

PROCESSO	- A. I. N° 279757.0060/13-1
RECORRENTES	- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e ROBERT BOSCH LTDA.
RECORRIDOS	- ROBERT BOSCH LTDA. e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSOS	- RECURSOS DE OFÍCIO E VOLUNTÁRIO – Acórdão 1ª JJF N° 0023-01/15
ORIGEM	- DAT METRO / IFEP INDÚSTRIA
PUBLICAÇÃO	- INTRANET 09/09/2025

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF N° 0201-11/25-VD

EMENTA: ICMS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. **a)** DIFERENÇAS DE ENTRADAS E DE SAÍDAS. LANÇAMENTO DO IMPOSTO SOBRE A OMISSÃO DE MAIOR EXPRESSÃO MONETÁRIA, A DAS SAÍDAS. **b)** FALTA DE RETENÇÃO DO IMPOSTO RELATIVO ÀS SAÍDAS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. Na primeira instância, o valor exigido foi corretamente modificado para menor, motivo pelo qual não se dá provimento à remessa necessária. Alterações perpetradas em diligência de segunda instância modificaram o montante lançado para quantia ainda menor. Modificada a Decisão recorrida. Rejeitada a preliminar de nulidade e a prejudicial de decadência. Recurso de Ofício NÃO PROVIDO. Recurso Voluntário PROVIDO PARCIALMENTE. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso de Ofício, em razão de a Decisão proferida por meio do Acórdão da 1ª JJF nº 0023-01/15 ter desonerado o sujeito passivo de parte do débito que lhe foi imputado, consoante determina o art. 169, I, “a” do RPAF-BA/1999 (Regulamento do Processo Administrativo Fiscal da Bahia; Decreto nº 7.629/1999), e de Recurso Voluntário, interposto com respaldo no art. 169, I, “b” do citado Regulamento.

O Auto de Infração foi lavrado no dia 20/12/2013 para exigir crédito tributário no valor histórico de R\$ 709.740,27, sob a acusação do cometimento das 02 (duas) irregularidades a seguir designadas.

Os Recursos decorrem do julgamento pela procedência parcial das duas imputações.

INFRAÇÃO 01. Falta de recolhimento do imposto relativo à omissão de saídas tributáveis, efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e sem escrituração, decorrente da falta de registro de entradas em valor inferior ao das saídas omitidas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécies de mercadorias em exercício fechado (2008), levando-se em conta, para o cálculo do valor devido, a omissão de maior expressão monetária - das saídas. R\$ 506.957,34 e multa de 70%, prevista no art. 42, III da Lei nº 7.014/1996.

INFRAÇÃO 02. Falta de retenção e recolhimento do ICMS, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações de saída enquadradas no regime de substituição tributária, efetuadas sem emissão de documentos fiscais e sem registro na escrita, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécies de mercadorias em exercício fechado (2008). R\$ 202.782,93 e multa de 60%, prevista no art. 42, II, “e” da Lei nº 7.014/1996.

A Junta de Julgamento Fiscal (JJF) apreciou a lide no dia 05/03/2015 e decidiu pela Procedência Parcial por unanimidade (fls. 1.470 a 1.484), nos termos abaixo reproduzidos.

“VOTO”

Os valores dos dois lançamentos em discussão nestes autos foram apurados mediante levantamento quantitativo de estoques por espécies de mercadorias em exercício fechado (2008): o 1º item acusa falta de recolhimento de ICMS relativo a omissão de saídas de mercadorias tributáveis efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, sem a respectiva escrituração, e o item 2º, falta de retenção e de recolhimento de ICMS, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo a operações de saídas de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, efetuadas sem emissão de documentos fiscais e consequentemente sem registro na escrita fiscal.

Foi suscitada na defesa uma preliminar de nulidade que na verdade constitui questão de mérito, ao alegar que os fiscais descumprirem os requisitos necessários para a correta aplicação do método de levantamento de estoque.

O autuado suscita em preliminar a decadência parcial do crédito tributário lançado, com base no § 4º do art. 150 do CTN, haja vista que o ICMS é tributo sujeito ao lançamento por homologação, e por isso se submete à contagem do prazo decadencial na forma prevista no referido dispositivo. Sustenta que no presente caso os fatos geradores do ICMS, por se verificarem mensalmente, ocorreram nos meses de janeiro a dezembro de 2008, e como a empresa teve ciência do Auto de Infração no dia 20.12.13, com relação aos fatos geradores ocorridos entre os meses de janeiro e novembro de 2013 operou-se a extinção do direito do fisco de lançar o ICMS eventualmente apurado a menos. Questiona a indicação do último dia do período fiscalizado, 31.12.13, como sendo a data da ocorrência do fato gerador, alegando que isso ao é juridicamente possível, porque cabe exclusivamente à lei complementar estabelecer o momento da ocorrência do fato gerador dos tributos bem como regular matéria de decadência, conforme dispõe o art. 146, III, "a" e "b" da Constituição, e, no presente caso a alteração do momento da ocorrência do fato gerador foi feita através do RICMS/97 do Estado da Bahia, o que viola a reserva constitucional à lei complementar; e além disso o fisco se baseou no § 3º do art. 938 do RICMS/97, que dispõe sobre o arbitramento da base de cálculo do ICMS, dispositivo que não se aplica ao presente caso, uma vez que a fiscalização neste caso não procedeu ao arbitramento da base de cálculo. Por essas razões, considera não haver dúvida de que os fatos geradores ocorridos entre os meses de janeiro e novembro de 2008 foram atingidos pela decadência, impondo-se por isso o cancelamento dos valores lançados.

Não acato a preliminar de nulidade suscitada pela defesa, haja vista que, nos termos do art. 173 do CTN, ainda não havia ocorrido a decadência do direito de ser lançado o crédito tributário relativo ao exercício de 2008. O prazo de decadência começa a ser contado a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Os débitos que segundo a defesa já teriam sido alcançados pela decadência – os relativos a janeiro a novembro de 2008 – já poderiam ter sido lançados no exercício de 2008. O primeiro dia do exercício seguinte é 1º de janeiro de 2009. Por conseguinte, o lançamento do período em discussão poderia ser feito até 31 de dezembro de 2013. O procedimento fiscal foi formalizado em 20.12.13, e no mesmo dia o sujeito passivo foi intimado.

Passo à abordagem do mérito.

Pelos elementos aduzidos na defesa, depreende-se que se trata de levantamento quantitativo de estoque em estabelecimento industrial. Esse aspecto é relevante porque os critérios seguidos nesse tipo de levantamento não são exatamente os mesmos contemplados na orientação da Portaria nº 445/98, que cuida desse tipo de levantamento em estabelecimentos comerciais. Nos levantamentos de estoque de estabelecimentos comerciais, a apuração do estoque se faz mediante uma equação simples, levando-se em conta os estoques iniciais e finais, as entradas, as saídas e eventuais quebras ou perdas devidamente comprovadas. Já no caso de indústria, pode não haver “entradas”, mas apenas “produção”, cuja quantificação envolve uma série de fatores, inclusive índices de produção e de perdas.

No caso em exame, do universo dos 201 produtos selecionados pela fiscalização para o levantamento efetuado, o contribuinte decidiu questionar objetivamente 22 itens, por envolverem os valores mais relevantes, em razão da grande quantidade dos produtos autuados.

Apesar de o contribuinte ter pontuado, de forma detalhada, os erros que teriam sido cometidos pela fiscalização com relação aos 22 itens questionados, apontando, caso a caso, as diversas situações envolvidas, citando os registros do livro Registro de Controle da Produção e Estoque e os documentos fiscais atinentes a cada situação, o fiscal que prestou a informação apenas mencionou, por alto, 3 dos 22 itens questionados pela defesa, sem nada informar quanto aos registros do livro Registro de Controle da Produção e Estoque (fls. 1400-1401). O autuante nada disse quanto aos documentos fiscais apontados pela defesa.

Embora o contribuinte tivesse reclamado que foram desconsiderados totalmente os números dos estoques iniciais e finais, o fiscal, na informação, nada disse nesse sentido.

O contribuinte apontou erros matemáticos, grifando que se trataria de erros grosseiros e injustificáveis; o autuante, na informação, nada disse quanto a esse aspecto.

O contribuinte apontou casos de devoluções; o fiscal não rebateu essa alegação.

O contribuinte alegou que houve reclassificação de 32.400 produtos cujo “índex” originário era “5ER” e foi alterado para “3V2”; o fiscal nada disse quanto a isso.

No tocante à 2ª infração, que cuida da falta de retenção do imposto devido por substituição tributária, o contribuinte alegou que muitas operações são destinadas a exportação, transferências e vendas para montadoras de automóveis; o fiscal silenciou quanto a essas questões.

Tendo em vista que a informação não foi prestada como prevê o § 6º do art. 127 do RPAF, foi determinada a remessa dos autos em diligência à repartição de origem, solicitando-se que fiscal estranho ao feito adotasse as

seguintes providências:

- a) deveria ser verificado e informado se o levantamento efetuado diz respeito realmente a levantamento quantitativo de estoque em estabelecimento industrial, ou se trata de estabelecimento comercial;
- b) caso se tratasse efetivamente de levantamento em estabelecimento industrial, deveria ser verificado e informado qual o critério adotado pela empresa para eventuais quebras ou perdas, se é que existem;
- c) também deveria ser verificado e informado qual o critério adotado no mesmo sentido pela fiscalização, bem como para determinação das quantidades produzidas;
- d) deveria ser verificado e informado se o levantamento tomou por base os estoques iniciais e finais indicados no Registro de Inventário, relativamente a todas as mercadorias envolvidas;
- e) tendo em vista a alegação do autuado de que determinados produtos (a defesa diz quais são as mercadorias) tiveram de retornar à linha de produção, por motivos diversos, inclusive por razões de controle de qualidade, e por isso foi feito o estorno no Registro de Controle da Produção e Estoque, deveria ser verificada essa questão no referido livro;
- f) deveriam também ser verificadas e respondidas as questões levantadas pelo contribuinte em relação aos 22 tópicos destacados na defesa;
- g) também deveriam ser analisados os aspectos suscitados pela defesa com relação à 2ª infração, em especial no tocante às exportações e às vendas de mercadorias para montadoras de automóveis.

A diligência não foi cumprida na forma solicitada (fls. 1406/1408), ou seja, por fiscal estranho ao feito – foram incumbidos do seu cumprimento os próprios autuantes (fls. 1410/1417). Depois de considerações abstratas sobre o que chamam de “fases de movimentação de mercadorias”, dizem que só agora, diante da impugnação apresentada pelo autuado, foram esclarecidos detalhes dos registros no livro Registro de Controle da Produção e do Estoque, quanto ao estorno de produção, explicando a defesa que as quantidades indicadas à frente do código 51, na coluna específica do referido livro, se referem a baixas das mercadorias produzidas, retornos à produção, e, cientes disso, identificaram tais quantidades, por espécies de mercadorias, e ajustaram o demonstrativo de estoque.

No tocante à alegação de erro de soma da mercadoria “búzia de encendido”, dizem os autuantes que não há erro, pois na verdade ficaram “omitidas” na coluna “G” as quantidades referentes às devoluções de mercadorias, erro esse que atribuem à “planilha Excel”, que, por algum motivo, considerou as quantidades das devoluções dos referidos itens (mercadorias) para efeito de soma, mas não inseriu no demonstrativo impresso essas quantidades, tendo bastado a reimpressão para que ficasse sanado o erro apontado pela defesa.

No que concerne à alegação de inocorrência do fato gerador, dizem que essa questão envolve três situações. Na primeira, com relação aos estornos de produção, dizem que acatam o argumento da defesa e foi revisto o demonstrativo, porém quanto à Nota Fiscal 1171 [leia-se: 11171], na quantidade de 22.200 unidades da mercadoria 2422229657741 WR 8 BC+, não localizaram essa mercadoria com saída no CFOP 7.101. Já no segundo caso, consideram que a alegação da defesa chega a ser pueril, descabendo qualquer comentário. No terceiro caso, dizem que, na planilha, o “valor” [quantidade] de 28.510 unidades (fl. 101) não foi inserido manualmente, pois, de algum modo, “a fórmula somou” o valor das devoluções de clientes (da coluna G), no “valor” [quantidade] de 20.000, e não deixou visível (na coluna G), sendo que tal fato já foi retificado na nova impressão, uma vez que as devoluções realmente existiram, somente não apareceram na coluna específica do demonstrativo.

Quanto à questão suscitada pela defesa, copiando parte de folha do livro de controle da produção e do estoque apontando uma quantidade baixada a título de SI 6.480 e em seguida uma entrada de produção de EI 6.480, esta última comum a toda entrada de produção, ponderam que não haveria como adivinhar tal movimentação de mercadoria sem o esclarecimento prestado pelo autuado durante a ação fiscal.

Concluem dizendo que procederam aos devidos ajustes no levantamento fiscal quanto aos estornos de produção, e também o retificaram quanto às devoluções de clientes (coluna G), conforme Notas Fiscais de entradas de mercadorias. Informam que as quantidades levantadas foram extraídas do livro de Registro de Controle da Produção e do Estoque, do Registro de Inventário e das Notas Fiscais de saídas e entradas de mercadorias, tendo a revisão implicado ajustes e retificações, passando o valor do imposto a ser lançado de R\$ 709.740,27 para R\$ 408.552,41.

Ao ter ciência do resultado da diligência, o autuado pronunciou-se alegando que, não obstante a redução efetuada, diversos problemas apontados na defesa não foram sanados. Alega que houve total desconsideração dos principais livros, sobretudo o Registro de Controle da Produção e do Estoque. Embora alegue isso, o autuado não foi preciso quanto aos elementos que não teriam sido considerados. No quadro demonstrativo às fls. 1447/1450, são feitos comentários com as conclusões “Satisfatório” e “Insatisfatório”. Por exemplo: com relação à mercadoria vela de ignição WR8BC (fl. 1447) é dito que a fiscalização considerou apenas os estornos de produção, mas desconsiderou que “houve mais saídas amparadas por notas fiscais do que foi considerado”.

mas não diz quais seriam as Notas. Em relação a outros produtos, alega que a fiscalização não considerou os estoques inicial e final. Ocorre que isso já foi objeto da diligência às fls. 1406/1408. Os fiscais, em cumprimento à diligência, declararam que se basearam no Registro de Controle da Produção e do Estoque, no Registro de Inventário (estoques inicial e final) e nas Notas Fiscais de saídas e entradas. Diante da manifestação do autuado em face da diligência, os fiscais, ao terem vista dos autos, afirmaram textualmente: “concluímos que não há fato novo ou motivo que conteste os valores apurados na Diligência Saneadora”. Embora seja deplorável uma informação fiscal tão lacônica, prestada em desacordo com o mandamento do § 6º do art. 127 do RPAF, sem rebater objetivamente os pontos questionados pelo sujeito passivo, o órgão julgador deve acreditar na seriedade dos trabalhos da fiscalização. Portanto, tendo os autuantes afirmado que na diligência se basearam no Registro de Controle da Produção e do Estoque, no Registro de Inventário (estoques inicial e final) e nas Notas Fiscais de saídas e entradas, e que na manifestação o contribuinte não trouxe fato novo, concluo que o resultado da diligência reflete a verdade.

Note-se que o autuado insiste na alegação de que não teriam sido considerados os estoques iniciais e finais constantes no Registro de Controle da Produção e do Estoque. Ocorre que esse livro não é o instrumento adequado para obtenção dos estoques iniciais e finais. A finalidade desse livro é o controle da escrituração dos documentos fiscais e dos documentos de uso interno do estabelecimento correspondentes às entradas e saídas, à produção e às quantidades referentes aos estoques de mercadorias no dia a dia, porém os estoques finais devem ser os indicados no Registro de Inventário. Nesse sentido, na diligência determinada às fls. 1406/1408 foi solicitado que fosse verificado e informado se o levantamento fiscal tomou por base os estoques iniciais e finais indicados no Registro de Inventário, e os autuantes afirmaram que sim. Não há como acatar a alegação de que os estoques não seriam os constantes no Registro de Inventário.

Outra questão que o autuado sustenta é quanto à Nota Fiscal 11171, na quantidade de 22.200 velas de ignição, código 2422229657741 WR 8 BC+. Os fiscais observaram que o contribuinte fez tal alegação mas a referida Nota Fiscal não foi localizada. De fato, o contribuinte não fez prova da existência da citada Nota Fiscal 11171. A empresa teve ciência da objeção feita pelos autuantes, e ao se pronunciar não fez juntada do aludido documento. Essa Nota é a última do quadro apresentado pela defesa à fl. 92, reproduzido na manifestação do autuado à fl. 1453. Portanto, o autuado não fez prova do que foi alegado.

Com relação ao lançamento do item 2º, que acusa falta de retenção de ICMS devido por substituição tributária, o autuado alega que “muitas operações” são destinadas a exportação, transferências e vendas para montadoras de automóveis.

Ora, como se trata de levantamento de operações efetuadas sem emissão de documentos fiscais, não faz sentido a alegação de que muitas operações se referissem a mercadorias destinadas a exportação, transferências e vendas para montadoras de automóveis. Como não foram emitidas Notas Fiscais nas saídas, não há como se saber o destino. Como provar, por exemplo, que foram exportadas mercadorias sem documentos fiscais?

O autuado reclama na última manifestação quanto à diligência que na revisão dos lançamentos teria havido acréscimo substancial. Insiste nesse ponto, reclamando da majoração do tributo.

Não sei a que “majoração” o autuado se refere. Em ambos os itens houve redução dos valores, e no cômputo geral o imposto, que era de R\$ 709.740,27, foi reduzido para R\$ 408.552,41.

Acato o resultado da revisão feita pelos autuantes. O demonstrativo do débito deverá ser ajustado com base nos valores indicados no instrumento à fl. 1423.

Há um requerimento no sentido de que todas as intimações e notificações relativas a este processo sejam encaminhadas aos seus procuradores, com escritório na Capital de São Paulo, na Rua Padre João Manoel, nº 923, 8º andar, em atenção ao Dr. Luís Eduardo Schoueri, bem como que sejam enviadas cópias à empresa, no endereço constante nos autos. Recomenda-se que as intimações sejam feitas na forma requerida, ressaltando-se, contudo, que não implicará nenhum vício se as intimações forem feitas diretamente ao próprio sujeito passivo, atendidas as regras do art. 108 do RPAF.

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração”.

Em virtude de a desoneração ter ultrapassado o limite estabelecido no art. 169, I, “a” do RPAF-BA/1999 (Regulamento do Processo Administrativo Fiscal da Bahia), a 1ª Junta de Julgamento Fiscal (JJF) recorreu de ofício da própria Decisão, contida no Acórdão JJF nº 0023-01/15.

O contribuinte interpõe Recurso Voluntário às fls. 1.494 a 1.565, conforme previsão do art. 169, I, “b” do sobredito Regulamento processual, no qual inicia narrando os fatos e alegando que a revisão do lançamento foi insatisfatória para a correção dos vícios que entende terem maculado o levantamento quantitativo de estoques.

Em preliminar de nulidade, alega que a Fiscalização falhou na tentativa de enquadrar o fato na

norma e que - na defesa e na manifestação sobre a informação fiscal -, logrou êxito em demonstrar as falhas na “*aferição indireta*” dos ilícitos que lhe foram imputados.

Causa-lhe espanto os autuantes terem desconsiderado por completo os dados referentes aos estoques iniciais e finais do RCPE (livro Registro de Controle da Produção e Estoque), os estornos de produção e as devoluções de clientes. Por exemplo, no documento 04 da impugnação é possível constatar que, para a maioria dos itens fiscalizados, apresentou estoques iniciais e finais superiores a zero, ao passo em que, no demonstrativo dos fiscais, em relação à quase totalidade dos produtos (78,11%), os estoques iniciais e finais correspondem a zero.

Os auditores não fundamentaram o motivo da desconsideração do livro Registro de Controle de Produção e Estoques (RCPE). Em atitude que qualifica de paradoxal, tais servidores afirmaram terem efetuado o procedimento com base no referido livro, mas, nos seus demonstrativos, está comprovado que, na verdade, o ignoraram, situação que ensejaria nulidade por cerceamento de direito de defesa e por indeterminação da infração.

Segundo alega:

“a D. 1ª JJF se respaldou integralmente no entendimento dos i. Auditores Fiscais, sem em nada alterá-lo, e reduziu proporcionalmente o crédito tributário. É dizer: o Acórdão recorrido manteve a desconsideração relativa aos estoques iniciais e finais da Recorrente, conforme informados em seu RCPE, bem como os principais equívocos cometidos pela Fiscalização quando da conversão do julgamento em diligência saneadora”.

Com fulcro no art. 150, § 4º do CTN, suscita prejudicial de decadência, referente ao direito do Estado de lançar os montantes concernentes ao período compreendido entre janeiro e novembro de 2008 (a lavratura e a cientificação ocorreram em 20/12/2013).

No mérito, aduz que o Fisco cometeu o equívoco de exigir ICMS-ST sobre operações imunes ou não sujeitas à incidência (infração 02), como saídas para montadoras de automóveis (não enquadradas na ST), exportações e transferências entre estabelecimentos de mesma titularidade (remessas para a filial de Campinas-SP).

Para os fins que chama de didáticos, elaborou, às fls. 1.516 a 1.519, uma planilha que demonstra, para cada produto mencionado na Impugnação e no Recurso, o código correlato, o erro que entende ter sido cometido na auditoria, o resultado após a diligência e o respectivo fundamento (exposto pelos autuantes e acatado pela JJF).

Mostra-se inconformado, concluindo ser extremamente formal o fundamento em que se estribou a JJF para desconsiderar os estoques informados no livro RCPE, segundo o qual o mesmo não seria adequado para a obtenção de tais informações, mas sim o Registro de Inventário (RI). Por isso, assevera que este último deve ser afastado, já que é o primeiro que está em consonância com os controles internos, os registros contábeis e o balanço patrimonial (exemplo às fls. 1.520 a 1.523).

Qualifica de inconsistente o fato de os auditores terem utilizado o RCPE para computar a produção e os respectivos estornos (reclassificações) e desconsiderado os estoques ali existentes.

Em seguida, às fls. 1.525 a 1.560, efetua “*análises caso a caso*”, cotejando os dados tomados pelas autoridades fiscalizadoras com os que entende serem reais.

Fornece endereço para notificações e pede deferimento.

A PGE/PROFIS, no Parecer de fls. 1.610 a 1.614, assinala que a preliminar de nulidade não merece prosperar, pois o levantamento quantitativo de estoques está umbilicalmente atrelado aos índices de produção.

Os autuantes teriam ignorado esse aspecto inicialmente, mas efetuaram os devidos ajustes na revisão solicitada pela JJF.

O procurador parecerista, Dr. José Augusto Martins Junior, com base no art. 325, VIII do RICMS-BA/1997, não concorda com a tese de que o livro RCPE serve para legitimar as quantidades

anualmente inventariadas, tendo em vista a periodicidade das informações ali registradas (após cada lançamento de entrada ou de saída).

Quanto à infração 02, tratando-se de ilícito relacionado com a não emissão de documentos fiscais, não é possível assegurar que as saídas foram para o exterior, para montadoras de automóveis ou relativas a transferências entre estabelecimentos de mesma titularidade.

Discorda do argumento de que transcorreu o prazo decadencial e opina pelo não provimento.

No dia 21/10/2015, a 2ª Câmara de Julgamento Fiscal (CJF), sob a relatoria deste julgador, decidiu converter o feito em diligência à ASTEC/CONSEF para que as seguintes medidas fossem adotadas:

- “1. intimar o contribuinte para que apresente o livro Registro de Controle da Produção e do Estoque (RCPE) relativo ao período da autuação;
2. Examinar se o livro citado preenche os requisitos formais exigidos na legislação;
3. Caso positivo, deve o diligente refazer o demonstrativo de débito, substituindo as quantidades dos estoques iniciais e finais relativas aos 22 itens apontados pela recorrente em sua peça impugnatória, às fls. 87 a 151 (cujas quantidades se encontram zeradas), pelas quantidades consignadas no livro RCPE no dia 31 de dezembro do respectivo ano”.

A ASTEC/CONSEF, no Parecer nº 0055/2016, de 29/07/2016 (fls. 1.638 a 1.640), informa ter intimado o sujeito passivo e que o RCPE do período fiscalizado foi entregue. Refeito o demonstrativo de débito, nos moldes solicitados pela 2ª CJF (substituindo as quantidades dos estoques iniciais e finais relativas aos 22 itens apontados pela recorrente em sua peça impugnatória, às fls. 87 a 151 (cujas quantidades se encontram zeradas)), o valor da infração nº 01 foi alterado para R\$ 187.952,79 e o da nº 02 para R\$ 75.181,11 (fls. 1.640 a 1.646).

O recorrente se manifesta às fls. 1.663 a 1.673.

Não obstante os elogios à conclusão da diligência, reitera os pontos que entende devam ser analisados no julgamento de segunda instância, sobre os quais já havia se pronunciado anteriormente, mas que não foram objeto de revisão ou alteração (planilha de fls. 1.516 a 1.519 e “análise caso a caso” de fls. 1.525 a 1.560): a) falta de cômputo de saídas acobertadas por notas; b) equívocos no registro de estoques iniciais e finais; c) majoração indevida do ICMS referente ao item VELA DE IGNIÇÃO WR7LTC VW (neste tópico, está dito que a Fiscalização “reduziu do total de produtos com alteração de index, o total de produtos estornados ao passo em que o certo seria a soma dos dois totais. Além disso, o estoque final não foi levado em consideração”); d) desconsideração de “excessos injustificados de saídas reais”; e) desconsideração de devoluções e estornos etc.

No tocante à controvérsia em torno da suposta consideração em duplicidade de mercadorias decorrentes de “reclassificação/estornos”, alega, à fl. 1.668, que os auditores, na informação fiscal:

“considerou [consideraram] o expressivo estoque inicial apontado pela Manifestante (36.896), bem como efetuou [efetuaram] o correto abatimento dos valores decorrentes de alteração de index de produtos originariamente produzidos sob a classificação 2422350345ER e de estornos efetuados pela Manifestante.

No entanto, apesar de ter[em] considerado, na coluna “Reclassif/estornos”, os valores dos produtos cujo index foi alterado, conforme informações presentes no LRCPE da Manifestante, a Fiscalização deixou de efetuar a consequente subtração destes valores da coluna “produção”.

Aqui, a Fiscalização também deixou de observar as quantidades de “produção” desta mercadoria presentes no LRCPE da Manifestante que remontam a 426.288 unidades.

Isso porque, tendo ocorrido a alteração de index apontada acima [de 2422350345ER para 2422350343V2], a única conclusão lógica à qual se pode chegar é no sentido de que, do universo de produtos considerados “produzidos” pela fiscalização com o código 2422350343V2, 32.400 produtos não decorrem de “produção” específica deste produto, mas de alteração de index de produtos originariamente produzidos sob a classificação 2422350345ER.

A consequência dessa conclusão, para o presente caso, é a necessária redução da quantidade apontada pela Fiscalização referente à “produção” (...).

Na sua concepção, se este Conselho acatar o critério jurídico de que o livro RCPE se presta ao lançamento dos estoques dos 22 itens que ensejaram a diligência, deve, também, adotar idêntica concepção relativamente aos demais.

Em seguida, alega a nulidade do lançamento de ofício, já que o valor remanescente corresponde a 37,07% daquele originalmente exigido. Além disso, argumenta que o Fisco não pode voltar a exigir o imposto que já havia sido lançado em outro Auto de Infração, nº 279757.0053/13-5, de 28/03/2013 (fls. 1.691 a 1.696).

No Parecer de fls. 1.712 a 1.716, a PGE/PROFIS opina pela conversão do feito em diligência, pois o art. 325, § 3º, VI do RICMS-BA/1997, transscrito às fls. 1.715/1.716, vigente à época dos fatos, não estabelecia onde seriam lançadas no RCPE as quantias atinentes às devoluções [estornos], o que pode ter ensejado distorções no levantamento quantitativo de estoques.

O procurador responsável pelo opinativo, Dr. José Augusto Martins Junior, conclui ser imperioso que se aclare a questão dos itens reclassificados com alteração de índice, pois não poderiam deixar de ser deduzidos da coluna “PRODUÇÃO”, uma vez lançados na coluna “RECLASSIF/ESTORNOS”.

Na assentada de julgamento de 06/04/2017, este processo foi convertido em diligência para que o levantamento quantitativo fosse elaborado com base no livro RCPE (fls. 1.722/1.723).

A ASTEC/CONSEF elaborou o Parecer técnico nº 0073/2017 às fls. 1.728 a 1.730, por meio do qual foi dito que os auditores possuiriam melhores condições de elaborar o trabalho.

Às fls. 1.734 a 1.737, o contribuinte se manifesta argumentando que dever-se-á proceder à concreta realização da diligência, com base nas informações presentes no livro RCPE.

No dia 06/04/2017 (fls. 1.738/1.739), a 1ª Câmara de Julgamento Fiscal (CJF) converteu o feito em nova diligência, elaborada às fls. 1.740 a 1.742, segundo a qual, mais uma vez, a ASTEC/CONSEF pontuou que os trabalhos deveriam ser dirigidos aos auditores, que se limitaram a tomar ciência dos fatos (fl. 1.746).

A PGE/PROFIS opina à fl. 1.749, ressaltando a necessidade de realização de diligência.

Por isso, às fls. 1.741 a 1.743, a 1ª CJF encaminhou os autos para as autoridades fiscalizadoras, a fim de que elaborassem a requerida diligência.

O sujeito passivo, às fls. 1.760 a 1.769, junta, entre outros documentos, o mapa de custo de produção, para atender à intimação elaborada pelo Fisco (em sede de diligência).

Na informação de fls. 1.774 a 1.778, os autuantes assinalam terem detectado mais de um código para a mesma mercadoria no livro RI, o que não foi esclarecido pelo fiscalizado em momento algum da presente lide.

Outra incongruência detectada foi a existência de descrições diferentes para os mesmos códigos.

Uma vez corrigidos tais equívocos, considerados os argumentos trazidos pelo recorrente, assim como o agrupamento de mercadorias, a infração 01 foi revisada para R\$ 20.718,91 e a infração 02 para R\$ 8.287,56, conforme o demonstrativo de fl. 1.777.

À fl. 1.790, o autuado manifesta a sua concordância com a revisão, científica a um dos fiscais à fl. 1.804.

VOTO

Relativamente à preliminar de nulidade, entendo, com fundamento nos artigos 325, VIII e 330 do RICMS-BA/1997, bem como na Portaria nº 445/1998 (art. 1º), que as informações contidas no livro Registro de Controle de Produção e do Estoque (RCPE) não têm o condão de afastar completamente aquelas do livro Registro de Inventário (RI). É preciso que se leve a efeito o levantamento quantitativo de estoques com base em premissas legais e reais. Concluir de forma

diferente seria fomentar insegurança jurídica e dificultar os trabalhos de investigação fiscal, na medida em que se daria aos que pretendessem agir de tal forma a possibilidade de escriturar os dois livros com informações distintas, escolhendo, a depender da situação, qual deles seria aplicável.

RICMS-BA/1997. Art. 325. O livro Registro de Controle da Produção e do Estoque, modelo 3 (Anexo 42), destina-se à escrituração dos documentos fiscais e dos documentos de uso interno do estabelecimento, correspondentes às entradas e saídas, à produção e às quantidades referentes aos estoques de mercadorias (Conv. SINIEF de 15/12/70). (...) VIII - coluna “Estoque”: quantidade em estoque, após cada lançamento de entrada ou saída; (...).

RICMS-BA/1997. Art. 330. O livro Registro de Inventário, modelo 7 (Anexo 46), destina-se a arrolar, pelos seus valores e com especificações que permitam sua perfeita identificação, as mercadorias, as matérias-primas, os produtos intermediários, os materiais de embalagem, os produtos manufaturados e os produtos em fabricação existentes no estabelecimento na data do balanço (Conv. SINIEF, de 15/12/70).

Portaria nº 445/1998. Art. 1º O levantamento quantitativo de estoques por espécies de mercadorias constitui modalidade de procedimento fiscal destinado a conferir as entradas e saídas de mercadorias do estabelecimento de contribuinte, num determinado período, tomando-se como pontos de referência os inventários inicial e final do período considerado, levando-se em conta tanto as quantidades de mercadorias como a sua expressão monetária.

Não se pode ignorar de forma absoluta um livro exaustivamente regulado na legislação tributária, sob o argumento de serem estranhos ou incomuns os valores “zerados” de estoques iniciais e finais, pois não são conhecidas e não foram trazidas a lume as estratégias negociais da sociedade empresária. Os itens podem ter sido objeto de saídas sem nota no início e no final do exercício auditado (2008), o que, aliás, foi constatado no levantamento quantitativo.

Na informação de fls. 1.410 a 1.417, os autuantes esclareceram que, por se tratar de indústria, a auditoria foi realizada a partir das mercadorias efetivamente produzidas e prontas para comercialização. Além disso, sublinharam que durante a ação fiscal foram solicitados esclarecimentos sobre os estoques “zerados” (fl. 1.413). Em resumo, antes do início da auditoria ou até mesmo no seu transcurso, o sujeito passivo não teve interesse em corrigir as quantidades lançadas no RI, que agora alega serem inverídicas, visto que diferentes daquelas do RCPE, dos livros contábeis e do balanço patrimonial.

O contribuinte pretende que os estoques iniciais e finais que escriturou no RI sejam desconsiderados, em detrimento daqueles consignados no livro RCPE. Contradicoratoriamente e sem motivo palpável, no que se refere aos produtos reclassificados, em relação aos quais foram efetuados os estornos da revisão fiscal de fls. 1.418 a 1.423, alega que as informações de produção do livro RCPE também devem ser desconsideradas:

“Isso porque, tendo ocorrido a alteração de índice apontada acima [de 2422350345ER para 2422350343V2], a única conclusão lógica à qual se pode chegar é no sentido de que, do universo de produtos considerados “produzidos” pela fiscalização com o código 2422350343V2, 32.400 produtos não decorrem de “produção” específica deste produto, mas de alteração de índice de produtos originariamente produzidos sob a classificação 2422350345ER.

A consequência dessa conclusão, para o presente caso, é a necessária redução da quantidade apontada pela Fiscalização referente à “produção” (...).

Não constitui cerceamento de defesa ou paradoxo e não caracteriza aferição indireta o fato de os auditores terem utilizado o RCPE para analisar as entradas e as saídas e o RI para os estoques inicial e final. Na indústria, há duas fases do *modus operandi* que são nitidamente distintas: a produção e a comercialização. A fiscalização recaiu sobre a segunda, ou seja, sobre as mercadorias prontas para serem comercializadas, como já foi dito.

Houve correta fundamentação e exposição das razões de fato e de direito. Descritas as infrações, indicados os demonstrativos, acertadamente capitulados os ilícitos e as multas. Eventual revisão para menor do lançamento de ofício não configura nulidade, especialmente quando não foram comunicados aos agentes fiscalizadores todos os fatos suscitados nas fases de defesa e recursal.

O imposto lançado não tem relação com aquele do Auto de Infração de fls. 1.691 a 1.696 (nº 279757.0053/13-5).

Rejeitada a preliminar de nulidade.

A lavratura e a ciência do Auto de Infração são do dia 20/12/2013. A ocorrência foi lançada no último dia do exercício de 2008 (art. 39, § 2º do RPAF-BA/1999). Portanto, o art. 150, § 4º do CTN não dá arrimo à alegação de fruição do prazo decadencial.

RPAF-BA/1999. Art. 39. § 2º Na lavratura do Auto de Infração, não sendo possível discriminar o débito por períodos mensais, considerar-se-á o tributo devido no último mês do período fiscalizado.

Rejeitada a prejudicial de decadência.

No mérito do Recurso de Ofício, a Portaria nº 445/1998 estatui que o levantamento quantitativo de estoques por espécies de mercadorias constitui modalidade de procedimento destinado a conferir as entradas e saídas do estabelecimento de contribuinte em um determinado período (art. 1º), tomando-se como pontos de referência os inventários inicial e final, levando-se em consideração tanto as quantidades como as suas expressões monetárias.

A Fiscalização procedeu aos devidos ajustes no levantamento quanto aos estornos de produção e também o retificaram com respeito às devoluções de clientes, de acordo com as notas fiscais de entrada de mercadorias. As quantidades levantadas foram extraídas do livro Registro de Controle da Produção e do Estoque, do Registro de Inventário e das notas fiscais de saída e de entrada de mercadorias, tendo a revisão implicado em ajustes e retificações.

Com isso, nos termos dispostos à fl. 1.423, a infração 01 foi revisada para R\$ 291.823,15 e a infração 02 para R\$ 116.729,26 (total de R\$ 408.552,41).

Recurso de Ofício Não Provisto.

Passo à análise do Recurso Voluntário.

No que diz respeito à questão da reclassificação, é preciso, primeiramente, pontuar que o recorrente, de início, não argumentou com acerto ao pretender que fosse computada na coluna “Produção” da planilha revisional de fls. 1.418 a 1.423 quantidade diferente daquela efetivamente consignada no livro RCPE. Ora, se o estorno relativo à reclassificação foi corretamente escriturado no mencionado livro (vide fl. 1.421; mercadoria de código 2422350343V2; 29.924), é de se concluir que a produção também contemplou este fato, caso contrário, mais uma vez, estar-se-ia a fomentar insegurança jurídica e a dificultar os trabalhos de investigação fiscal.

Quanto à segunda imputação, que acusa falta de retenção de ICMS devido por substituição tributária, o recorrente afirmou que muitas operações foram destinadas a exportações, transferências e vendas para montadoras de automóveis.

Ora, como se trata de levantamento de operações efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, não faz sentido a alegação de que muitas operações se referem a mercadorias destinadas a exportações, transferências e vendas para montadoras de automóveis. Como não foram emitidas notas fiscais nas saídas, não há como se saber o destino.

Na assentada de julgamento de 06/04/2017, o PAF foi convertido em diligência para que o levantamento quantitativo fosse elaborado observando-se os registros lançados no livro RCPE (fls. 1.722/1.723).

Após reiterados trâmites, na informação de fls. 1.774 a 1.778, os autuantes assinalaram terem detectado mais de um código para a mesma mercadoria no livro RI, o que não foi esclarecido pelo fiscalizado em momento algum da presente lide.

Outra incongruência detectada foi a existência de descrições diferentes para o mesmo código.

Uma vez corrigidos tais equívocos, considerados os argumentos trazidos pelo recorrente, assim como o agrupamento de mercadorias, a infração 01 foi revisada para R\$ 20.718,91 e a infração 02

para R\$ 8.287,56, conforme o demonstrativo de fl. 1.777, que acolho pelos fundamentos já expostos.

À fl. 1.790, o autuado manifestou a sua concordância com a revisão, científica a um dos fiscais à fl. 1.804.

Recurso Voluntário Parcialmente Provido.

Quanto ao endereço para correspondências processuais, nada impede que seja utilizado aquele do patrono do autuado. Entretanto, isso é uma faculdade, e não um dever. No Estado da Bahia, em se tratando de Processo Administrativo Fiscal, devem ser observados os artigos 108 a 110 do RPAF-BA/1999, especialmente no que diz respeito ao Domicílio Tributário Eletrônico.

Modificada a Decisão recorrida.

Em face do exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício e pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso de Ofício interposto e **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 279757.0060/13-1, lavrado contra **ROBERT BOSCH LIMITADA**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$ 29.006,47**, acrescido das multas de 60% sobre R\$ 8.287,56 e de 70% sobre R\$ 20.718,91, previstas no art. 42, incisos II, “e” e III da Lei nº 7.014/1996, e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 01 de setembro de 2025.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

PAULO DANILÓ REIS LOPES – RELATOR

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JUNIOR – REPR. DA PGE/PROFIS