

PROCESSO	- A. I. N° 207098.0004/18-9
RECORRENTE	- SUZANO PAPEL E CELULOSE S.A.
RECORRIDA	- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO	- RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 2ª JJF nº 0125-02/18
ORIGEM	- IFEP COMÉRCIO
PUBLICAÇÃO	- INTERNET 09/07/2019

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF N° 0118-11/19

EMENTA: ICMS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUE EM EXERCÍCIO FECHADO. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. **a)** OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. FALTA DE EMISSÃO DE DOCUMENTOS E ESCRITURAÇÃO FISCAL. SAÍDAS COM VALOR SUPERIOR AO DAS ENTRADAS. EXERCÍCIO 2014. **b)** DIFERENÇA DE ENTRADAS E SAÍDAS DE MERCADORIAS. EXIGÊNCIA DE MAIOR EXPRESSÃO MONETÁRIA. EXERCÍCIO. Auditoria efetuada com dados da Escrituração Fiscal Digital – EFD feita pelo sujeito passivo e única com validade jurídica. Procedimento fiscal contou com a participação do contribuinte sendo informado de irregularidades levantadas passíveis de legal correção, antes do AI. Resultado final do procedimento expressa e/ou implicitamente ratificado pelo sujeito passivo, antes do AI. Infração 2 subsistente. **c)** FALTA DE RETENÇÃO. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. OPERAÇÕES DE SAÍDAS SEM EMISSÃO DOS DOCUMENTOS E ESCRITURAÇÃO FISCAL. Infração 3 subsistente. Rejeitada a preliminar de nulidade e indeferido o pedido de diligência. Mantida a Decisão recorrida. Recurso NÃO PROVADO. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata o presente processo de Recurso Voluntário apresentado pela Recorrente, em face da decisão proferida pela 2ª JJF, através o Acórdão JJF nº 0125-02/18, que julgou Procedente o Auto de Infração nº 207098.0004/18-9, lavrado em 31.03.2018, ciente em 18.04.2018, que determinou o recolhimento de ICMS no valor original de R\$6.485.179,38, pelo cometimento das seguintes infrações:

Infração 01 04.05.02

Falta de recolhimento do imposto relativo a omissão de saídas de mercadorias tributáveis efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, sem a respectiva escrituração, decorrente da falta de registro de saídas de mercadorias em valor superior ao das entradas efetivas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercício fechado. Valor: R\$700.196,40. Período: Exercício de 2014. Enquadramento legal: Arts. 2º, I, e 23-B, da Lei 7.014/96, C/C art. 83, I, do RICMS-BA. Multa de 100%, prevista no Art. 42, III, da Lei nº 7.014/96.

Consta da descrição:

Conforme Demonstrativos constantes do Anexo I, referente ao exercício de 2014, cujas cópias foram entregues ao representante legal do estabelecimento em mídia CD-R, mediante recibo, valendo ressaltar que o levantamento quantitativo de estoque foi realizado de acordo com a metodologia consignada nos artigos 13 e 14 da Portaria nº 445/98 e com a Instrução Normativa nº 56/2007.

Infração 02 – 04.05.05

Falta de recolhimento do ICMS constatado pela apuração de diferenças tanto de entradas como de saídas de mercadorias, sendo exigido o imposto sobre a diferença de maior expressão monetária e das operações de

entrada com base na presunção legal de que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou os pagamentos dessas entradas com recursos provenientes de operações de saídas de mercadorias realizadas anteriormente e também não contabilizadas, no mesmo exercício. Valor: R\$ 5.654.726,69. Período: Exercício de 2015. Enquadramento legal: Arts. 4º, § 4º, IV, e 23-A, II, da Lei 7.014/96, C/C art. 13, II, da Portaria 445/98. Multa de 100%, prevista no Art. 42, III, da Lei nº 7.014/96.

Consta da descrição:

Conforme demonstrativos constantes do Anexo II, referente ao exercício 2015, cujas cópias foram entregues ao representante legal do estabelecimento em mídia tipo CD-R, mediante recibo, valendo ressaltar que o levantamento quantitativo de estoque foi realizado de acordo com a metodologia consignada- nos artigos 13 e 14 da Portaria nº 445/98 e com a IN nº 56/2007.

Infração 03 – 04.05.11

Falta de retenção e o consequentemente 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 consequentemente sem o respectivo lançamento em sua escrita, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercício fechado. Valor: R\$130.256,29. Período: Exercício de 2014. Enquadramento legal: Arts. 8º, e 23, II, da Lei 7.014/96. Multa de 60%, prevista no Art. 42, II, “e”, da Lei nº 7.014/96.

Consta da descrição:

O demonstrativo que fundamenta esta infração encontra-se detalhado no Anexo III, referente ao exercício 2014, cujo relatório encontra-se gravado em mídia CD-R entregue ao contribuinte mediante recibo e também anexado ao presente Auto de Infração.

Analisando o Auto de Infração, a defesa apresentada pela autuada, fls. 282 a 295, e a Informação Fiscal prestada pelo autuante, fls. 326 a 334, assim se pronunciou a 2ª JJF:

Conforme acima relatado, o processo em juízo administrativo veicula lançamento de ICMS e sanção tributária acusando o cometimento de três infrações, cujo valor exigido foi apurado mediante levantamento quantitativo de estoque em exercícios fechados.

Examinando os autos constato estar o PAF consoante com o RICMS-BA e com o RPAF-BA/99, pois o lançamento resta pleno dos essenciais pressupostos formais e materiais e os fatos geradores do crédito tributário constam claramente demonstrados.

Assim, considerando que: a) conforme recibo de fls. 03, 04 e 77, cópia do Auto de Infração e dos papéis de trabalho indispensáveis para o esclarecimento dos fatos narrados no corpo do auto foram entregues ao contribuinte; b) na lavratura do Auto de Infração foi devidamente cumprido o disposto no art. 142 do CTN, bem como nos artigos 15, 19, 26, 28, 30, 38, 39 (em especial quanto ao inciso III e §§, 41, 42, 43, 44, 45 e 46, do RPAF; c) o processo se conforma nos artigos 12, 16, 22, 108, 109 e 110 do mesmo regulamento; d) as infrações estão claramente descritas, corretamente tipificadas e têm suporte nos demonstrativos e documentos fiscais autuados, emitidos na forma e com os requisitos legais (fls. 81-152, 154-201, 277-278 e CD de fl. 79); e) as infrações estão determinadas com segurança, bem como identificado o infrator, constato não haver vício a macular o PAF em análise.

Ademais, tendo em vista: a) as disposições da seção XV do RICMS-BA que disciplina a Escrituração Fiscal Digital – EFD (arts. 247 a 256); b) que no curso da fiscalização e antes da lavratura do AI o sujeito passivo foi exaustivamente instado a esclarecer e corrigir dúvidas e/ou incorreções constatadas nos prévios procedimentos de natureza tributária a seu cargo e transmitidas ao fisco - como atestam os documentos de fls. 13, 14, 15-23, 24-25, 26-29 e 32-73, dos autos -, a ponto de, ao final, o sujeito passivo declarar o acerto dos dados transmitidos e ajustados como correto reflexo de sua movimentação empresarial com repercussão no ICMS; d) que cópia da ementa do Acordão JJF Nº 0050-05/07 citado pelo autuado à fl. 291, não serve a esse caso por aqui não ter havido cerceamento ao direito por falta da demonstração da base de cálculo, rejeito o pedido de nulidade formulado.

De igual modo, por considerar suficientes para a formação de minha convicção os elementos contidos nos autos; considera-la destinada a verificar fatos vinculados à escrituração comercial e fiscal ou a documentos que em existindo estão na posse do requerente e cuja prova ou sua cópia simplesmente poderia ter sido por ele juntada aos autos, bem como por considerar que tais documentos, em existindo, não compõem a exceção de apresentação posterior à oportunidade da defesa, como prevista no § 5º do art. 123 do RPAF, indefiro o pedido de diligência suscitado, com fundamento no art. 147, “a” e “b” do citado regulamento.

O Impugnante ataca o mérito do lançamento alegando sua precariedade por conta de equívocos que atribui ao autuante, qual sejam: Infrações 01 e 02: (i) distorções nos valores iniciais e finais de estoque; (ii) utilização de unidades de conversão equivocadas para se chegar às bases de medidas equivalentes (toneladas, caixas, quilos,

etc.); (iii) aplicação de coeficientes de conversão quando as bases estavam parametrizadas; e (iv) Infração 03: cobrança de ICMS-ST para mercadorias não sujeitas ao regime de substituição.

De logo, ressalto tratar-se de tributo originalmente sujeito a lançamento por homologação (CTN: art. 150) em que a legislação atribui ao sujeito passivo a prática de todos os atos de valoração da obrigação tributária, inclusive o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, cabendo a esta apenas homologar os atos de natureza fiscal do contribuinte no prazo decadencial. Nesse caso, ainda que sobre a obrigação tributária não influam quaisquer atos anteriores à homologação, praticados pelo sujeito passivo ou por terceiro, em sendo praticados, os atos são, porém, considerados na apuração do saldo porventura devido e, sendo o caso, na imposição de penalidade, ou sua graduação (§§ 2º e 3º do artigo 150 do CTN).

Neste caso, cabe também frisar que o procedimento do qual resultou o AI deu-se mediante regular aplicação do roteiro de Auditoria de Estoque respaldado na Portaria 445/98 e Instrução Normativa 56/07, da SAT, com base nos arquivos eletrônicos informados pelo sujeito passivo, contendo os registros de sua Escrituração Fiscal Digital – EFD, bem como nas suas NF-es de entradas e saídas, integrantes da base de dados da SEFAZ.

A auditoria foi efetuada através do Sistema Integrado de Fiscalização – SIAF, ferramenta fiscal que, sem modificar os dados registrados pelo contribuinte no SPED, cuja cópia da sua movimentação empresarial com repercussão tributária mensal é transmitida aos entes tributantes. Tais sistemas são os únicos legalmente permitidos, cuja validade jurídica provam a favor e em contra o contribuinte.

Cabe ressaltar que a auditoria por levantamento quantitativo de estoque consiste em uma equação que a partir dos dados do estoque inicial, soma as mercadorias entradas, deduz o estoque final. Assim, caso o contribuinte tenha registrado regularmente sua movimentação e cumprido suas obrigações tributárias (principais e acessórias), suas prévias providências com respeito aos tributos sujeitos à homologação, serão homologadas. Portanto, quando ocorre lançamento de ofício – como nesse caso – por óbvio, e tecnicamente, ocorre por consequência de omissões com descumprimento de obrigação tributária principal, cabendo à Autoridade Fiscal, por dever de ofício, constituir o respectivo crédito tributário.

Conforme já aventado na apreciação preliminar, utilizando-se de expediente acautelatório por parte da Autoridade fiscal, até chegar ao resultado final, a auditoria contou com intensa participação do sujeito passivo.

É que tendo em vista a colaboração determinada pelo art. 6º do Código do Processo Civil (que subsidiariamente se aplica ao processo administrativo) e especificada em direitos e deveres do administrado (arts. 3º e 4º da Lei nº 9.784/99, que embora regule o processo administrativo no âmbito federal, também se aplica ao processo administrativo dos demais entes federativos), seja na fase contenciosa em face da previsão constitucional do art. 5º, LIV e LV da CF/88, seja na fase procedural culminada pelo lançamento que estabelece a relação jurídica (ainda que predominantemente seja regida pelo princípio inquisitório) ocorreu com ampla interação da Autoridade Fiscal autuante com o sujeito passivo.

Nesse sentido, cabe matizar que a colaboração e cooperação mútua devem existir em face do princípio da confiança e boa-fé que devem reinar entre a autoridade fiscal e o contribuinte, já que em face da ordem constitucional vigente, ambos estão estreitamente ligados com noções éticas, expedindo diretrizes comportamentais pautadas em valores reinantes na moral e bons costumes que orientam o agir da Administração Pública e que balizam o comportamento do contribuinte, pois, os atores envolvidos na relação obrigacional tributária respondem pela incolumidade do patrimônio alheio. Ou seja, a Autoridade fiscal pelo patrimônio particular e o administrado pelo patrimônio do público em geral, representado pelo bem e interesse comum, razão maior de existência do Estado e que a Administração, por comando da própria sociedade, tem a irrenunciável função de concretar.

Efetuado o lançamento, o art. 123 do RPAF assegura o direito de o sujeito passivo impugnar o AI de uma só vez, oportunidade em que, por imposição do ônus probatório, deverá pontuar e apresentar todas as provas que lhe favoreçam, sustentando seu direito. Ocorre que, com relação às infrações 01 e 02, do volumoso levantamento quantitativo retratado nos demonstrativos e arquivos autuados, o sujeito passivo apenas trouxe dois exemplos: 01) alegação de que a fiscalização utilizou fatores de conversão equivocados, inclusive mais de um fator de conversão para o mesmo produto, situação que, a despeito do alegado equívoco a seu favor, expressamente confessa omissão de saída para aquele item, ainda que em menor quantidade (fl. 289); 02) alegação de que a fiscalização teria utilizado equivocados critérios para uma movimentação que já estava quantificada em “KG”, mas foi convertida para “Pacote”, e, posteriormente, convertida para KG (fl. 290).

Quanto ao exemplo relativo ao item de código 20058078 – Papel Suzano Report Premium, como acima relatado, cautelarmente a autoridade fiscal oficializou duplamente o sujeito passivo para legal correção já que, sabendo, havia praticado irregularidade com efeito fiscal-tributário, com a qual não pode se beneficiar em matéria de resultado. O mesmo se aplica quanto à alegação do uso do coeficiente de conversão (19,16) que produziu e informou ao fisco (CPC, art. 774; CC, arts. 150 e 1814).

No que diz respeito à exceção que alega para o papel de 60 e 90 cm, nos autos não se vê provada como comanda o art. 123 do RPAF.

Ocorre que com a inserção da Escrituração Fiscal Digital (EFD) pelo Ajuste SINIEF 02/09 e prevista no art. 247 do RICMS/2012, toda escrituração fiscal do contribuinte passou a ser feita por ele em ambiente digital que se culmina no Sistema Público de Escrituração Digital (SPED), administrado pela Receita Federal e compartilhado com as administrações tributárias estaduais. Neste aspecto, o autuado está obrigado à escrituração fiscal digital usando o SPED, único formato legal de escrituração fiscal-contábil para efeito de prova a favor do autuado, desde 01/01/2011.

É que tal sistema consiste na centralização da sistemática do cumprimento das obrigações - principais e acessórias transmitidas pelo contribuinte às administrações tributárias e aos órgãos fiscalizadores, utilizando-se da certificação digital para fins de assinatura dos documentos eletrônicos, garantindo assim a validade jurídica dos mesmos apenas na sua forma digital.

No que interessa para o instante, o Ajuste SINIEF 02/09, dispõe o seguinte:

Cláusula décima O arquivo digital da EFD gerado pelo contribuinte deverá ser submetido à validação de consistência de leiaute efetuada pelo software denominado Programa de Validação e Assinatura da Escrituração Fiscal Digital - PVA-EFD que será disponibilizado na internet nos sítios das administrações tributárias das unidades federadas e da RFB.

§ 1º O PVA-EFD também deverá ser utilizado para a assinatura digital e o envio do arquivo por meio da internet.

§ 2º Considera-se validação de consistência de leiaute do arquivo:

I - a consonância da estrutura lógica do arquivo gerado pelo contribuinte com as orientações e especificações técnicas do leiaute do arquivo digital da EFD definidas em Ato COTEPE;

II - a consistência aritmética e lógica das informações prestadas.

§ 3º O procedimento de validação e assinatura deverá ser efetuado antes do envio do arquivo ao ambiente nacional do Sistema Público de Escrituração Digital - SPED.

§ 4º Fica vedada a geração e entrega do arquivo digital da EFD em meio ou forma diversa da prevista nesta cláusula.

Cláusula décima primeira O arquivo digital da EFD será enviado na forma prevista no § 1º da cláusula décima, e sua recepção será precedida no mínimo das seguintes verificações:

I - dos dados cadastrais do declarante;

II - da autoria, autenticidade e validade da assinatura digital;

III - da integridade do arquivo;

IV - da existência de arquivo já recepcionado para o mesmo período de referência;

V - da versão do PVA-EFD e tabelas utilizadas.

§ 1º Efetuadas as verificações previstas no caput, será automaticamente expedida pela administração tributária, por meio do PVA-EFD, comunicação ao respectivo declarante quanto à ocorrência de um dos seguintes eventos:

I - falha ou recusa na recepção, hipótese em que a causa será informada;

II - regular recepção do arquivo, hipótese em que será emitido recibo de entrega, nos termos do § 1º da cláusula décima quinta.

§ 2º Consideram-se escriturados os livros e o documento de que trata o § 3º da cláusula primeira no momento em que for emitido o recibo de entrega.

§ 3º A recepção do arquivo digital da EFD não implicará no reconhecimento da veracidade e legitimidade das informações prestadas, nem na homologação da apuração do imposto efetuada pelo contribuinte. (grifos meus)

Ora, a atual sistemática das informações fiscais tem a finalidade de possibilitar ao Fisco o conhecimento e o direto acesso à movimentação empresarial no que diz respeito às obrigações tributárias do contribuinte, de modo a que os procedimentos tributários regidos pelo princípio da inquisitoriedade, à exemplo do lançamento tributário, possam ser levados a cabo unilateralmente pela Administração ativa, até sem a necessidade da participação do contribuinte, em certos casos.

Nesse contexto, é fato que a regular EFD oferece a possibilidade para o Fisco atuar de ofício no sentido de homologar ou não as prévias atividades do contribuinte com respeito ao ICMS e, quando a EFD se apresentar inconsistente, intimar o contribuinte a regulariza-la, como aconteceu nesse caso.

Nesse sentido, a amplitude e intensidade da correspondência entre a Autoridade fiscal e prepostos do contribuinte, alertando-lhes acerca de irregularidades constatadas nos procedimentos prévios a cargo do sujeito passivo, especialmente quanto à regularização dos fatores de conversão, demonstra o empenho da Autoridade Fiscal para levar excelência à auditoria entabulada pelo roteiro de quantitativo de estoque que, ao fim e ao cabo, resume-se à uma equação matemática que não leva constatar-se infração quando o sujeito passivo mantém seu movimento empresarial cumprindo as obrigações tributárias consoante à legislação pertinente, o que se há de refletir nas informações transmitidas pela EFD.

Assim, considerando: a) a boa fé do sujeito passivo ao taxativamente declarar a correção dos fatores de conversão de modo reiterado a ponto de esgotar os questionamentos que lhe foram feitos a respeito, inclusive quanto à aplicação de coeficientes de conversão quando as bases já estarem parametrizadas (docs. fls. 32, 44-45); b) que caso tenha prestado falsa informação, atitude com a qual não pode beneficiar-se em face de que a ninguém é permitido lucrar de sua conduta ilícita ou beneficiar-se de sua própria torpeza, princípio esparsamente acolhido pelo Direito brasileiro (CPC, art. 774; CC, arts. 150 e 1814); c) que ao contrário do pretendido, o único exemplo aportado pelo Impugnante ratifica a existência de omissão constitutiva da infração capitulada, tenho as infrações 01 e 02, como subsistentes.

Com relação à Infração 03, o Impugnante se restringe à alegação de os itens que relaciona à fl. 294, não se submetem ao regime tributário antecipado por ST, vez que seriam excetuados do item 12.18 do Anexo I do RICMS-BA. Neste particular, a despeito das descrições estabelecidas pelo sujeito passivo e coladas à peça defensiva (fl. 294) serem insuficientes para relacionar as mercadorias com assertiva alegada, já que necessitam de provas complementares para tanto, de pronto observo que tais itens não compõem a exação fiscal dessa infração, uma vez que seus códigos não constam da omissão apurada e espelhada no demonstrativo que suporta o ICMS exigido (fls. 277-278). Portanto, infração não elidida e, por consequência, também subsistente.

Quanto ao ônus probatório, ao fisco cabe provar o cometimento das infrações, o que no caso foi feito com aportação de vasta documentação aos autos e que se vê claramente indicada e referenciada no índice que compõe a primeira folha do PAF. Do mesmo modo, compete ao sujeito passivo comprovar indubidavelmente as alegações defensivas, o que não ocorreu neste PAF, especialmente apontando objetiva e analiticamente todas as inconsistências que veja no procedimento fiscal que apenas fez esquematizar a escrituração fiscal produzida pelo próprio impugnante, no sentido de homologar o cumprimento de suas obrigações tributárias principais. Impõe-se, portanto, as disposições expostas nos artigos do RPAF abaixo reproduzidos:

Art. 140. 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.

Art. 141. Se qualquer das partes aceitar fato contra ela invocado, mas alegar sua extinção ou ocorrência que lhe obste os efeitos, deverá provar a alegação.

Art. 142. A recusa de qualquer parte em comprovar fato controverso com elemento probatório de que necessariamente disponha importa presunção de veracidade da afirmação da parte contrária.

Art. 143. A simples negativa do cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de legitimidade da autuação fiscal.

Voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração

Tendo ciência da decisão proferida pela 2ª JJJ, inconformada, e tempestivamente, a Recorrente apresentou Recurso Voluntário, buscando a sua reforma e consequente desconstituição do débito que lhe foi imputado.

De início, em sua peça recursiva, a Recorrente afirma a tempestividade do seu recurso, afirmindo estar o mesmo amparado no que dispõe o artigo 169, inciso I, alínea “b” do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal (“RPAF”) do Estado da Bahia, Decreto nº 7.629 de 1999, requerendo o encaminhamento a uma das Câmaras de Julgamento Fiscal, pugnando pelo provimento ao mesmo e a reforma da decisão de que ora recorre, tornando-a insubsistente.

Discorre a Recorrente sobre o conteúdo da autuação, reproduzindo o descrito pelo preposto autuante, informando haver apresentado impugnação à mesma, não acatada pela 2ª JJJ, conforme acórdão acima referenciado, afirmindo estar apresentando o Recurso Voluntário amparada em “remansosa” jurisprudência e documentação que inquinam para o acatamento à sua pretensão de nulidade da autuação.

Afirma a Recorrente que a decisão deve ser reformada diante da precariedade do trabalho fiscal onde o autuante teria cometido graves equívocos de premissas e procedimentais que dificultaram, inclusive, a sua ampla defesa, para em seguida apresentar quais seriam estes

procedimentos, como informa:

Os equívocos cometidos, os quais serão abordados na sequência de forma mais detida, decorrem de:

- (i) distorções nos valores iniciais e finais de estoque;*
- (ii) utilização de unidades de conversão equivocadas para se chegar às bases de medidas equivalentes (toneladas, caixas, quilos, etc.);*
- (iii) aplicação de coeficientes de conversão quando as bases já estavam parametrizadas; e*
- (iv) cobrança de ICMS-ST para mercadorias não sujeitas ao regime de substituição.*

Em seguida comenta o fato de a 2ª JJF não haver acatado a sua preliminar de nulidade, destacando que utilizou um esforço hercúleo para entender a autuação e ter condições de promover a sua defesa e que os lançamentos fiscais consubstanciados, precípua mente nas infrações 01, 02 e 03 do auto, foram realizados de maneira precária sendo, portanto, nulos.

Antes de adentrar ao mérito da lide, a Recorrente, como suporte da sua argumentação, transcreve o artigo 142 do CTN, como abaixo:

“Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.”.

Repete a afirmativa da falta de clareza do autuante ao concluir a sua peça fiscalizatória, que estaria eivada de equívocos crassos ao identificar divergências nos seus estoques, além de não haver o mesmo atentado para as particularidades das mercadorias pela mesma comercializada, em especial quanto à substituição tributária.

Analisando a metodologia utilizada pelo autuante para apuração do que lhe é imputado, transcreve trecho da informação fiscal onde o mesmo define o modo de apuração dos estoques e suas possíveis diferenças, que resultariam em cobrança, como ocorreu no presente processo, destacando que “*cumpriu de forma correta todas as suas obrigações tributárias (principais e acessórias), inclusive, realizou todas as retificações solicitadas, tendo indicado todos os fatores de conversão de unidade aplicáveis às suas mercadorias, e também, porque a D. Fiscalização não se utilizou da metodologia correta para apurar as diferenças de entradas e saídas do estoque da Recorrente.*”

Destaca que não teria o autuante utilizado corretamente os fatores de conversão dos produtos analisados, que deveria tomar por base comum a unidade “quilo” e aplicar as diversas variáveis oriundas de Caixas, Pacotes, Toneladas, etc., e que, em assim não fazendo, chegando a utilizar mais um fator para a mesma situação, determinou apuração irregular e errônea do quanto seriam os seus estoques.

Apresenta como exemplo da aplicação errônea de fatores de conversão os lançamentos referentes aos itens cadastrados sob os códigos 20005603, 20058196, 70003239, 70003279, 20058078 e 20046572 (**Doc. 02 a Doc.07**), pelos quais se constata que os fatores de conversão (**Doc. 08**) não foram utilizados de maneira correta.

Apresenta como exemplo de “erro crasso” do autuante o registro de apuração do produto “Papel Suzano Report Premium”, como abaixo:

Omissão Apontada pela D. Autoridade Fiscal

AUDITOR										
Código	Unid	Descrição		Omiss Entr VVI Unit	Valor Omissões	Perc Oper Trib	Vl Reduzida	Bc	Aliq Icms	Vl Icms Aud
200580 78	KG	PAPEL SUZANO REPORT PREMIUM		11.141.861,4	16.378.536,2	76,07	12.458.619,9	17,0 0	2.117.965,3	

			2	8		2		9
--	--	--	---	---	--	---	--	---

Item	Num Doc	Data	Ité m	Un id	Qua nt	Fat Conv	Unid Inv	Qtd Inv	Fat Conv Grupo	Conv	Unid Grupo Estq	Quant Conv	Vl Item	VILiqI tem
20058	20971	09/12/2015	001	PC T	12320	19,16	CXA	5.521.898,510	23,3928		KG	5.521.898,510	42.462,2,52	42.462,52
078														

Informa a Recorrente: *No exemplo acima, para parametrizar os fatores, a D. Autoridade Fiscal, ao invés de converter Pacote (“PCT”) para KG, utilizou um Fator de Conversão aleatório (19,16), para, na sequência, utilizar o Fator de conversão Caixa (“CXA”) para KG:*

PCT	Fator utilizado	Resultado
12320	19,16	236.051,2
Resultado “1a Conversão”	Fator Utilizado	Resultado
236.051,2	23,3928	5.521.898,5

TABELA DE CONVERSÕES DO PRODUTO

Exibir material 0020058078 (Produto acabado MI)

Dados principais

Textos breves Unidades de medida EANs adicionais Dados do documento T...

Material : 0020058078 EPM075 C C BR 0210X0297 RF 00500 10 056

Unidades de medida/EAN/dimensões									
X	UMA	Texto ...	<...	Y	UMB	Texto ...	Un...	Número	UMI
1	KG	Kg	<... 1		KG	Kg	KG	1,000	KG
28.000	FL	Folha	<... 131		KG	Kg		0,005	KG
1.000	M2	m2	<... 75		KG	Kg		0,075	KG
71.701	LB	Libra	<... 32.523		KG	Kg		0,454	KG
560	PCT	Pacote	<... 1.310		KG	Kg		2,339	KG
56	RES	Resma	<... 131		KG	Kg		2,339	KG
56	CXA	Caixa	<... 1.310		KG	Kg		23,393	KG
1	TON	Tonelada	<... 1.000		KG	Kg		1.000,000	KG
1	PAL	Palete	<... 1.310		KG	Kg		1.310,000	KG
1	ZST	UEst	<... 1.310		KG	Kg		1.310,000	KG

Considerando um absurdo a forma como o autuante efetuou a apuração dos estoques, citando o caso acima transcrito, afirma textualmente: *“quem tem o dever de fiscalizar e lançar corretamente qualquer acusação fiscal é a Administração Fazendária. Ainda, faz-se imperioso que os lançamentos estejam sempre lastreados em fatos e não em imperícias cometidas pelas D. Autoridades Fiscais.”*

Afirma a Recorrente que, aceitar apurações desta forma, seria admitir que a fiscalização autuasse os contribuintes e deixasse a seu cargo a identificação do que se pretende e a demonstração do que conteria de erros nestes trabalhos.

Ainda de relação à nulidade da autuação, cita decisões que embasariam a sua pretensão, como abaixo:

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL ACÓRDÃO CJF Nº 0318-12/04 EMENTA: ICMS. NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. FALTA DE DEMONSTRAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DO IMPOSTO. É nulo o procedimento fiscal que não contenha, de forma clara e comprehensiva, a demonstração da base de cálculo e o método aplicado para a apuração do imposto. Aplicação da Súmula nº 1 do CONSEF. Modificada a Decisão. Recurso PROVÍDO. Decisão unânime.

5ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL ACORDÃO JJF Nº 0050-05/07 EMENTA: ICMS. NULIDADE DO PROCEDIMENTO. CERCEAMENTO DE DEFESA. FALTA DE DEMONSTRAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. De acordo com a Súmula nº 1 deste Conselho de Fazenda Estadual é nulo o procedimento fiscal que não contenha, de forma clara e compreensiva, a demonstração da base de cálculo e o método aplicado para a apuração do tributo. Auto de Infração NULO. Decisão unânime.

Afirma a Recorrente que o levantamento de relação à Substituição Tributária também está eivado de nulidade, em face de haver sido efetuado de forma equivocada.

Destaca a contrariedade da decisão, transcrevendo trecho da decisão da 2ª JJF, como abaixo:

"Efetuado o lançamento, o art. 123 do RPAF assegura o direito de o sujeito passivo impugnar o AI de uma só vez, oportunidade em que, por imposição de ônus probatório, deverá pontuar e apresentar todas as provas que lhe favoreçam, sustentando seu direito. Ocorre que, com relação às infrações 01 e 02, do volumoso levantamento quantitativo retratado nos demonstrativos e arquivos autuados, o sujeito passivo apenas trouxe dois exemplos: 01) alegação de que a fiscalização utilizou fatores de conversão equivocados, inclusive mais de um fator de conversão para o mesmo produto, situação que, a despeito do alegado equívoco a seu favor, expressamente confessa omissão de saída para aquele item, ainda que em menor quantidade (fls. 289); 02) alegação de que a fiscalização teria utilizado equivocados critérios para uma movimentação que já estava quantificada em 'KG', mas foi convertida 'Pacote', e, posteriormente, convertida para KG (fl. 290)." (grifo nosso)

Apresenta como explicação para o que acima afirma o relatório da 2ª JJF que “a Recorrente não conseguiu nem ao menos entender o racional desenvolvido pela D. Autoridade Fiscal.”, complementado com a afirmativa: “a defesa feita de forma a trazer elementos exemplificativos não demonstra descaso, por parte da Recorrente, mas sim sua real dificuldade em entender e consequentemente se defender do lançamento tributário, o qual foi feito de forma totalmente precária e afrontosa aos princípios basilares do direito tributário”.

Destaca que apresentara não apenas dois exemplos de erros nos demonstrativos, mas, na realidade, seis, onde teriam ocorrido divergências nos fatores de conversão, de onde busca comprovar a posição contraditória do julgamento, quando de relação ao posicionamento da Recorrente, afirma que a mesma *“expressamente confessa omissão de saída para aquele item, ainda que em menor quantidade (fls. 289)”*.

Afirma a Recorrente que o fato de haver admitido o erro na determinação dos estoques de alguns produtos comercializados não implica em que isto se justifique a que seja generalizada a apuração, estendendo este entendimento para todo o levantamento efetuado, destacando que o único meio de efetuar uma verificação real seria através uma diligência contábil, também negada pelo ilustre relator do processo na 2ª JJF.

Reitera a Recorrente que *“não restam dúvidas acerca da nulidade do lançamento fiscal ora combatido, ante a total precariedade do trabalho fiscal”*.

Abordando a infração 03 protesta a Recorrente pela manutenção determinada pela 2ª JJF sob a alegação de que o produto objeto da autuação não se enquadra no Anexo I do RICMS, não estando, desta forma. Sujeito à substituição tributária, apresentado o item 12.18 do referido Anexo I, como transcreve:

12.18	19.018.00	4809 4816	Papel-carbono, papel autocopiativo (exceto os vendidos em rolos de diâmetro igual ou maior do que 60 cm e os vendidos em folhas de formato igual ou maior do que 60 cm de altura e igual ou maior que 90 cm de largura) e outros papéis para cópia ou duplicação (incluídos os papéis para estêncis ou para chapas ofsete), estêncis completos e chapas ofsete, de papel, em folhas, mesmo acondicionados em caixas	Prot. ICMS 109/09 – BA e SP Prot. ICMS 28/10 – BA e MG	133,49% (Aliq. 4%) 126,19% (Aliq. 7%) 114,03% (Aliq. 12%)	133,49% (Aliq. 4%) 126,19% (Aliq. 7%) 114,03% (Aliq. 12%)	99,44%
-------	-----------	--------------	---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------	-----------------------------------------------------------	-----------------------------------------------------------------	-----------------------------------------------------------------	--------

Afirma que o papel comercializado enquadra-se na exceção preconizada no dispositivo acima, por possuir as dimensões de 66 cm de altura e 96 cm de largura, como abaixo:

CÓDIGO	DESCRIÇÃO	NCM
0090001447	ACOT053 EXC CN 0660X0960 CO F 250 CFB VT	0048092000
0090001655	ACOT054 EXC BR 0660X0960 CO F 250 CB VT	0048092000
0090001656	ACOT054 EXC VD 0660X0960 CO F 250 CF VT	0048092000
0090001657	ACOT053 EXC BR 0660X0960 CO F 250 CFB VT	0048092000
0090001659	ACOT054 EXC RO 0660X0960 CO F 250 CF VT	0048092000
0090001660	ACOT051 EXC BR 0660X0960 CO F 250 CF VT	0048092000
0090001661	ACOT054 EXC CN 0660X0960 CO F 250 CF VT	0048092000
0090001662	ACOT054 EXC AZ 0660X0960 CO F 250 CF VT	0048092000
0090001671	ACOT053 EXC AZ 0660X0960 CO F 250 CFB VT	0048092000
0090001672	ACOT053 EXC VD 0660X0960 CO F 250 CFB VT	0048092000
0090001683	ACOT053 EXC RO 0660X0960 CO F 250 CFB VT	0048092000
0090002226	ACOT052 NEO AZ 0660X0960 CO F 500 CFB JH	0048092000
0090002227	ACOT052 NEO VD 0660X0960 CO F 500 CFB JH	0048092000
0090002232	ACOT052 NEO RO 0660X0960 CO F 500 CFB JH	0048092000
0090002237	ACOT055 NEO BR 0660X0960 CO F 250 CB JH	0048092000
0090002238	ACOT055 NEO AZ 0660X0960 CO F 250 CF JH	0048092000
0090002239	ACOT055 NEO BR 0660X0960 CO F 250 CF JH	0048092000
0090002240	ACOT055 NEO CN 0660X0960 CO F 250 CF JH	0048092000
0090002241	ACOT055 NEO RO 0660X0960 CO F 250 CF JH	0048092000
0090002242	ACOT055 NEO VD 0660X0960 CO F 250 CF JH	0048092000
0090002243	ACOT052 NEO AZ 0660X0960 CO F 250 CFB JH	0048092000
0090002244	ACOT052 NEO BR 0660X0960 CO F 250 CFB JH	0048092000
0090002245	ACOT052 NEO CN 0660X0960 CO F 250 CFB JH	0048092000
0090002246	ACOT052 NEO RO 0660X0960 CO F 250 CFB JH	0048092000
0090002247	ACOT052 NEO VD 0660X0960 CO F 250 CFB JH	0048092000

Diante do que apresenta na tabela acima, requer, também a nulidade desta infração.

Por fim, tratando DO PEDIDO, assim se pronuncia:

Diante do exposto, requer seja acolhido o presente Recurso Voluntário para que seja reformado o r. acórdão (Acórdão JJF nº 0125-02/18) ora recorrido, de forma que seja integralmente cancelado o Auto de Infração subscrito sob o PTA de nº 2070980004/18-9, eis que patente a inexigibilidade do crédito tributário ante a precariedade do trabalho fiscal.

Subsidiariamente, caso o entendimento não seja pela invalidação do lançamento do crédito tributário, o que se admite apenas em homenagem ao princípio da eventualidade, a Recorrente requer seja o julgamento convertido em diligência para que os valores do Auto de Infração sejam corretamente apurados.

Por fim, requer seja concedida a realização de sustentação oral, nos termos do artigo 163 do RPAF e do artigo 64, III, do Regimento Interno do CONSEF, ao advogado Felipe Affonso Behning Manzi, e-mail: felipemanzi@suzano.com.br, telefone: (11) 3503-9655.

VOTO

Reporta a lide, no presente processo, à apreciação da nulidade pretendida pela Recorrente em face da autuação que lhe foi efetuada pelo autuante e a manutenção da mesma por decisão da 2ª

JJF, que julgou o Auto de Infração em apreço Procedente.

Repetindo o que pugnara na sua peça defensiva inicial, a Recorrente, afirma da precariedade do levantamento fiscal e, em especial, a dificuldade em entender o que lhe está sendo imputado como infração, destacando que a metodologia aplicada pelo autuante não atende aos preceitos legais.

Destaca sobremodo a Recorrente o fato de haver o autuante utilizado de fatores de conversão não condizentes com os produtos que a mesma comercializa e no caso da substituição tributária, pretender impor esta formalidade a produto que não se enquadraria neste instituto.

Compulsando os autos do processo, tenho a destacar a persistência do preposto autuante em buscar a verdade material dos fatos objeto da autuação, como comprovam os vários e-mails trocados com os prepostos da Recorrente, apontando falhas nos seus arquivos magnéticos, dando-lhes condições de retificá-los, até mesmo porque, caso assim não o fizesse, ver-se-ia obrigado a efetuar autuação em valores bem acima do apurado.

O preposto autuante, de posse dos arquivos magnéticos da Recorrente, verificando inconformidades insustentáveis, deu-lhe ciência e autorizou, mais de uma vez, o refazimento dos mesmos, como comprovam as várias correspondências eletrônicas trocadas, onde a Recorrente, através seus prepostos, informava serem aqueles dados fornecidos a realidade dos seus estoques e corretos os fatores de conversão aplicados.

Constam nas correspondências as informações, várias vezes corrigidas, por solicitação do autuante, dando ciência da veracidade dos fatores informados, a exemplo do que consta nas fls. 32/33, sobre o qual o autuante manifestou à Recorrente a comprovação de valores “elevadíssimos”, solicitando que fossem os mesmos revisados e refeitos, cujos arquivos retificadores foram enviados no dia 27.02.2018.

Consta na fl. 45, nova informação prestada pela Recorrente referente a fatores de conversão, analisada pelo autuante que observou, novamente, inconsistência nos valores apurados, salientando-se que os mesmos eram diferentes dos apresentados inicialmente, sendo que a informação continha dados que implicariam em exigência de tributo no valor de R\$118.963.748,07, referente omissão de saídas.

Demonstrando a lisura do seu procedimento, novamente, o autuante, ante a solicitação de prazo para nova retificação dos arquivos, autorizou que os mesmos fossem refeitos, salientando que estaria refazendo seu levantamento, mais uma vez, ante os dados disponibilizados.

Em data de 13.03.2018, e-mail do preposto da Recorrente, informa que os arquivos estariam revisados com as correções devidas, fl. 53, muito embora não abrangesse todo o universo objeto do levantamento.

Em e-mail datado de 12.03.2018, o autuante questionou a Recorrente a respeito do produto **ACOT052 NEO RO 0660X0960 CO F 250 CFB JH**, que não estaria condizente com a descrição constantes das notas fiscais emitidas, identificando NEO AUTOCOPIATIVO CB BRANCO COML (JHE), o que determinaria a inclusão do referido produto na Substituição Tributária, por se tratar de produto diferente do constante do levantamento físico.

Esclarece o autuante que o produto acima em questão, correspondente ao NCM 48092000, está contido no Anexo I do RICMS como sujeito à substituição Tributária, por força dos Protocolos 109/09 – BA/SP, e, 28/10 – BA/MG.

O que se nota é que o autuante dispensou toda a atenção possível e proporcionou à Recorrente todas as oportunidades para que refizesse seus arquivos magnéticos de forma a que comprovasse não haver omissões de entrada ou saída de produtos nos seus estoques, não conseguindo a mesma alcançar o seu objetivo.

Ainda em relação à pretensão de nulidade por parte da Recorrente, verifico que o Auto de

Infração atende a todos os requisitos determinados pelo RPAF, nada havendo que o contamine de meio que possam levar a esta pretensão. Teve a Recorrente ao seu dispor todos os levantamentos preliminares efetuados pelo autuante e exerceu em sua plenitude o direito à defesa e ao contraditório.

Quanto ao mérito limitou-se a Recorrente a informar que os fatores de conversão utilizados pelo autuante não correspondem à realidade, muito embora os mesmos tenham sido apresentados por seus prepostos.

Quanto ao apontado pela Recorrente como improcedente a autuação na infração 03, conforme constante na descrição do produto em foco ACTO 53 EX ...066X0960 CO F 250 CFB VT/JH, não identifica o produto como sendo “papel copiativo”, não se encontrando, portanto, abarcado pela descrição contida no Anexo I do RICMS, item 12.18.

Requer a Recorrente que seja concedida sustentação oral no julgamento do presente processo, nos termos do artigo 163 do RPAF e do artigo 64, III, do Regimento Interno do CONSEF, ao advogado Felipe Affonso Behning Manzi, e-mail: felipemanzi@suzano.com.br, telefone: (11) 3503-9655, contra o que nada tenho a opor.

Diante do que analisei nos autos do processo e das provas e evidências constantes, não acolho a preliminar de nulidade pretendida pela Recorrente, assim como NEGO PROVIMENTO ao Recurso Voluntário.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, NÃO PROVER o Recurso Voluntário apresentado e manter a Decisão recorrida que julgou PROCEDENTE o Auto de Infração nº 207098.0004/18-9, lavrado contra SUZANO PAPEL E CELULOSE S.A., devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de R\$6.485.179,38, acrescido das multas 60% sobre R\$130.256,29 e 100% sobre R\$6.354.923,09, previstas no art. 42, incisos II, “e” e III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 24 de abril de 2019.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

JOSÉ ROSENVALDO EVANGELISTA RIOS – RELATOR

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JUNIOR - REPR DA PGE/PROFIS