, nenhuma informação foi prestada pela r. fiscalização acerca dos critérios adotados na apuração dos montantes denominados "Preço médio Saída" constantes dos respectivos relatórios e, por consequência, na apuração das respectivas bases de cálculo.

Declara que tais omissões configuram o cerceamento ao direito de defesa do estabelecimento autuado, posto que, se o mesmo desconhece os critérios e metodologias adotados pela r. fiscalização ao apurar os montantes acima e valorar as supostas diferenças de estoque que afirma existirem, como poderá exercer plenamente o seu direito à ampla defesa e ao contraditório, assegurados pelo texto constitucional.

Aduz o Defendente que a falta de informações acerca dos critérios e metodologias adotadas na apuração dos valores adotados para determinação da base de cálculo do ICMS tido como devido, que se estende por todo este Auto de Infração, representa um vício de nulidade inerente ao trabalho fiscal, na medida em que priva a Defendente de qualquer tipo de controle sobre a composição da exigência que lhe foi efetuada, já que, a rigor, não há meios de se aferir a base de cálculo utilizada para determinação da exigência fiscal.

Nesse contexto, diz que deve o Auto de Infração ser retificado para que se determine a adoção, pela r. fiscalização, dos valores unitários adotados pela Defendente em seus Livros, em substituição aos constantes na peça acusatória, que carecem de qualquer embasamento legal, impossibilitando que ela quantifique a exigência tributária que lhe foi imputada.

Assim, declara que a omissão de uma informação indispensável à quantificação de uma exigência tributária não é compatível com os princípios que devem orientar a conduta da administração pública, enunciados no art. 37 da Constituição Federal, reproduzido no art. da Lei Complementar nº 939/2003, que destaca.

Aduz que a lavratura de um Auto de Infração possui a natureza de um lançamento tributário de ofício e adere integralmente aos princípios constitucionais reproduzidos no dispositivo legal acima destacado. Aduz que é requisito para sua validade que a constituição de crédito tributário observe as leis plenamente revestidas de eficácia e validade e traga explícitos todos os elementos que motivaram a sua prática, sendo defeso à fiscalização ocultar qualquer aspecto inerente à sua conduta. Cita o artigo 142 do Código Tributário Nacional.

Ademais, tendo em vista que o Auto de Infração e Imposição de Multa corresponde ao ato inaugural de um processo administrativo, diz que este deve consignar com clareza os elementos que embasam a pretensão fiscal, assegurando, como já se mencionou, o direito do contribuinte à ampla defesa e contraditório.

Com efeito, pontua que os Autos de Infração devem conter indicação de todos os fundamentos que suportem supostas irregularidades no cumprimento de obrigações tributárias, bem como os elementos necessários à composição de base de cálculo do débito exigido que, segundo se deduz dos relatórios elaborados pela r. fiscalização é o produto da multiplicação (i) das diferenças de estoque apontadas para cada produto pelo, (ii) seus respectivos valores unitários. Na medida em que esses dois fatores são essenciais à constituição do crédito, as autoridades fiscais estão obrigadas a especificar como esses valores foram determinados.

Assim, diante da ausência de um demonstrativo indispensável à mensuração da base de cálculo do débito consubstanciado no presente Auto de Infração, a Defendente indaga como é possível saber se o valor unitário utilizado pela r. fiscalização corresponde realmente ao custo/valor médio de saída de cada produto em relação ao qual foi apurada uma suposta diferença de estoque?

Em face de todo o acima exposto, e outras considerações, diz que não há dúvidas de que os procedimentos adotados por ocasião da lavratura do Auto de Infração em combate comprometem a validade deste lançamento, devendo a exigência nele veiculada ser imediatamente cancelada.

II.c.4 Da ausência de fundamentação legal.

Destaca que, se não bastasse isso, outra mácula, de extrema gravidade, impõe o cancelamento da presente autuação, qual seja, a falta de indicação dos dispositivos legais da suposta infração e da metodologia adotada para o levantamento, como passa a Defendente a demonstrar.

Aduz que todos os dispositivos indicados no Auto de Infração como infringidos pela Defendente estão enunciados no Regulamento do ICMS do Estado da Bahia, ou seja, no Decreto nº 6.284/97, ato normativo expedido por agente do Poder Executivo. Destaca que não há, na peça acusatória, qualquer indicação de dispositivos legais que teriam sido supostamente desobedecidos.

Observa que a Ordem Jurídica Brasileira está fundada no princípio da legalidade, conforme garantia expressa no artigo 5º, inciso II, da Constituição Federal que assegura, literalmente que *"ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude da lei"*. Diz que, como não poderia deixar de ser, o princípio da legalidade está fortemente presente na seara tributária, cabendo mencionar as seguintes diretrizes constitucionais e normas gerais que reforçam esse postulado. Cita o art. 150 da CF/88 e art. 97 do CTN.

Diz que a conduta da Defendente, na condição de contribuinte do ICMS, é definida de acordo com ditames legais que definem o fato gerador desse tributo e que compete à autoridade fiscal indicar os dispositivos legais que teriam sido por ela contrariados. Sob essa perspectiva, aduz que o presente Auto de Infração não pode ser considerado um lançamento válido, na medida em que não contém indicação dos dispositivos legais que teriam sido contrariados pela Defendente.

Esclarece que a indicação, no Auto de Infração em combate, de dispositivos extraídos do Regulamento de ICMS e até mesmo da Portaria da Secretaria da Fazenda não supre a ausência de indicação dos fundamentos legais da suposta infração. Isso porque, diz o Defendente, a função do Regulamento do ICMS aprovado por meio de Decreto Estadual é a de esclarecer o sentido e o alcance das leis regulamentadas, conforme estabelece o artigo 98 do Código Tributário Nacional.

Afirma que o referido diploma não tem o condão de criar autonomamente uma obrigação tributária, prerrogativa esta que compete exclusivamente à lei. Da mesma forma, um Auto de Infração não pode se sustentar apenas com base em alegações de ofensa ao Regulamento do ICMS, sem que se indique qual a lei que teria sido contrariada pelo autuado.

Diante do exposto, conclui que se verifica que o presente Auto de Infração é nulo de pleno direito, por falta de tipificação legal da infração nele capitulada.

II.c.5 Da Perícia Contábil.

Expõe em apertada síntese, que as questões discutidas nestes itens dizem respeito a imprecisões, equívocos e divergências quanto aos critérios utilizados pela fiscalização para **(a)** apurar, por meio de levantamento fiscal, supostas diferenças de estoque e; **(b)** mensurar/valorar tais diferenças.

A esse propósito, diz que indicou as falhas cometidas pelas autoridades fiscais responsáveis pela lavratura do presente Auto de Infração e demonstrou, com exemplos contundentes, que o presente levantamento fiscal apresenta sérias distorções e resulta na apuração de quantias absolutamente despropositadas, sob os aspectos quantitativos e valorativos.

Contudo, para que se tenha a exata dimensão de quanto o levantamento fiscal discrepa da realidade dos fatos, bem como das distorções apontadas em cada tópico desta defesa, faz-se necessária a realização de perícia contábil com os objetivos de comprovar se existem, efetivamente, as pretensas diferenças de estoque apuradas pela r. fiscalização, entre os saldos do estoque inicial e final do período e entre o volume das vendas e o estoque final, mediante consideração de todas as operações que efetivamente resultaram no ingresso desses produtos no estabelecimento autuado, tomando por base não somente os arquivos magnéticos, mas essencialmente as Notas Fiscais, somadas aos livros Registro de Entradas, de Saídas, de Inventário, de Controle da Produção e do Estoque e os registros contábeis, como o razão de estoque.

Após citar o art. 137 do RPAF/99, a Defendente espera e requer desde já, a realização de perícia pelas razões acima expostas, requerendo, igualmente, sua regular notificação para apresentação de quesitos e nomeação de assistente técnico.

• III - Conclusão

Diante de todo o exposto e demonstrado, evidenciada a total falta de fundamento das acusações fiscais, a Defendente, confiante na criteriosa orientação e no elevado saber jurídico do ilustre julgador dessa C. Junta de Julgamento, assim como da própria fiscalização estadual que, por certo reconsiderará a sua posição, espera e requer:

- a) seja declarado nulo o Auto de Infração pela ausência de liquidez e certeza conforme sobejamente demonstrado na presente defesa, em razão dos equívocos cometidos pela autoridade fiscal;
- b) no mérito seja totalmente cancelado o lançamento tributário, para que nada lhe seja exigido à título de ICMS, juros e multa, haja vista a total dissonância com a legislação tributária vigente;

Protesta provar o alegado por todos os meios de prova em direito admitidos, em especial pela juntada de documentos, ainda que posterior, caso se faça necessário à comprovação do alegado.

O d. Agente Fiscal apresenta Informação Fiscal, às fls. 296/299, em que primeiramente destaca as infrações, em seguida entra nas razões de defesa do autuado, conforme a seguir:

-Da Infração 01.

Diz que o autuado reconheceu a procedência da Infração 01 e efetuou o pagamento, conforme comprovante anexo em sua peça defensiva (Doc. 02).

- Da Infração 02.

Diz que, nesta infração, o impugnante apresentou alguns argumentos defensivos que serão analisados separadamente, conforme abaixo:

a) ICMS ST recolhido corretamente e cobrado novamente pela fiscalização.

Aduz que não há cobrança do imposto em duplicidade. De acordo com os arquivos gravados no CD Autenticado, anexos ao PAF e entregues ao autuado, foram elaborados dois demonstrativos para esta infração. Um relatório sintético apresentando o comparativo, por nota fiscal, do valor recolhido, com o valor devido e a diferença a menor devida (pgs. 32 a 37 do PAF).

O outro demonstrativo analítico informa cada item da nota fiscal com o valor recolhido pelo contribuinte e o valor do imposto devido, sendo que a diferença representa o valor do imposto a recolher. Em relação à nota fiscal nº 10381, podemos observar à pg. 26 do PAF que o valor recolhido pela empresa de ICMS ST foi de R\$ 2.593,41, enquanto que o Sistema apurou um valor de imposto devido de R\$ 2.598,09, o que gerou uma diferença de ICMS ST de R\$ 4,68 na referida nota fiscal.

b) Equivocada classificação fiscal dos produtos: BRILHANTE ALVEJANTE UTILE e CIF SAPONÁCEO.

Diz que o autuado alega que a fiscalização aferiu a classificação dos produtos supracitados na tabela NCM de forma equivocada, uma vez que o código NCM/SH correto do produto Brilhante Alvejante Utile é 3402.20.00, conforme Parecer Técnico apresentado em sua peça defensiva.

Esclarece que as apurações das MVA's relativas aos produtos foram feitas de acordo com a descrição constante no Anexo Único do Protocolo 106/2009, bem como através de pesquisas realizadas no mercado, por exemplo: o próprio site da empresa, na internet(www.brilhante.com.br), informa que existem 2 tipos de alvejantes: um a base de cloro e o outro a base de água oxigenada (Peróxido de hidrogênio), sendo este último o caso do Brilhante Alvejante Utile. Na própria embalagem do produto, podemos observar que a empresa informa o produto como sendo alvejante. O mesmo se aplica ao produto CIF Saponáceo.

Após analisar os argumentos defensivos apresentados, decidiu acatar parcialmente as MVA's aplicadas pelo autuado referentes aos produtos: "BRILHANTE ALVEJANTE UTILE" E "CIF SAPONÁCEO", no exercício de 2010. Ressalta que o protocolo ICMS 171/10, efeitos a partir de 01/11/2010, incluiu os produtos com código NCM/SH 3402.20.00 na descrição "Água sanitária, branqueador ou alvejante", conforme Anexo Único, pg. 45 deste Processo Administrativo Fiscal.

Dessa forma, diz que são elaborados novos demonstrativos de débitos com as retificações devidas.

c) Correto recolhimento do ICMS ST referente às pastas dentifrícias.

Destaca que o autuado argumenta que foi utilizada a MVA de 19,75% para as pastas dentifrícias, em detrimento da MVA correta de 33,05% constante do Convênio ICMS 47/05, entretanto, o valor do ICMS ST devido é o mesmo, uma vez que está previsto no § 5º do Convênio ICMS 76/94 uma redução de base de cálculo de 10%.

Neste caso, diz que o argumento defensivo do autuado deve ser acolhido, apesar de aplicar uma MVA menor que o determinado no Convênio ICMS 47/05, o valor final do ICMS ST é o mesmo. O Sistema de fiscalização ao identificar a aplicação de uma MVA menor do que a determinada pela legislação tributária cobrou a diferença do imposto, sem, contudo, aplicar o benefício da redução da base de cálculo. Dessa forma, serão elaborados novos demonstrativos de débitos referentes à infração 02, contemplando a redução de 10% da base de cálculo para as pastas dentifrícias.

Diante do exposto, acata parcialmente os argumentos defensivos apresentados pelo impugnante e retifica a Infração 02 para o valor de R\$ 16.450,14, conforme demonstrativos às fls. 301/310 dos autos.

- Das Infrações 03 e 04.

Diz que o autuado apresenta as seguintes alegações, em sua peça defensiva, para as infrações 03 e 04:

a) Levantamento Fiscal baseado em presunção.

Destaca que as infrações supracitadas foram apuradas através de levantamento quantitativo do estoque por espécie de mercadorias, baseado nos livros e documentos fiscais apresentados pela empresa. A constatação de omissões de saídas de mercadorias mediante levantamento quantitativo de estoques constitui comprovação suficiente da falta de pagamento do ICMS relativo às operações efetuadas pelo contribuinte sem emissão de documentos fiscais e, conseqüentemente, sem lançamento dos valores correspondentes em sua escrita.

Informa que a Auditoria dos Estoques foi elaborada em total obediência ao determinado na portaria SEFAZ 445/98, sendo que, de acordo com o Art. 143 do RPAF/BA " *A simples negativa do cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de legitimidade da autuação fiscal*".

b) Indevida inclusão dos itens constantes das notas fiscais nº 95949 e 123345.

Diz que as referidas notas fiscais constam da relação das entradas das mercadorias do levantamento quantitativo dos estoques, exercício de 2010, conforme CD Autenticado, anexo ao PAF, escriturado na data de 11/02/2010.

Nas entradas de mercadorias no estabelecimento, o § 11 do art. 93 do RICMS/97 determina que os documentos fiscais sejam lançados quando efetivamente destinados ou utilizados na comercialização estando as operações ou prestações subsequentes sujeitas ao imposto.

Os saldos iniciais e finais dos estoques constantes do levantamento quantitativo foram apurados dos Livros de Inventários de 2009 e 2010, respectivamente, declarados pela empresa e registrados na Junta Comercial do Estado, além disso, conforme cópias dos Inventários anexados ao PAF, às págs. 81 a 223, não consta qualquer menção a mercadorias em trânsito.

Observa que o § 1º do Art. 319 do RICMS/97 determina que: "*Os lançamentos nos livros fiscais serão feitos a tinta, com clareza, não podendo a escrituração atrasar-se por mais de 5 dias, ressalvados os livros a que forem atribuídos prazos especiais*".

c) Critério na obtenção do preço médio.

Diz que a base de cálculo do ICMS referente às mercadorias autuadas foi apurada em conformidade com o RICMS/97, Art. 60, Inciso II, alínea "a", que diz que: "*tratando-se de diferença apurada pelo fisco por meio de levantamento quantitativo de estoque, para efeitos de definição do valor unitário da mercadoria: a) apurando-se omissão de saídas: 1 - o preço médio das saídas praticado pelo contribuinte no último mês em que a mercadoria houver sido comercializada no período fiscalizado*".

Observa que foi entregue ao autuado e também consta dos autos, um CD autenticado contendo o demonstrativo dos preços médios das saídas, por produto, calculado como determina a Legislação Tributária, conforme recibo de arquivos eletrônicos assinado por seu representante legal e anexo à pg. 08 deste PAF.

d) Dispositivos legais infringidos.

Esclarece que todos os dispositivos legais infringidos estão enunciados no enquadramento das infrações e na multa aplicada.

Do exposto, informa que ratifica integralmente a Infração 03 e ressalta que a Infração 04 será alterada em função da MVA do produto "CIF SAPONÁCEO", código 193136, reduzindo de 57% para 24%. Assim, a Infração 04 foi alterada para o valor de R\$ 2.286,83.

- Conclusão

Diante do exposto, requer que esse Colendo Conselho de Fazenda, venha a julgar totalmente procedentes as infrações 01 e 03 e parcialmente procedentes as infrações 02 e 04 nos valores de R\$ 16.450,14 e R\$ 2.286,83, respectivamente, do auto de infração nº 293872.0004/14-0, para, afinal, condenar o infrator ao pagamento do débito tributário, objeto do processo em curso, e seus

acréscimos legais, tal como requer e tal como determina a Lei, por constituir-se medida de indelével Justiça.

Voltando aos autos às fls. 329/334, o sujeito passivo apresenta manifestação à Informação Fiscal de fls. 296/299, pelas razões que passo a expor:

Após traçar algumas considerações iniciais, diz que o d. agente Fiscal, em parcial acerto e acolhendo as razões de impugnação, entendeu por bem retificar o trabalho de autuação fiscal para reduzir o montante do suposto débito tributário, porém, requereu a manutenção integral da infração 03, sem fundamentar o motivo da manutenção, e a retificação das infrações 02 e 04.

Explicitado de forma singela o objeto da presente autuação, a Defendente pede vênia para adentrar diretamente no cerne da questão a ser decidida por essa Colenda Junta Julgadora. Preliminarmente, entende que urge reavivar as infrações 03 e 04, extraídas do detalhamento do presente AIIM, na seguinte conformidade:

INFRAÇÃO 03 – 04.05.01- 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 por espécie de mercadorias em exercício fechado.

INFRAÇÃO 04 – 04.05.11- Falta de retenção e o conseqüente recolhimento do ICMS, 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 conseqüentemente sem o respectivo lançamento em sua escrita, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercício fechado.

Neste sentido diz que, em sede de impugnação, a infração 03 é baseada em presunção, uma vez que o levantamento quantitativo de estoques em exercício fechado tem supedâneo tão somente nas informações prestadas por essa Impugnante. Todavia, esta impugnante não se furtará de esmiuçar, uma vez mais, o seu sistema de controle de estoque, bem como trazer à baila mais notas fiscais que deram ensejo à presente autuação.

• **III. Do Sistema SAP.**

Diz que, antes de tudo, vale repisar o quanto já explicado na peça defensiva, que as suposições lançadas pelo Fisco são baseadas no desconhecimento acerca do sistema de controle de estoque e remessa dessa Impugnante, sistema SAP.

Do idioma alemão, *Systeme, Anwendungen und Produkte in der Datenverarbeitung*. Também conhecida em inglês como *Systems Applications and Products in Data Processing* que quer dizer, em português, Sistemas, Aplicativos e Produtos para Processamento de Dados. Este sistema controla o estoque e os dados de alguns milhares de empresas ao redor do planeta, sendo, atualmente, o mais utilizado. Basicamente, ele promete o processamento de informações em tempo real ao longo de toda cadeia empresarial.

Assim, transportando o quanto dito acima para o presente caso, diz que o referido sistema promove, no exato momento da emissão da nota fiscal de transferência, a baixa no estoque da filial remetente e o lançamento no estoque da filial de destino. Ou seja, ocorre imediatamente a subtração no estoque do CD destinatário e a soma daqueles produtos no estoque do CD de destino instantaneamente. Logo, o registro no estoque já se encontra plenamente estabelecido.

Diz, então, que após o registro no estoque, a mercadoria efetivamente passa para a fase de transferência. Nesse momento, a filial destinatária, após o recebimento físico, promove a sua verificação, bem como o lançamento contábil daquela mercadoria recepcionada. Por óbvio, esses dois momentos não coincidem em data, ainda mais quando falamos de um país como o Brasil de dimensões continentais e estradas em péssimas qualidades, sendo dois fatores que influenciam diretamente no tempo de deslocamento interestadual.

Portanto, somente após o recebimento material da mercadoria é que a Impugnante promove o lançamento de todas as mercadorias no seu registro fiscal. Porém, por vezes, todo esse procedimento é desenvolvido ao final do ano e daí decorre a presente autuação.

Não obstante toda argumentação lançada na peça defensiva, na qual a impugnante lançou mão, a título de exemplo, de duas notas fiscais, as quais atendiam a boa parte das mercadorias que a fiscalização supôs que deram saída do estabelecimento sem o respectivo documento fiscal e o consequente recolhimento do ICMS, traz à baila mais algumas notas fiscais, as páginas dos livros fiscais (entrada e saída), tanto do estabelecimento emitente como do destinatário, bem como destrincha o caminho percorrido pelas notas fiscais desde a sua emissão até o seu registro fiscal na filial baiana.

• IV. Do estoque e registro fiscal das notas fiscais de mercadorias em transferência.

Esclarece que o registro das mercadorias referenciadas nas notas fiscais de transferência no estoque da Impugnante, foi efetuado no mesmo dia da emissão das referidas notas fiscais de saída dos estabelecimentos paulista e pernambucano, tendo em vista ser automático a baixa no estoque remetente e a entrada no estoque destinatário.

O lapso temporal entre o registro no estoque da filial destinatária - em 2009 - e o registro fiscal - no início de 2010 - ocasionou as diferenças não observadas pela Autoridade Fiscal no momento em que esta efetuou o lançamento do crédito tributário, que por sua vez dão azo ao necessário cancelamento do presente Auto de Infração.

Diz o defendente que o que se observa no presente caso é que a Autoridade Fazendária, ao efetuar o levantamento quantitativo do estoque, não considerou que as mercadorias discriminadas nas notas fiscais - registradas fiscalmente 2010 - já haviam sido registradas no estoque no dia da emissão da nota, qual seja, no ano de 2009.

Portanto, aduz que, com todo respeito à Autoridade Fazendária, esta fechou os olhos para situação de extrema relevância, pois caso não tivesse considerado, ao apurar as diferenças de estoque de 2010, as mercadorias registradas no estoque nos dias de emissão das notas fiscais, não haveria motivos para a lavratura do presente Auto de Infração, sobretudo porque não iriam existir diferenças no estoque, conforme se vê abaixo.

- IV.1 - NOTA FISCAL nº. 2590 - PRODUTO 64624

A referida Nota Fiscal fora emitida no dia 30.12.2009, pela Unilever Brasil Higiene Pessoal e Limp Ltda. (CNPJ nº. 03.085.759/0017-70), conforme se verifica no livro de Registro de Saída (doc. 1). O produto dessa nota fiscal é o Rexona DEO SPRAY ACTIVE 12x90ML, com nº. de código 64624, com 1080 unidades desse produto.

Segundo o relatório denominado “Auditoria de estoques - 2010 - infração 04.05.01 - exercício fechado”, que serviu como base para a presente autuação, consta uma suposta omissão de 1.800 unidades dessa mercadoria.

Contudo, diz que, diante das provas que serão apresentadas e dos argumentos amplamente explicitados, certamente a presente autuação será revista.

Destaca que, no dia seguinte, a referida nota entrou no Estado de Alagoas, saindo daquele Estado no dia 05.01.2010, em seguida, recebeu o carimbo no posto fiscal do Estado de Sergipe e, finalmente, deu entrada no Estado da Bahia no dia 06.01.2010.

Todo o caminho retro mencionado pode ser visto por meio do documento anexo (doc. 2), no qual se junta a cópia da nota fiscal autenticada com os respectivos carimbos dos postos fiscais.

Na sequência, após o recebimento físico da mercadoria, a mesma foi lançada fiscalmente na contabilidade desta Impugnante, conforme se verifica no livro de Registro de Entradas, ora anexado (doc. 3).

Neste sentido, diz que, cristalino está que a suposta omissão apontada pelo autuante caiu por terra, uma vez que, conforme já exaustivamente explicado, o SAP procede à baixa no estoque da empresa remetente ao passo que acresce no estoque da empresa destinatária a mercadoria em transferência. Porém, nem sempre o registro fiscal coincide com o registro do estoque e por causa desse lapso, quando da verificação do estoque em período fechado, o autuante supôs existir omissão na saída da referida mercadoria.

Diz que a situação mencionada acima é verificada praticamente na integralidade do relatório denominado “Auditoria de estoques – 2010 – infração 04.05.01 – exercício fechado”, conforme se vê abaixo.

1. NOTA FISCAL Nº. 34365 – PRODUTO Nº. 184461 (doc. 4)
Emissão da Nota Fiscal: 28.12.2009 (doc. 5)
Registro Fiscal: 08.01.2010 (doc. 6)
2. NOTA FISCAL Nº. 123345 – PRODUTO Nº. 209478 – 188328 – 206928 – 213619 – 213353 – 211451 (doc. 7)
Emissão da Nota Fiscal: 29.12.2009 (doc. 8)
Registro Fiscal: 11.02.2010 (doc. 9)
3. NOTA FISCAL Nº. 120245 – PRODUTO Nº. 160625 (doc. 10)
Emissão da Nota Fiscal: 29.12.2009
Registro fiscal: 05.01.2010

• **Conclusão**

Por fim, diz que o trabalho fiscal realizado está equivocado, pois não há que se falar em omissão de saídas quando do levantamento quantitativo, mas sim, em um lapso do Agente Autuante, em descon sideração das mercadorias registradas no estoque nos mesmos dias da emissão das notas fiscais, cujo registro fiscal foi efetuado no ano de 2010.

Logo, conclui que resta caracterizado mais um equívoco que oportuniza o reconhecimento da improcedência do lançamento que deu origem ao auto de infração ora combatido.

Em sede de instrução, vê-se na Informação Fiscal às fls. 296 a 299 dos autos, que o agente Fiscal, com as considerações de defesa do autuado (fls. 243/261), após traçar algumas justificativas, reduz a infração 2 para o valor de R\$16.450,14 (fls. 300/310) e a infração 4 para o valor de R\$2.286,83 (fls. 311/313). Por sua vez, em relação à infração 3, sem apresentar qualquer comentário, pede deste Conselho de Fazenda julgar totalmente procedente.

O setor competente da INFAZ, na forma da legislação, deu ciência ao autuado dos termos da Informação Fiscal (fls. 296/299), que volta a se manifestar nos autos (fls. 329/334), onde, dentre outras considerações, destaca que o Fiscal Autuante requereu a manutenção integral da infração 3, sem fundamentar o motivo da manutenção. Nesse diapasão, repisa o quanto já explicado na peça defensiva sobre a infração 3, e traz aos autos novos argumentos de defesa, tanto da infração 3, quanto da infração 4, com a juntada de documentos às fls. 325/359 dos autos.

Sobre os novos argumentos de defesa, tanto da infração 3, quanto da infração 4, não há Informação Fiscal produzida pelo autuante no que prevê a legislação, antes do retorno dos autos ao Conselho de Fazenda para julgamento da lide.

Isto posto, em consonância com o princípio da verdade material, a 5ª JFJ, em pauta suplementar do dia 17/12/2015, às fls. 371/372, decidiu converter o presente processo em diligência à INFAZ de origem, para que sejam adotadas as seguintes providências:

- **Encaminhar o presente PAF ao Fiscal Autuante**, para produzir nova informação fiscal com clareza e precisão, abrangendo todos os aspectos da defesa, em relação às infrações 3 e 4, com fundamentação na forma do § 6º, art. 127, do RPAF/BA, considerando os termos da defesa às fls. 244/261 e novos argumentos defensivos às fls. 329/334 dos autos.

O órgão competente da INFAZ deve cientificar o autuado, mediante intimação, do resultado da nova informação fiscal, com entrega dos documentos acostados aos autos, conforme depreende

os termos do § 7º do art. 127 do RPAF/BA, c/c § 1º, do art. 18, do mesmo diploma legal, com a indicação de 30 (trinta dias) dias para se manifestar, querendo.

Após as providências solicitadas, os autos deverão ser devolvidos ao CONSEF para instrução, visando o devido julgamento.

Em cumprimento ao solicitado em diligência pela 5ª JF, em 17/12/2015, foi produzida nova Informação Fiscal, pelo autuante às fls. 375/377, referente às infrações 03 e 04, na forma abaixo exposto:

Infrações 03 e 04: Diz que as infrações 03 e 04 serão analisadas em conjunto, uma vez que a infração 03 refere-se a falta de recolhimento normal do ICMS relativo às mercadorias comercializadas e não lançadas na escrita fiscal do autuado, enquanto que a infração 04 reclama a falta de retenção da substituição tributária destas mesmas mercadorias apuradas no levantamento quantitativo dos estoques do exercício de 2010.

Sobre a alegação de levantamento fiscal baseado em presunção, esclarece que o levantamento quantitativo dos estoques por espécie de mercadorias, baseado nos livros e documentos fiscais apresentados pela empresa, foi elaborado em total obediência ao determinado na Portaria SEFAZ nº 445/98, sendo que a constatação de omissão de saídas de mercadorias mediante levantamento quantitativo de estoques constitui comprovação suficiente da falta de pagamento do ICMS relativo às operações efetuadas pelo contribuinte sem emissão de documentos fiscais, e conseqüentemente, sem lançamento dos valores correspondentes em sua escrita.

Sobre a alegação da indevida inclusão dos itens constantes das notas fiscais nº 9549; 123345; 2590; 34365; 120245, no levantamento, diz que o autuado argumenta, em sua defesa, que as notas fiscais de transferências de mercadorias supracitadas foram emitidas pelos estabelecimentos filiais emittentes no final de 2009 e, através do seu sistema de controle interno denominado "SAP", imediatamente, as mercadorias foram computadas no estoque da empresa destinatária, ainda em 2009, sendo que o registro fiscal, no livro de entradas, somente ocorreu no exercício seguinte, em 2010, quando da entrada física das mercadorias no estabelecimento.

Complementa dizendo que o autuado alega que as mercadorias já tinham sido incluídas no Registro de Inventário Inicial de 2010 e que, portanto, as referidas notas fiscais deveriam ser desconsideradas do Registro de Entradas de 2010, no levantamento quantitativo dos estoques realizado pela fiscalização.

Observa que o argumento defensivo do autuado não deve prosperar, pois, se fossem acatadas as suas alegações, os seus livros de inventários iniciais e finais, não mereceriam fé, uma vez que não refletem os estoques iniciais e finais mantidos pela empresa. Afirma que a fiscalização do ICMS é subordinada à Lei e não aos sistemas de controles internos das empresas, os quais, poderiam e poderão ser alterados ao talante das conveniências e necessidades, como a que ora se configura, qual seja justificar a flagrante omissão de saídas de mercadorias tributadas. Cita o artigo 330 do RICMS/BA.

Assim, diz que é possível concluir que embora as notas fiscais tenham sido emitidas pelas empresas remetentes no final de 2009, as mercadorias delas constantes somente deveriam ser registradas no registro de inventário de mercadorias do destinatário quando do seu efetivo ingresso no estabelecimento, ou seja, em 2010, salvo se mencionadas separadamente em 2009 como "mercadorias em trânsito ou em poder de terceiros", (§ 2º, Art. 330 do RICMS).

Ressalta, ainda, que os estoques das mercadorias constantes da Auditoria Fiscal foram apurados dos Livros de Inventários Inicial e Final de 2010, apresentados pela empresa à SEFAZ/BA, conforme cópias às fls. 81 a 223 deste PAF.

Sobre a ausência de demonstrativo referente ao cálculo do Preço Médio das Saídas, informa que a base de cálculo do ICMS referente às mercadorias autuadas, nas infrações 03 e 04, foi apurada em conformidade com o Art. 60, Inciso II, alínea "a" do RICMS/97. Diz que foi entregue ao autuado e também consta dos autos, um CD autenticado, contendo o demonstrativo dos Preços Médios das

Saídas, por produto, calculado como determina a Legislação Tributária do ICMS, conforme recibo de arquivos eletrônicos assinado pelo representante legal da empresa e anexo à fl. 09 deste PAF.

Quanto à infração 04, especificamente, afirma que conforme demonstrado na Informação Fiscal e anexos, fls. 296 a 314, foi acatado o argumento da defesa referente à MVA do produto "CIF SAPONÁCEO", código do produto "193136", alterando a MVA de 57% para 24% e, conseqüentemente, reduzindo o valor da Infração 04 para R\$2.286,83.

Diante do acima exposto, conclui que é pela manutenção integral da Infração 03, e a retificação parcial da Infração 04, do valor de R\$ 2.446,85 para o valor de R\$2.286,83.

Retornando aos autos o Contribuinte Autuado às fls. 382/388, após tomar ciência dos termos da Diligência Fiscal produzida pelo d. Agente Fiscal, em atendimento ao solicitado pela 5ª JF, em 17/12/2015 (fls. 371/372), assim se manifestou:

Inicialmente desenvolve um pequeno histórico da motivação que levou a voltar aos autos, em razão dos termos do pedido da Diligência Fiscal solicitada pela 5ª JF, em 17/12/2015, para em seguida posicionar sobre a Informação Fiscal produzida pelo d Agente Fiscal em três partes: (1) do método empregado pelo Fisco; (2) da inconsistência insanável do método fiscal; e (3) das provas no caso concreto.

Sobre o método empregado pelo Fisco, informa entre outras considerações, que a fiscalização, de maneira estanque, isto é, dentro do ano de 2010, e sem considerar o período imediatamente anterior e posterior, realizou o procedimento de levantamento de estoque. Desse procedimento, defende que há inconsistência no trabalho fiscal inteiro. Com isso traz a tona a segunda parte da sua manifestação – a inconsistência insanável do método fiscal.

Após agregar novos argumentos para respaldar seu entendimento de procedimento correto do Agente Fiscal no desenvolvimento do Levantamento Quantitativo de Estoque que deu causa a Infração 03 e por conseqüência a Infração 04, destaca o seguinte exemplo:

“O estabelecimento autuado recebe mercadoria em transferência de outro estabelecimento da mesma empresa. A nota fiscal “X” é emitida pelo estabelecimento emissor para o estabelecimento autuado em 29/12/2009. Por se tratar de uma operação de transferência o Sistema SAP já transfere para o estoque do estabelecimento receptor (Autuado) a mercadoria objeto da nota fiscal “X”, que só será escriturada fisicamente no estabelecimento autuado em 01/01/2010. Ou seja, existe um descasamento entre o momento da escrituração das notas e a transmissão efetiva do estoque”.

Desse exemplo, afirma que é absolutamente impossível a igualdade aritmética entre estoque inicial, mais entradas, menos saídas de notas fiscais registradas, de um lado, e o estoque final, de outro, se for considerado qualquer período isoladamente, seja um ano, seja um mês, seja um dia, no caso de uma empresa de grande porte.

Passando à terceira parte da defesa – provas no caso concreto – diz que à página 25 e seguintes da defesa (fls. 256/257) exemplificou as possíveis distorções decorrentes das notas fiscais nºs 95949 e 123345. Diz que essas notas fiscais foram emitidas pela filial da impugnante situada em Louveira (SP) nos dias 13/12/2009 e 29/12/2009, nessa ordem.

Diz que nessas mesmas datas os estoques da remetente e destinatária (Autuada) sofreram as mutações. Mas apenas em 11/02/2010 essas mercadorias ingressaram fisicamente no estabelecimento da Impugnante, gerando a distorção, conforme a seguir destacado: *“O estoque inicial da impugnante considerado pelo Fisco em 01.01.2010 já computava esses bens, que foram novamente reputados ingressos em 2010 gerando duplicidade.”* Informa, também, que a mesma prova foi feita para as notas fiscais nºs 1590, 34365 e 120245.

Ante o exposto, após traçar outras considerações, reitera todas as razões por si lançadas em suas outras manifestações nestes autos, requerendo o cancelamento do Auto de Infração. Outrossim, especificamente em relação as infrações 03 e 04, entende cabalmente elididas as presunções que levaram ao lançamento fiscal, devendo ser os mesmos igualmente cancelados.

Por fim, a Impugnante requer a este Colendo Órgão Julgador que as intimações referentes ao feito sejam realizadas em nome de Abel Simão Amaro (OAB/SP nº 60.929) e de Filipe Carra Richter (OAB/SP nº 234.393), expedindo-as à Avenida Brigadeiro Faria Lima, 3.477, 16º andar, CEP 04538-133, sob pena de nulidade.

Isto posto, em consonância com o princípio da verdade material, na sessão de julgamento do dia 06/05/2016, em sede de primeira instância, a 1ª JJF, verificando que os argumentos de defesa têm procedência, foi decidido pela “**conversão do presente processo em diligência à Inspeção Fazendária de origem, às fls. 433/435, para o atendimento das seguintes providências, quanto ao Levantamento Quantitativo de Estoque objeto das autuações relacionadas as infrações 03 e 04 do Auto de Infração em tela:**

a) 1ª Providência: encaminhar o presente PAF ao d. Fiscal Autuante para que seja adotado os seguintes procedimentos:

a.1 intimar o autuado a apresentar todos os exemplos de possíveis distorções na apuração do levantamento quantitativo de estoque, objeto da infração 03 e 04, como as aventadas pelas notas fiscais nºs 95949, 123345, 2590, 34365 e 120245, na mesma perspectiva das provas já juntadas aos autos, que diz terem sido emitidas por filiais da impugnante, como transferência para a autuada com movimentação dos seus Estoques de forma integrada (Sistema SAP), nos finais dos exercícios 2009 ou 2010, que tenham sensibilizados o levantamento quantitativo em duplicidade, vez que, à luz dos termos das manifestações de defesa, as mercadorias relacionadas nas citadas notas fiscais teriam sido registradas, também, no Livro de Entrada da autuada no primeiro mês dos exercícios seguintes, quando efetivamente entraram fisicamente as mercadorias no estabelecimento da autuada.

a.2: depois de atendida a intimação destacada no item a.1, e de posse dessas notas fiscais e de outras que porventura o defendente acostar aos autos, constatado que as notas fiscais estão sendo quantificadas em duplicidade apuração do débito das infrações 03 e 04, refazer o Levantamento Quantitativo de Estoque, eliminando as duplicidades identificadas, e ao final, indicar o real valor do débito a ser mantido nas autuações.

a.3: de outro lado, verificado, entretanto, de que efetivamente os argumentos de defesa, não traz nenhuma repercussão no levantamento, em relação a alguma das notas fiscais apresentadas, prestar informação fiscal com clareza e precisão, abrangendo todos os aspectos da defesa com fundamentação na forma do § 6º, art. 127, do RPAF/BA.

b) 2ª Providência: Encaminhar ao órgão competente da INFAZ para cientificar o autuado, mediante intimação, do resultado da nova informação fiscal, com entrega dos documentos acostados aos autos, conforme depreende os termos do § 7º do art. 127 do RPAF/BA, c/c § 1º, do art. 18, do mesmo diploma legal, com a indicação de 60 (sessenta dias) dias para se manifestar, querendo.

Após as providências solicitadas, os autos deverão ser devolvidos ao CONSEF para instrução, visando o devido julgamento.”

Voltando os autos ao agente Fiscal na forma requerida às fls. 433/435 dos autos, o autuante, tomou a decisão unilateral de cumprir, de forma parcial, o pedido de Diligência, ou seja, de refazer o Levantamento Quantitativo de Estoque, objeto das infrações 03 e 04, considerando apenas as notas fiscais nºs 95949, 123345, 2590, 34365 e 120245, destacadas no termo de diligência, sem tampouco desenvolver intimação ao defendente, em relação ao que está posto no “item a.1” do citado expediente.

Mesmo com o cumprimento da Diligência, de forma parcial, às fls. 438/446, são apurados novos débitos para as Infrações 03 e 04, reduzindo o valor original da Infração 3, de R\$141.910,10, para o valor de R\$74.493,76; e o valor original da Infração 4, de R\$2.446,85, para o valor R\$1.607,29.

Na manifestação de fls. 450/458, em face da Informação Fiscal de fls. 438/446, o sujeito passivo traz à tona duas outras notas fiscais (nºs 1568 e 4598) que diz repercutir, também, no Levantamento Quantitativo, além de questões pontuais relacionadas a movimentações de estoque, que também diz repercutir na apuração do débito das Infrações 03 e 04, ou seja, no seu entendimento elidindo totalmente as infrações.

Isto posto, em consonância com o princípio da verdade material, na sessão suplementar do dia 27/10/2016, verificando que o d. Fiscal Autuante **não cumpriu os Termos da Diligência do dia 10/05/2016 (fls. 433/434) na sua totalidade**, quanto ao Levantamento Quantitativo de Estoque objeto das autuações relacionadas as infração 03 e 04 do Auto de Infração em tela, **“a 5ª JF decidiu pela conversão do presente PAF em nova Diligência à Inspetoria Fazendária de origem, como assim está posto nas fls. 481/482 dos autos, para o atendimento das seguintes providências:**

a) 1ª Providência: encaminhar o presente PAF ao d. Fiscal Autuante para que seja adotado os seguintes procedimentos:

a.1 desenvolver nova análise do Levantamento Quantitativo de Estoque, objeto das Infrações 03 e 04, observando os novos exemplos (notas fiscais nºs 1568, 4598), bem assim as considerações de movimentação de inventário, outros argumentos, etc., constante da manifestação de fls. 450/458, que possam repercutir no novo valor dos débitos apurados das Infrações 03 e 04, que reduziu dos valores originais de R\$141.910,10 e R\$2.446,85, para os valores de R\$74.493,76 e R\$1.607,29, respectivamente.

a.2: comprovado de que efetivamente os argumentos de defesa, não elidem efetivamente a infração, prestar informação fiscal com clareza e precisão, abrangendo todos os aspectos da defesa com fundamentação na forma do § 6º, art. 127, do RPAF/BA.

b) 2ª Providência: Encaminhar ao órgão competente da INFAZ para cientificar o autuado, mediante intimação, do resultado da nova informação fiscal, com entrega dos documentos acostados aos autos, conforme depreende os termos do § 7º do art. 127 do RPAF/BA, c/c § 1º, do art. 18, do mesmo diploma legal, com a indicação de 10 (dez dias) dias para se manifestar, querendo.

Após as providências solicitadas, os autos deverão ser devolvidos ao CONSEF para instrução, visando o devido julgamento.”

Ao ser cientificado desse novo pedido de Diligência, conforme depreende os termos do § 7º do art. 127 do RPAF/BA, c/c § 1º, do art. 18, do mesmo diploma legal, o i. agente Fiscal insurge em relação ao pedido da 5ª JF de fls. 481/482, na forma da Informação Fiscal acostada às fls. 486/487, com a manifestação destacada de que mantém a Infração 03, no valor original de R\$141.910,10 e parcialmente a Infração 04 no valor de R\$2.286,83, sem tampouco tomar qualquer atitude em relação ao pedido de Diligência da 5ª JF (fls. 481/482).

Desta forma, na sessão suplementar do dia 30/11/2017, verificando que o d. Fiscal Autuante **não cumpriu os Termos da Diligência do dia 27/10/2016 (fls. 481/482)**, quanto ao Levantamento Quantitativo de Estoque objeto das autuações relacionadas as infração 03 e 04 do Auto de Infração em tela, **“a 5ª JF decidiu pela conversão do presente PAF em Diligência à Inspetoria Fazendária de origem, na pessoa do Srº Inspetor Fazendário, como assim está posto às fls. 503/504 dos autos, para determinar o d. Fiscal Autuante, ou outro Fiscal estranho ao feito, o atendimento das seguintes providências:**

a) 1ª Providência: a partir do resultado da Informação Fiscal de fls. 438/439:

a.1 desenvolver nova análise do Levantamento Quantitativo de Estoque, objeto das Infrações 03 e 04, observando os novos exemplos (notas fiscais nºs 1568, 4598), bem assim as considerações de movimentação de inventário, outros argumentos, etc., constante da manifestação de fls. 450/458, que possam repercutir nos novos valores dos débitos

apurados das Infrações 03 e 04, que reduziu dos valores originais de R\$141.910,10 e R\$2.446,85, para os valores de R\$74.493,76 e R\$1.607,29, respectivamente.

a.2: comprovado de que efetivamente os argumentos de defesa, não elidem efetivamente as Infrações 03 e 04, ou elide parcialmente os valores remanescentes das Infrações 03 e 04 constantes dos demonstrativos que fazem parte integrante da Informação Fiscal às fls. 438/439, prestar informação fiscal com clareza e precisão, abrangendo todos os aspectos da defesa com fundamentação na forma do § 6º, art. 127, do RPAF/BA.

- b) **2ª Providência: Encaminhar ao órgão competente da INFAZ para cientificar o autuado, mediante intimação, do resultado da nova informação fiscal, com entrega dos documentos acostados aos autos, conforme depreende os termos do § 7º do art. 127 do RPAF/BA, c/c § 1º, do art. 18, do mesmo diploma legal, com a indicação de 10 (dez dias) dias para se manifestar, querendo.**

Após as providências solicitadas, os autos deverão ser devolvidos ao CONSEF para instrução, visando o devido julgamento.”

Voltando aos autos, às fls. 508/509, o autuante destaca que, em cumprimento à diligência fiscal solicitada pela 5ª JF do CONSEF, o autuado foi intimado a apresentar a comprovação de que as notas fiscais nº 95949; 123345; 2590; 34365; 120145; 1568; 4598 foram lançadas no Inventário Final de 2009, conforme alega em sua defesa referente às infrações 03 e 04, tendo em vista que as mercadorias ingressaram no estabelecimento no exercício de 2010.

Neste contexto, conforme documento que diz anexar à Informação Fiscal, o autuado não apresentou qualquer documentação que comprovasse as suas alegações constantes da peça defensiva, referentes às notas fiscais.

Após traçar, de forma genérica, outros destaques no sentido de reafirmar que as alegações apresentadas pela defendente nas variadas peças defensivas não procedem, diz que o demonstrativo à fl. 441, em que excluía as notas fiscais 95949; 123345; 2590; 34365; 120145, onde reduziu as infrações 03 e 04, foi elaborado exclusivamente para atender a solicitação da 1ª Junta de Julgamento Fiscal que entendeu que poderia ser pertinente a alegação do autuado e, também, com o único objetivo de possibilitar a ampla defesa e o contraditório, entretanto, diz que, a infração 03 sempre foi mantida integralmente, no valor de R\$141.910,10 e a infração 04 parcialmente no valor de R\$2.286,83.

O Contribuinte Autuado às fls. 513/517 diz que foi intimada novamente sobre os Itens 03 e 04 do Auto de Infração, os quais cobram ICMS próprio e ICMS ST com base em procedimento fiscal de levantamento de estoque que tomou por base o ano calendário de 2010.

Observa que tais itens vêm sendo reiteradamente questionados em diligências, sendo que o agente Fiscal, inclusive, já apresentou a manifestação de fls. 438/439, que excluiu do Auto de Infração as notas fiscais nº 95949; 123345; 2590; 34365; 120145, corroborando com seu entendimento, onde com essa exclusão, o montante cobrado foi reduzido de R\$141.919,10 (item 03) e R\$2.448,85 (item 04) para R\$74.493,76 e R\$1.607,29, respectivamente.

Ao ser notificada dessa Diligência Fiscal, diz que apresentou outras notas fiscais nº 1568; 4598, que aduz, também, comprovar seus argumentos de defesa. Nada obstante a tais fatos, diz que mais uma vez é chamada aos autos para a Fiscalização apurar a procedência da cobrança dos referidos itens.

Esclarece que os itens 03 e 04 do Auto de Infração decorrem de o trabalho fiscal não ter considerado um fato comum à operação de qualquer empresa: “*pequenos lapsos temporais entre anotações no livro razão de estoque e as respectivas emissões de notas fiscais*”. Isto é, diz que as presentes diligências decorrem de a Fiscalização não ter observado as informações relevantes do fim do ano-calendário de 2009 para a apuração do ano calendário de 2010, a despeito, à luz do seu entendimento, da óbvia vinculação entre eles.

Diz, também, que tal inobservância não se trata de mera especulação, pois, na manifestação de

08/06/2016, a Fiscalização admite que jamais observou os documentos do final do ano-calendário de 2009, conforme cópia de documento que acosta à fl. 518 dos autos. Desta forma, diz que, agora são requeridos pela Fiscalização os documentos desse período.

Neste sentido, destacando o art. 142 do CTN, diz que, previamente à autuação, a Fiscalização tem o dever de analisar a documentação pertinente e realizar o trabalho necessário para o período que pretende autuar. Diz que, no presente caso, em verdade, inverteu-se a ordem da coisa: *“a Fiscalização primeiro lançou o crédito tributário e agora realiza reiteradas diligências para apurar se ele tem fundamento”*

Por fim, destacando algumas ementas de julgados deste Conselho de Fazenda, seja de 1ª instância, seja de 2ª instância, reitera todo o alegado nas peças defensivas até o presente momento e requer que seja reconhecida a nulidade do Auto de Infração.

VOTO

Trata-se de Auto de Infração lavrado para constituir crédito no montante de R\$375.741,53, decorrente de 04 (quatro) infrações, todas caracterizadas na inicial dos autos. Quanto à infração 1, o sujeito passivo informa que entendeu por bem realizar seu pagamento. Em sendo assim, não se verificando qualquer contestação na manifestação de defesa, será considerada procedente, por não haver lide. As infrações 2, 3 e 4 são contestadas na sua integralidade, as quais serão a seguir analisadas.

Versa a infração 2 sobre cobrança do ICMS-ST, correspondente ao valor de R\$226.874,68, decorrente de retenção e recolhimento do imposto a menor, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subsequentes nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado, com enquadramento no art. 353, inc. II; art. 126, inc. I, c/c art. 61 do RCIMS-BA, aprovado pelo Decreto nº 6.284/97, mais multa de 60% aplicada na forma do art. 42, inc. II, “a” da Lei 7.014/96, conforme demonstrativo (Anexo II) às fls. 24/59 dos autos.

Em relação à infração 2, o defendente diz que o descrito no demonstrativo (Anexo II) às fls. 24/59 dos autos, que fundamenta a autuação, não é reflexo do quanto determinado na legislação que rege a matéria. Aduz que a caracterização da infração que se refere à cobrança do ICMS, decorrente de retenção e recolhimento do imposto a menor na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subsequentes nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado, diz trazer equívocos os mais diversos na constituição do crédito como: *“equívocos na aplicação da MVA”, “lançamento do imposto já pago como não tivesse ocorrido o pagamento”, “imposto devidamente lançado na nota fiscal e considerado pelo autuante como não houvera sido lançado”, “equivocada classificação fiscal de produtos, concorrendo para o uso da MVA de forma errônea”, etc.* Tudo isso com exemplificação, fundamentação legal e cópia de documentos.

Em sede de informação fiscal, o autuante, sobre os tópicos de contestação explicitados na manifestação de defesa, mais especificamente os itens *“ICMS ST recolhido corretamente e cobrado novamente pela fiscalização”, “equivocada classificação fiscal dos produtos: BRILHANTE ALVEJANTE UTILE e CIF SAPONÁCEO”, e “Correto recolhimento do ICMS ST referente às PASTAS DENTRIFÍCIAS;* acata alguns dos tópicos integralmente, em outros parcialmente, e outros rechaçando, todos com considerações na forma prevista § 6º, do art. 127 do RPAF/99, alterando o valor lançado na autuação de R\$226.874,68, para o valor de R\$16.450,14, conforme novo demonstrativo da infração 2, às fls. 301/303 dos autos.

Voltando aos autos, em vários outros momentos do presente PAF, mais especificamente as manifestações de fls. 329/334, datada de 06/05/15; de fls. 382/388, datada de 23/06/2016; de fls. 450/456, datada de 04/08/16; e mais recentemente a de fls. 508/517, datada de 06/05/2018, o sujeito passivo manteve-se silente sobre os valores remanescentes deste item da autuação.

Há de se ressaltar que nos termos do art. 140 do RPAF, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, o fato alegado por uma das partes, quando a outra não o contestar, será admitido como verídico se o

contrário não resultar do conjunto das provas. Desta forma, porquanto o Contribuinte Autuando não ter apresentado qualquer arguição quanto ao novo demonstrativo de débito da Infração 2, considero que o conjunto das provas apresentado pelo autuante, são suficientes para caracterizar o valor remanescente deste item da autuação.

Em sendo assim, não vendo nada que desabone as retificações efetuadas pelo Autuante no demonstrativo de débito original, alterando o valor lançado no item 2 da autuação de R\$226.874,68, para o valor de R\$16.450,14, entendo restar elidida parcialmente a infração 2, na forma do demonstrativo abaixo. Infração 2 subsistente parcialmente, conforme quadro a seguir destacado:

DT. OCORR.	DT. VECTO;	VALOR HISTÓRICO
31/01/2010	09/02/2010	274,07
30/11/2010	09/12/2010	15.609,88
31/12/2010	09/01/2011	566,19
Infração 2		R\$16.450,14

As infrações 3 e 4 serão tratadas a seguir de forma conjunta. Versa a Infração 3 sobre falta de recolhimento do imposto, no valor de R\$141.910,10, 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 por espécie de mercadorias em exercício fechado, com enquadramento nos artigos 124, inc. I, 201, inc. I, 218, 323 e 331, c/c os arts. 1º, inc. I, 2º, inc. I, 50, 60, inc. II, “a”, 936 e § 3º do art. 938 do RCIMS, aprovado pelo Decreto nº 6.284/97, mais multa de 100% aplicada na forma do art. 42, inc. III, da Lei 7.014/96, conforme demonstrativo (Anexo III) às fls. 60/77 dos autos.

Por sua vez, a infração 4 decorre da falta de retenção e o conseqüente recolhimento do ICMS no valor de R\$2.446,85, 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 conseqüentemente sem o respectivo lançamento em sua escrita, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercício fechado, com enquadramento nos artigos 353, inc. II, 126, inc. I, 218, 323, 331, 361 c/c os arts. 50, 51, 61, 936 e § 3º do art. 938 do RICMS, aprovado pelo Decreto nº 6.284/97, mais multa de 60%, aplicada na forma do art. 42, inc. II, “e” da Lei 7.014/96, conforme demonstrativo (Anexo IV) às fls. 78/80 dos autos.

Constato que o demonstrativo que fundamenta a constituição do débito tributário lançado na infração 4 (Anexo IV), às fls. 78/80, decorre de alguns itens integrantes do demonstrativo que fundamenta a constituição do débito tributário lançado na infração 3 (Anexo III), às fls. 60/77 dos autos. Na infração 3 é cobrado imposto denominado normal, ou seja, decorrente de operações próprias; por sua vez, na infração 4 é cobrado imposto substituído, decorrente das operações próprias registradas no demonstrativo da infração 3, que estejam sob a égide do regime da substituição tributária.

Como tal, o levantamento quantitativo que dá suporte às duas infrações é fundamentado na Portaria nº 445, datada de 10.8.98, que dispõe sobre o alcance dos procedimentos na realização de levantamentos quantitativos de estoques por espécie de mercadorias, no âmbito desse Estado. Vê-se, também, nos autos que o defendente atua no segmento de atacadista, comércio e indústria.

Tanto em relação à infração 3, quanto à infração 4, a defesa traz aos autos várias considerações de inconsistência no trabalho desenvolvido pela fiscalização. Por sua vez, em sede de informação fiscal (fls. 296/299), o autuante passa ao largo das considerações de defesa, informando que ratifica integralmente os termos da infração 3; e em relação à infração 4, altera seu valor de R\$2.446,85, para o valor de R\$2.286,83 (fls. 311/313).

Em consonância com o princípio da verdade material, a 5ª JF, em pauta suplementar do dia 17/12/2015, decidiu converter o presente processo em diligência (fls. 371/372) à INFAZ de origem, para que sejam adotadas as seguintes providências:

“Encaminhar o presente PAF ao Fiscal Autuante, para produzir nova informação fiscal com clareza e precisão, abrangendo todos os aspectos da defesa, em relação às infrações 3 e 4, com fundamentação na forma do § 6º, art. 127, do RPAF/BA, considerando os termos da defesa às fls. 244/261 e novos argumentos defensivos às fls. 329/334 dos autos.” (Grifo acrescido)

Em cumprimento ao solicitado em diligência pela 5ª JF, datada de 17/12/2015, foi produzida nova Informação Fiscal (fls. 375/377), referente às infrações 03 e 04, em que o autuante mantém integralmente a infração 03 e ratifica a alteração da Infração 04, efetuada anteriormente, do valor de R\$2.446,85, para o valor de R\$2.286,83.

Retornando aos autos às fls. 382/388, o defendente, após tomar ciência dos termos da Diligência Fiscal produzida pelo autuante, em atendimento ao solicitado pela 5ª JF, em 17/12/2015 (fls. 371/372), volta à tona seus argumentos de defesa sobre ocorrência da inclusão de itens de mercadorias em duplicidade no levantamento quantitativo, relativo aos itens das notas fiscais nº 9549; 123345; 1590; 34365; 120245. Por tal argumento de defesa, assim exemplifica:

“O estabelecimento autuado recebe mercadoria em transferência de outro estabelecimento da mesma empresa. A nota fiscal “X” é emitida pelo estabelecimento emissor para o estabelecimento autuado em 29/12/2009. Por se tratar de uma operação de transferência o Sistema SAP já transfere para o estoque do estabelecimento receptor (Autuado) a mercadoria objeto da nota fiscal “X”, que só será escriturada fisicamente no estabelecimento autuado em 01/01/2010. Ou seja, existe um descasamento entre o momento da escrituração das notas e a transmissão efetiva do estoque”.

Desse exemplo, afirma que é absolutamente impossível a igualdade aritmética entre estoque inicial, mais entradas, menos saídas de notas fiscais registradas de um lado, e o estoque final de outro, se for considerado qualquer período isoladamente, seja um ano, seja um mês ou seja um dia, no caso de uma empresa de grande porte.

Por outro lado, o autuante assim se posiciona sobre tal argumento de defesa: *“o argumento defensivo do autuado não deve prosperar, pois, se fossem acatadas as suas alegações, os seus livros de inventários iniciais e finais, não mereceriam fé, uma vez que não refletem os estoques iniciais e finais mantidos pela empresa”.* Diz, também, que a fiscalização do ICMS *“é subordinada à Lei e não aos sistemas de controles internos das empresas, os quais poderiam e poderão ser alterados ao talante das conveniências e necessidades, como a que ora se configura, qual seja justificar a flagrante omissão de saídas de mercadorias tributadas. Cita o artigo 330 do RICMS/BA”.*

Isto posto, na sessão de julgamento do dia 06/05/2016, em sede de primeira instância, a 1ª JF, verificando que os argumentos de defesa têm procedência, foi decidido pela **conversão do presente processo em diligência à Inspeção Fazendária** de origem, às fls. 433/435, para o atendimento das seguintes providências, **quanto ao Levantamento Quantitativo de Estoque objeto das autuações relacionadas às infrações 03 e 04 do Auto de Infração em tela:**

a) 1ª Providência: encaminhar o presente PAF ao d. Fiscal Autuante para que sejam adotados os seguintes procedimentos:

a.1 intimar o autuado a apresentar todos os exemplos de possíveis distorções na apuração do levantamento quantitativo de estoque, objeto da infração 03 e 04, como as aventadas pelas notas fiscais nºs 9549, 123345, 2590, 34365 e 120245, na mesma perspectiva das provas já juntadas aos autos, que diz terem sido emitidas por filiais da impugnante, como transferência para a autuada com movimentação dos seus Estoques de forma integrada (Sistema SAP), nos finais dos exercícios 2009 ou 2010, que tenham sensibilizados o levantamento quantitativo em duplicidade, vez que, à luz dos termos das manifestações de defesa, as mercadorias relacionadas nas citadas notas fiscais teriam sido registradas, também, no Livro de Entrada da autuada no primeiro mês dos exercícios seguintes, quando efetivamente entraram fisicamente as mercadorias no estabelecimento da autuada.

a.2: depois de atendida a intimação destacada no item **a.1**, e de posse dessas notas fiscais e de outras que porventura o defendente acostar aos autos, constatado que as notas fiscais estão sendo quantificadas em duplicidade apuração do débito das infrações 03 e 04, refazer o

Levantamento Quantitativo de Estoque, eliminando as duplicidades identificadas, e ao final, indicar o real valor do débito a ser mantido nas autuações.

a.3: de outro lado, verificado, entretanto, de que efetivamente os argumentos de defesa, não traz nenhuma repercussão no levantamento, em relação a alguma das notas fiscais apresentadas, prestar informação fiscal com clareza e precisão, abrangendo todos os aspectos da defesa com fundamentação na forma do § 6º, art. 127, do RPAF/BA.

b) 2ª Providência: Encaminhar ao órgão competente da INFAZ para cientificar o autuado, mediante intimação, do resultado da nova informação fiscal, com entrega dos documentos acostados aos autos, conforme depreende os termos do § 7º do art. 127 do RPAF/BA, c/c § 1º, do art. 18, do mesmo diploma legal, com a indicação de 60 (sessenta dias) dias para se manifestar, querendo.

Voltando aos autos, o autuante (fls. 438/446), na forma requerida às fls. 433/435 dos autos, tomou a decisão unilateral de cumprir de forma parcial o pedido de Diligência, ou seja, de refazer o Levantamento Quantitativo de Estoque, objeto das infrações 03 e 04, considerando apenas as notas fiscais nºs 95949, 123345, 2590, 34365 e 120245, destacadas no termo de diligência, sem tampouco desenvolver intimação ao defendente, em relação ao que está posto no “**item a.1**” do citado expediente, ou seja, intimar o autuado a apresentar todos os exemplos de possíveis distorções na apuração do levantamento quantitativo de estoque, objeto das infrações 03 e 04, como as aventadas pelas notas fiscais anteriormente citadas.

Mesmo com o cumprimento da Diligência de forma parcial, às fls. 438/446, são apurados novos débitos para as Infrações 03 e 04, reduzindo o valor original da Infração 3, de R\$141.910,10, para o valor de R\$74.493,76 (fl. 444); e o valor original da Infração 4, de R\$2.446,85, para o valor R\$1.607,29 (fl. 446).

Na manifestação de fls. 450/458, em face da Informação Fiscal de fls. 438/446, o sujeito passivo traz à tona duas outras notas fiscais (nºs 1568 e 4598), que diz repercutir também no Levantamento Quantitativo, além de questões pontuais relacionadas a movimentações de estoque, que também diz repercutir na apuração do débito das infrações 03 e 04, ou seja, no seu entendimento, elidindo totalmente as infrações.

Isto posto, na sessão suplementar do dia 27/10/2016, verificando que o autuante não cumpriu os Termos da Diligência do dia 10/05/2016 (fls. 433/434) na sua totalidade, quanto ao Levantamento Quantitativo de Estoque objeto das autuações relacionadas às infrações 03 e 04 do Auto de Infração em tela, a 5ª JJF decidiu pela conversão do presente PAF em nova Diligência à Inspetoria Fazendária de origem, como assim está posto nas fls. 481/482 dos autos, para o atendimento das seguintes providências:

a) 1ª Providência: encaminhar o presente PAF ao d. Fiscal Autuante para que seja adotado os seguintes procedimentos:

a.1 desenvolver nova análise do Levantamento Quantitativo de Estoque, objeto das Infrações 03 e 04, observando os novos exemplos (notas fiscais nºs 1568, 4598), bem assim as considerações de movimentação de inventário, outros argumentos, etc., constante da manifestação de fls. 450/458, que possam repercutir no novo valor dos débitos apurados das Infrações 03 e 04, que reduziu dos valores originais de R\$141.910,10 e R\$2.446,85, para os valores de R\$74.493,76 e R\$1.607,29, respectivamente.

a.2: comprovado que efetivamente os argumentos de defesa, não elidem efetivamente a infração, prestar informação fiscal com clareza e precisão, abrangendo todos os aspectos da defesa com fundamentação na forma do § 6º, art. 127, do RPAF/BA.

b) 2ª Providência: Encaminhar ao órgão competente da INFAZ para cientificar o autuado, mediante intimação, do resultado da nova informação fiscal, com entrega dos documentos acostados aos autos, conforme depreende os termos do § 7º do art. 127 do RPAF/BA, c/c § 1º, do art. 18, do mesmo diploma legal, com a indicação de 10 (dez dias) dias para se manifestar, querendo.

Ao ser cientificado desse novo pedido de Diligência, conforme depreende os termos do § 7º, do art. 127 do RPAF/BA, o autuante se insurge em relação ao pedido da 5ª JJF, de fls. 481/482, na forma

da Informação Fiscal acostada às fls. 486/487, com a manifestação destacada de que mantém a Infração 03, no valor original de R\$141.910,10 e parcialmente a Infração 04 no valor de R\$2.286,83, sem tampouco tomar qualquer atitude em relação ao pedido de Diligência da 5ª JJF (fls. 481/482).

Vê-se que o resultado dessa última Diligência Fiscal traz o agravante de que o autuante se insurge sobre o pedido da 5ª JJF, de fls. 481/482, onde além de não cumprir o determinado pelos membros da citada Junta de Julgamento, manifesta-se pelo retorno do demonstrativo de débito da Infração 03, ao valor original de R\$141.910,10, e do valor da Infração 04, ao montante de R\$2.286,83, desconsiderando o valor já alterado das Infrações, pela Informação Fiscal desenvolvida às fls. 433/435, realizada pelo mesmo, como anteriormente destacado, sob a justificativa de que efetuou tal alteração apenas para atender ao pleito da 1ª JJF, que, entretanto, não concorda, restabelecendo o valor que entende ser o devido.

Desta forma, na sessão suplementar do dia 30/11/2017, verificando que o d. Fiscal Autuante **não cumpriu os Termos da Diligência do dia 27/10/2016 (fls. 481/482)**, quanto ao Levantamento Quantitativo de Estoque objeto das autuações relacionadas às infrações 03 e 04 do Auto de Infração em tela, **a 5ª JJF decidiu pela conversão do presente PAF em Diligência à Inspetoria Fazendária de origem**, na pessoa do Sr. Inspetor Fazendário, como assim está posto às fls. 503/504 dos autos, **para determinar** o d. Fiscal Autuante, ou outro Fiscal estranho ao feito, **o atendimento das seguintes providências:**

a) 1ª Providência: a partir do resultado da Informação Fiscal de fls. 438/439:

a.1 desenvolver nova análise do Levantamento Quantitativo de Estoque, objeto das Infrações 03 e 04, observando os novos exemplos (notas fiscais nºs 1568, 4598), bem assim as considerações de movimentação de inventário, outros argumentos, etc., constante da manifestação de fls. 450/458, que possam repercutir nos novos valores dos débitos apurados das Infrações 03 e 04, que reduziu dos valores originais de R\$141.910,10 e R\$2.446,85, para os valores de R\$74.493,76 e R\$1.607,29, respectivamente.

a.2: comprovado de que efetivamente os argumentos de defesa, não elidem efetivamente as Infrações 03 e 04, ou elide parcialmente os valores remanescentes das Infrações 03 e 04 constantes dos demonstrativos que fazem parte integrante da Informação Fiscal às fls. 438/439, prestar informação fiscal com clareza e precisão, abrangendo todos os aspectos da defesa com fundamentação na forma do § 6º, art. 127, do RPAF/BA.

b) 2ª Providência: Encaminhar ao órgão competente da INFAZ para cientificar o autuado, mediante intimação, do resultado da nova informação fiscal, com entrega dos documentos acostados aos autos, conforme depreende os termos do § 7º do art. 127 do RPAF/BA, c/c § 1º, do art. 18, do mesmo diploma legal, com a indicação de 10 (dez dias) dias para se manifestar, querendo.

Voltando aos autos, às fls. 508/509, o autuante destaca que em cumprimento à diligência fiscal solicitada pela 5ª JJF do CONSEF, o autuado foi intimado a apresentar a comprovação de que as notas fiscais nº 95949; 123345; 2590; 34365; 120145; 1568; 4598 foram lançadas no Inventário Final de 2009, conforme alega em sua defesa referente às infrações 03 e 04, tendo em vista que as mercadorias ingressaram no estabelecimento no exercício de 2010.

Neste contexto, conforme documento que diz anexar à Informação Fiscal, o autuado não apresentou qualquer documentação que comprovasse as suas alegações constantes da peça defensiva, referentes às notas fiscais.

Após traçar de forma genérica outros destaques no sentido de reafirmar que as alegações apresentadas pela defendente nas variadas peças defensivas não procedem, diz que o demonstrativo, à fl. 441, em que excluía as notas fiscais 95949; 123345; 2590; 34365; 120145, onde reduziu as infrações 03 e 04, foi elaborado exclusivamente para atender à solicitação da 1ª Junta de Julgamento Fiscal, que entendeu que poderia ser pertinente a alegação do autuado, e também com o único objetivo de possibilitar a ampla defesa e o contraditório, entretanto, diz que a infração 03 sempre foi mantida integralmente no valor de R\$141.910,10, e a infração 04 parcialmente no valor de R\$2.286,83.

O Contribuinte Autuado, às fls. 513/517, diz que foi intimado novamente sobre os Itens 03 e 04 do Auto de Infração, os quais cobram ICMS próprio e ICMS ST com base em procedimento fiscal de levantamento de estoque que tomou por base o ano calendário de 2010.

Observa que tais itens vêm sendo reiteradamente questionados em diligências, sendo que o agente Fiscal inclusive já apresentou a manifestação de fls. 438/439, que excluiu do Auto de Infração as notas fiscais nº 95949; 123345; 2590; 34365; 120145, corroborando com seu entendimento, onde com essa exclusão, o montante cobrado foi reduzido de R\$141.919,10 (item 03), e R\$2.448,85 (item 04), para R\$74.493,76 e R\$1.607,29, respectivamente.

Ao ser notificada dessa Diligência Fiscal, diz que apresentou outras notas fiscais nº 1568; 4598, que aduz também, comprovar seus argumentos de defesa. Nada obstante a tais fatos, diz que mais uma vez é chamada aos autos para a Fiscalização apurar a procedência da cobrança dos referidos itens.

Esclarece que os itens 03 e 04 do Auto de Infração, decorrem de o trabalho fiscal não ter considerado um fato comum à operação de qualquer empresa: *“pequenos lapsos temporais entre anotações no livro razão de estoque e as respectivas emissões de notas fiscais”*. Isto é, diz que as presentes diligências decorrem de a Fiscalização não ter observado as informações relevantes do fim do ano-calendário de 2009, para a apuração do ano calendário de 2010.

Diz também que tal inobservância não se trata de mera especulação, pois na manifestação de 08/06/2016, a Fiscalização admite que jamais observou os documentos do final do ano-calendário de 2009, conforme cópia de documento que acosta à fl. 518 dos autos. Desta forma, diz que agora são requeridos pela Fiscalização os documentos desse período.

Neste sentido, destacando o art. 142 do CTN, diz que previamente à autuação, a Fiscalização tem o dever de analisar a documentação pertinente e realizar o trabalho necessário para o período que pretende autuar. Diz que, no presente caso, em verdade, inverteu-se a ordem da coisa: *“a Fiscalização primeiro lançou o crédito tributário e agora realiza reiteradas diligências para apurar se ele tem fundamento”*

Por fim, destacando algumas ementas de julgados deste Conselho de Fazenda, seja de 1ª instância, seja de 2ª instância, reitera todo o alegado nas peças defensivas até o presente momento, e requer que seja reconhecida a nulidade das Infrações 03 e 04.

Neste contexto, observo que o lançamento de crédito tributário é um ato vinculado, devendo a autoridade fiscalizadora agir nos estritos termos da legislação. Além das regras de direito material que dizem respeito a ser ou não devido o imposto, existem regras de direito formal que determinam como deve proceder o agente fiscal na constituição do crédito. O ato do lançamento tributário é um ato estatal praticado pelo agente Público, que deve seguir as regras do direito formal e material.

No caso concreto, foi apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercício fechado, falta de recolhimento do imposto normal e por substituição, decorrentes de operações de saídas tributadas, efetuadas sem a emissão de documentos fiscais. Em sede de Diligência Fiscal, o agente Fiscal altera o valor apurado do imposto lançado. Momento seguinte desfaz a alteração efetuada e restabelece o valor originalmente autuado, por não acordar com o pedido de Diligência demandado pelo colegiado de primeira instância deste Conselho de Fazenda.

Também o agente Fiscal não atendeu ao pedido deste Conselho de Fazenda para requerer, por Termo de Intimação, documentações que o defendente poderia apresentar para elidir a autuação, como assim manifestara na defesa. Também não desenvolveu os esclarecimentos devidos junto ao sujeito passivo, como assim fora posto nos termos dos vários pedidos de Diligência requeridos pelos membros de primeira instância deste Conselho de Fazenda, em relação aos documentos fiscais acostados aos autos pelo defendente, que entende serem pertinentes à solução da lide. Ademais observa-se que o autuante ao se insurgir quanto ao cumprimento das Diligências Fiscais encaminhadas, pratica um ato com preterição do direito de defesa do sujeito passivo.

Diante do acima exposto, acolho a alegação de nulidade arguida pelo sujeito passivo, do procedimento administrativo fiscal na constituição do crédito tributário relativo aos itens 3 e 4 da autuação, por vícios formais e materiais do procedimento fiscal, que repercute na falta de certeza e liquidez do cálculo do imposto lançado.

Isto posto, consubstanciado no inc. II, do art. 18 do RPAF/BA, c/c inc. IV, alínea “a” do mesmo diploma legal, declaro nulas as infrações 03 e 04 do Auto de Infração em tela, por preterição ao direito de defesa do sujeito passivo e falta de elementos suficientes para se determinar com segurança as infrações cometidas.

Por todo o exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração em tela, por restar integralmente procedente a infração 1, pelo reconhecimento do sujeito passivo; procedente em parte a infração 2 no valor alterado pelo agente Fiscal diante das considerações de defesa do sujeito passivo, que cientificado, não se insurgiu sobre o valor remanescente apontado; e nulas as infrações 3 e 4 por vícios formais e materiais do procedimento fiscal, com repercussão na falta de certeza e liquidez da apuração do imposto lançado.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 5ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **293872.0004/14-0**, lavrado contra **UNILEVER BRASIL LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento de imposto no valor de **R\$20.960,04**, acrescido da multa 60%, prevista no art. 42, incisos II, "e", I da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Esta Junta de Julgamento Fiscal recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169, inciso I, alínea “a” do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 18.558/18, com efeitos a partir de 17/08/18.

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

TOLSTOI SEARA NOLASCO – PRESIDENTE

JOÃO VICENTE COSTA NETO – RELATOR

ANTONIO EXPEDITO SANTOS DE MIRANDA – JULGADOR