

PROCESSO - A. I. Nº 279757.0069/14-7
RECORRENTE - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECORRIDO - ÁGUA MINERAL DIAS D'ÁVILA S/A.
RECURSO - RECURSO DE OFÍCIO - Acórdão 4º JJF nº 0056-04/19
ORIGEM - IFEP INDÚSTRIA
PUBLICAÇÃO - INTERNET 07/10/2019

Formatado: Fonte: Times New Roman

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0234-11/19

EMENTA: ICMS. LEVANTAMENTO QUANTATIVO DE ESTOQUE. EXERCÍCIO FECHADO. PRODUTOS ACABADOS. **a)** OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. **b)** MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. SUJEITO PASSIVO POR SUBSTITUIÇÃO. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. FALTA DE RETENÇÃO E DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. Não acolhido o pedido de nulidade de diligência efetuada, por falta de intimação prévia ao representante legal do autuado. Trâmites processuais em consonância com o regramento previsto na legislação tributária em vigor. Terceira diligência fiscal saneadora realizada por auditor fiscal estranho ao feito possibilitou a mensuração e a determinação do valor devido em ambas às acusações. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVADO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso de Ofício em decorrência de a decisão de piso ter reduzido parcialmente o Auto de Infração, o qual exige ICMS em valor histórico de R\$2.549.060,64, mais multas de 70%, 100% e de 60%, com data de lançamento ocorrida em 30/09/2014, decorrente das imputações abaixo:

1 – “Falta de recolhimento do imposto relativo às operações de saídas de mercadorias tributadas efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e, consequentemente, sem o respectivo lançamento em sua escrita, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercício fechado. Conforme Demonstrativo de Auditoria de Estoques – Exercício Fechado, Notas Fiscais de Entradas, Notas Fiscais de Saídas, Preço Médio e livro de Registro e Controle da Produção e do Estoque, partes integrantes do Auto de Infração”.

Para esta acusação foi lançado o valor de R\$1.871.126,95 sendo R\$277.173,06 para o exercício de 2009, R\$169.750,45 para o exercício de 2010 e R\$1.424.203,44 para o exercício de 2011, com multas de 70% (2009 e 2010) e de 100% (2011), conforme Art. 42, III da Lei nº 7.014/96, enquanto que o enquadramento legal ocorreu com base nos Arts. 124, I, 201, I, 218, 323 e 331 c/c os Arts. 1º, I, 2º, I, 50, 60, II “a” II “a” 6 § 3º e 938 do RICMS/BA aprovado pelo Dec. nº 6.284/97, além dos Arts. 4º e 5º da Portaria nº 445/98.

2 – “Falta de Retenção e o consequente recolhimento do ICMS, na condição de contribuinte substituto, relativo às operações de saídas de mercadorias enquadradas no regime de Substituição Tributária, efetuadas sem 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”.

Para esta acusação foi lançado o valor de R\$677.933,69 sendo R\$172.017,90 para o exercício de 2009, R\$93.349,43 para o exercício de 2010 e R\$411.666,36, para o exercício de 2011, com multa de 60%, Art. 42, II, “e” da Lei nº 7.014/96, enquanto que o enquadramento legal ocorreu com base nos Arts. 353, II, 126 I, 218, 323, 331, 361 c/c os Arts. 50, 51, 61, 926, § 3º do Art. 938 do RICMS/BA aprovado pelo Dec. nº 6.284/97.

Após a devida instrução processual, a 4ª Junta de Julgamento Fiscal decidiu pela Procedência Parcial, por unanimidade, pelos seguintes argumentos abaixo exposto:

VOTO

As acusações postas nos presentes autos assim se apresentam:

1 – “Falta de recolhimento do imposto relativo às operações de saídas de mercadorias tributadas efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e, consequentemente, sem o respectivo lançamento em sua escrita, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercício fechado. Para esta acusação, foi lançado o valor de R\$1.871.126,95, sendo R\$277.173,06 para o exercício de 2009, R\$169.750,45 para o exercício de 2010, e R\$1.424.203,44 para o exercício de 2011, com multas de 70% (2009 e 2010), e de 100% (2011).

2 – “Falta de Retenção e o consequente recolhimento do ICMS, na condição de contribuinte substituto, relativo às operações de saídas de mercadorias enquadradas no regime de Substituição Tributária, efetuadas sem 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”. Para esta acusação, foi lançado o valor de R\$677.933,69, sendo R\$172.017,90 para o exercício de 2009, R\$93.349,43 para o exercício de 2010, e R\$411.666,36 para o exercício de 2011.

Vê-se, portanto, que as acusações estão relacionadas a levantamento quantitativo de estoque, enquanto que a infração 02 é consequência direta da primeira, logo, os argumentos aqui apresentados, valem para ambas as infrações.

Não foram abordadas ou suscitadas questões relacionadas ao aspecto formal do lançamento, o qual está em consonância com o regramento previsto pelo Art. 39 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal do Estado da Bahia – RPAF/BA, razão pela qual, passarei adiante a abordar as questões relacionadas ao seu mérito.

Antes, porém, reporto-me ao pedido de nulidade da primeira diligência efetuada, suscitado pelo patrono do autuado, tendo em vista que, em que pese o autuado se encontrar regularmente representado por advogado, a Junta de Julgamento Fiscal realizou diligência sem que houvesse a regular notificação do procurador que defende o contribuinte no feito, o que, ao seu entender, importa em nulidade insanável da intimação, que possibilite em cerceamento do direito de defesa do contribuinte.

Disse que o mesmo ocorreu quando da intimação do contribuinte “acerca do resultado da – infrutífera – diligência “realizada” pela INFAZ, o que importou em mais nulidade da intimação”.

Com esses argumentos, assevera que diante das nulidades acima apontadas, requer seja declarada a nulidade do processo a partir da intimação do contribuinte para apresentação de documentos, vez que a intimação não fora direcionada para o advogado habilitado nos autos, requerendo, ainda, que a Junta de Julgamento proceda à intimação do contribuinte através do advogado regularmente constituído nos autos, devolvendo-lhe o prazo para cumprimento da diligência a ser realizada pela INFAZ, assegurando, com isso, a ampla defesa constitucionalmente assegurada ao contribuinte em processo administrativo fiscal.

Não acolho o pedido de nulidade acima apresentado pelo patrono do autuado. Primeiro porque não há previsão regulamentar no sentido de que o procurador do autuado seja notificado a respeito de realização de diligência. Todas as notificações previstas pelo RPAF/BA, estão disciplinadas pelo regramento disposto pelo Art. 108 do referido Regulamento, e isto foi plenamente obedecido.

Em segundo lugar, o próprio desenvolvimento das etapas processuais ocorridas ao longo da instrução deste processo, atendeu todos os requisitos assegurados ao contribuinte para efeito de ampla defesa, tendo em vista as diligências que foram efetuadas, todas com manifestação pelo patrono que a subscreveu.

Afasto, portanto, o pedido de nulidade acima formulado.

No mérito, observo que o presente PAF foi objeto da realização de três diligências, sendo duas da lavra dos autuantes e uma do auditor fiscal estranho ao feito, fatos estes que denotam que foram buscados, exaustivamente, se atingir a verdade material dos fatos.

Ao analisar os demonstrativos de cálculo das omissões de mercadorias, fls. 06 a 08, verifiquei que o levantamento quantitativo de estoque está relacionado à **movimentação de produtos acabados**, tendo os autuantes partido do estoque inicial, acrescido da totalidade dos registros da produção, os quais foram considerados como entradas do período em cada item levantado, obtidos através do livro Registro de Controle da Produção e do Estoque – RCPE, deduzindo o estoque final para chegar ao total das saídas reais, as quais, confrontadas com as saídas com notas fiscais, chegou-se às ditas saídas omitidas, objeto da autuação.

Neste sentido, vejo que o resultado revisional trazido pelo auditor fiscal estranho ao feito, que realizou a última diligência, merece acolhimento quando ele assim se pronunciou: “Ali, depuramos estarem registradas todas as movimentações das mercadorias que foram objeto do levantamento quantitativo. Assim, foram capturadas, pelos Autuantes, as quantidades registradas a título de **devolução de mercadorias** (código no RCPE NFD), assim como os alegados estornos de produtos acabados (código EAC), **refugo de entrada** (código REF Ent.) e **refugo de saída** (código REF Sai), juntamente com a produção do período (Código ACA), **causando distorção no levantamento fiscal**”. (grifo acrescido).

ESTADO DA BAHIA
SECRETARIA DA FAZENDA
CONSELHO DE FAZENDA ESTADUAL (CONSEF)

Entendo que o posicionamento acima adotado pelo diligente está correto, na medida em que as mercadorias que foram objeto de devolução pelos clientes, além dos registros contidos no livro RCPE a título de estorno de produto acabado e refugos de entradas e de saídas, não podem ser considerados como quantidade envasada (produção), conforme foi apurado pelo diligente.

Outra questão importante esclarecida pelo diligente diz respeito, à questão envolvendo a circulação entre o estabelecimento autuado e o depósito fechado, na medida em que não foram consideradas tais movimentações, de entradas e de saídas, vez que não houve registro na escrita fiscal do autuado de tais operações, enquanto que estas foram realizadas, conforme informação do diligente, praticamente dentro do próprio exercício. Aliás, só caberia tal consideração dessa movimentação, acaso existisse livro Registro de Inventário distinto, o que não se constatou.

Quanto à questão dos ajustes de estoques a título de quebra, furto, roubo ou extravio, não foram acolhidos pelo autor da diligência, já que estes devem obedecer ao regramento previsto pelo Art. 100, inciso V do RICMS/97, vigente à época da ocorrência dos fatos, com emissão de documentos fiscais comprobatórios. Importante ressaltar, que tais fatos também se encontram ausentes da escrituração contábil do autuado.

De maneira que, considerando que o autor da diligência atendeu ao quanto foi solicitado, na medida em que incluiu as Notas Fiscais de saídas do mês de setembro de 2009, ausentes do levantamento inicial elaborado pelos autuantes, de fundamental importância para o correto levantamento do referido exercício, excluiu das quantidades envasadas no período, as Notas Fiscais de devoluções da produção, além dos registros no livro de Registro de Controle da Produção e do Estoque-RCPE, a título de “estorno de produto acabado” bem como os “refugos de entrada e saída”, acolho os novos demonstrativos de débito elaborados pelo auditor fiscal, autor da diligência, relacionados ao levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias dos exercícios de 2009, 2010 e 2011, conforme demonstrados às fls. 3.211 e 3.212, acima reproduzidos, e voto pela Procedência Parcial do presente Auto de Infração, no valor de R\$38.867,48, sendo que a infração 01 remanesce no valor de R\$24.217,99, e a infração 02 no valor de R\$14.649,49.

Nos termos do art. 169, inciso I, alínea “a” do RPAF/99, a referida Junta de Julgamento Fiscal recorreu de ofício da presente decisão para uma das Câmaras de Julgamento Fiscal deste CONSEF.

Devidamente intimado, o sujeito passivo não recorreu da decisão proferida.

VOTO

Trata-se, o presente processo, de remessa necessária, motivado pela desoneração parcial promovida em sede de primeiro grau, não tendo o contribuinte interposto recurso da parte remanescente.

De início, informo que não merece reparo a decisão da 4ª Junta de Julgamento Fiscal.

A autuação versa sobre levantamento quantitativo de estoque, tendo a fiscalização imputado ao sujeito passivo as seguintes infrações:

1 – “Falta de recolhimento do imposto relativo às operações de saídas de mercadorias tributadas sem a emissão de documentos fiscais e, consequentemente, sem o respectivo lançamento em sua escrita, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercício fechado. Conforme Demonstrativo de Auditoria de Estoques – Exercício Fechado, Notas Fiscais de Entradas, Notas Fiscais de Saídas, Preço Médio e livro de Registro e Controle da Produção e do Estoque, partes integrantes do Auto de Infração”.

2 – “Falta de Retenção e o consequente recolhimento do ICMS, na condição de contribuinte substituto, relativo às operações de saídas de mercadorias enquadradas no regime de Substituição Tributária, efetuadas sem 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”.

Durante a instrução processual, o sujeito passivo questionou a metodologia adotada pela fiscalização, apontando os seguintes equívocos da autuação:

1. Quanto aos registros de “refugo de entrada”, a autuação adicionou tais quantidades à quantidade total produzida, porém quanto aos registros de ocorrências denominadas de “refugos e estornos de saídas”, tais quantidades não foram consideradas, não sendo deduzidas das quantidades produzidas;

2. A autuação adicionou ao volume total produzido as quantidades denominadas “transferências de entradas entre depósitos”, todavia não considerou as “transferências de saída entre depósitos”, apesar das quantidades serem exatamente iguais, cujas “transferências” correspondem a simples movimentações internas entre os depósitos, registradas pelo contribuinte, como forma de evidenciar/controlar tais movimentações.
3. A autuação não computou a totalidade das quantidades efetivamente vendidas no mês de setembro de 2009 para todos os produtos
4. Foi realizado inventário físico no ano de 2010, registrando as diferenças identificadas para mais ou para menos, tendo a autuação desconsiderado os registros de falta de produtos.

Pois bem.

Tendo em vista a apresentação, pelo contribuinte, de inúmeros documentos probatórios, e pela ausência voluntária de manifestação por parte do fiscal autuante acerca dos elementos apresentados, a JJF converteu o feito em diligência (fl. 3209) novamente à INFRAZ de origem para que os autuantes apreciassem as questões postas.

A referida diligência foi realizada por fiscal estranho ao feito (fls. 3209/3212), o qual constatou que:

1. Após verificação do livro de Registro de Controle de Produção e do Estoque – RCPE (anexado a fls. 40 e na diligência) restou comprovado que os autuantes consideraram como produção do período (2009, 2010 e 2011) a totalidade dos registros lançados como entradas;
2. Foram registradas todas as movimentações das mercadorias que foram objeto do levantamento quantitativo. Assim, explica que foram capturadas, pelos autuantes, as quantidades registradas a título de devolução de mercadorias (código no RCPE NFD), assim como os alegados estorno de produtos acabados (código EAC), refugo de entrada (código REF ENT) e refugo de saída (código REF SAI), juntamente com a produção do período (código ACA), causando distorção no levantamento fiscal.
3. As notas fiscais de saída do mês de setembro de 2009 não foram incluídas no levantamento quantitativo do exercício de 2009. No entanto, explica que tal fato ocorreu porque a autuada omitiu o registro dos referidos documentos fiscais no arquivo eletrônico SINTEGRA, transmitido para o banco de dados da SEFAZ. Informa que posteriormente, em 08/08/2018, a autuada anexou cópia das notas fiscais do mês de setembro de 2009 (SIPRO nº 214673/2018-4, fls. 306/3199).

Em apartada síntese, confrontando a documentação apresentada com os esclarecimentos da autuada, o fiscal diligente refez os demonstrativos fiscais, procedendo da seguinte maneira: incluiu as notas fiscais de saída do mês de setembro de 2009, excluiu as notas fiscais de devolução (da produção do período), os registros no livro de Registro de Controle da Produção do Estoque – RCPE a título de “estorno de produto acabado” e “refugo de entrada e saída” e desconsiderou também o retorno de remessa do depósito por estarem no mesmo exercício, o que não interferiria no levantamento quantitativo.

O trabalho revisional foi minudentemente realizado, conforme se pode verificar às fls. 3210/3212 (sintético) e fls. 3213/3236 (analítico), tendo chegado o diligente ao resultado a seguir: Infração 01, R\$24.217,99 e Infração 02, R\$14.649,49.

A 4ª JJF, após verificar o trabalho revisional apresentado, o qual atendeu o quanto solicitado na diligência formulada, previdentemente, confirmou a redução da autuação após análise dos documentos apresentados, tendo em vista que as provas materiais acostadas ao presente processo tiveram o condão de elidir parcialmente a acusação fiscal.

Após vistoriar os documentos apresentados, bem como as alegações de defesa e a diligência realizada, entendo restar devidamente comprovada e acertada a redução ocorrida no presente PAF, estando em total conformidade com os preceitos legais que regem o Processo

ESTADO DA BAHIA
SECRETARIA DA FAZENDA
CONSELHO DE FAZENDA ESTADUAL (CONSEF)

Administrativo Fiscal do Estado da Bahia, motivo pelo qual voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1^a Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso de Ofício interposto e manter a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **279757.0069/14-7**, lavrado contra **ÁGUA MINERAL DIAS D'ÁVILA S/A.**, devendo ser intimado o recorrido para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$38.867,48**, acrescido das multas de 60% sobre R\$14.649,49, 70% sobre R\$490,19 e 100% sobre R\$23.727,80, previstas no art. 42, incisos II, “e” e III da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 20 de agosto de 2019.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

LAÍS DE CARVALHO SILVA – RELATORA

ALINE SOLANO SOUZA CASALI BAHIA - REPR. DA PGE PROFIS