

A. I. Nº - 273167.0003/99-4
AUTUADO - POLICARBONATOS DO BRASIL S/A.
AUTUANTES - ALBERTO NOVAIS DE QUEIROZ, LIANE RAMOS SAMPAIO, RICARDO
MARACAJÁ PEREIRA e LUIZ ALBERTO AMARAL DE OLIVEIRA
ORIGEM - INFAZ CAMAÇARI
INTERNET - 19/02/2003

3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0022-03/03

EMENTA: ICMS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. ENTRADAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. PRESUNÇÃO LEGAL DA REALIZAÇÃO DE OPERAÇÕES SEM PAGAMENTO DO IMPOSTO. A diferença das quantidades de entradas de mercadorias, apurada mediante levantamento quantitativo de estoques, indica que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou os pagamentos de tais entradas com recursos decorrentes de operações também não contabilizadas. Foi refeito o levantamento, reduzindo-se o valor do débito inicialmente apurado. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide foi lavrado, em 28/12/99, para exigir o ICMS no valor de R\$265.645,54, acrescido da multa de 70%, em decorrência da falta de recolhimento do imposto relativo a omissão de saídas de mercadorias tributáveis, efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e, conseqüentemente, sem a respectiva escrituração, decorrente da falta de contabilização de entradas de mercadorias em valor superior ao das saídas efetivas omitidas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias, em exercício fechado, levando-se em conta, para o cálculo do imposto, o maior valor monetário ou seja, o das saídas tributáveis – exercícios de 1994 e 1995.

O autuado apresentou defesa, às fls. 316 a 325, por meio de advogado legalmente habilitado, apontando equívocos no levantamento fiscal, como a seguir descrito:

1. exercício de 1994 –
 - 1.1. produto BISFENOL A - houve erro de escrituração do livro Registro de Inventário, pois seu estoque seria de 424.000 kg, como indicado na linha logo abaixo do produto TEREFTALATO, cuja movimentação foi zero, já que foi comprado apenas para a fabricação de BLENDS;
 - 1.2. produto MONÓXIDO DE CARBONO (CO) – os autuantes deixaram de considerar diversas notas fiscais referentes a vendas de FOSGÊNIO para a empresa Prochrom, em que 20.001 kg de CO foram aplicados na fabricação do Fosgênio, conforme Relatórios de Produção;
 - 1.3. produto SODA CÁUSTICA – os autuantes consideraram as entradas na base seca (soda pura) e o consumo na base solução-aquosa (incluindo água), causando divergência na apuração contábil-custo, tendo em vista que seu estabelecimento considerou, tanto as compras como o consumo, na base solução (com água). Ademais, não foi incluída pelos autuantes, em seu

levantamento, a Nota Fiscal nº 39689 (novembro/94); e, ainda, em relação à Nota Fiscal nº 9429 (novembro/94), referente à devolução da Nota Fiscal nº 39689, os autuantes consideraram 12.720 Kg de soda cáustica “na base seca”, quando o correto seriam 25.240 Kg, na “base solução”. Reconhece a existência de omissão de saídas de 622 Kg de Soda Cáustica, com base de cálculo de R\$237,61 e ICMS de R\$40,39;

- 1.4. produto ÁCIDO CLORÍDRICO (HCL) – os autuantes admitiram as entradas do HCL puro e o consumo diluído (incluindo água), enquanto que ele considerou as entradas e o consumo na base solução (com água);
- 1.5. produto CYASORB – os autuantes encontraram um estoque inicial diferente e um consumo igual, “causando divergência quanto à apuração contábil/custo”. Reconhece a existência de omissão de saídas de 0,005 toneladas de Cyasorb, com base de cálculo de R\$156,77 e ICMS de R\$26,65;
- 1.6. produto CLORO – os prepostos fiscais apuraram entradas diferentes e consumo igual e não levaram em consideração as saídas contidas no FOSGÊNIO. Além disso, não foram incluídas diversas notas fiscais referentes a vendas de FOSGÊNIO, em cuja fabricação é incluído o CLORO.
2. exercício de 1995 –
 - 2.1 produto BISFENOL A – houve erro na escrituração do livro Registro de Inventário, o estoque final apurado pelos autuantes é diferente, mas o consumo é igual, causando divergências;
 - 2.2 produto SODA CÁUSTICA – os autuantes apuraram as entradas na base seca (escama) e o consumo na base solução aquosa, enquanto que ele considerou as entradas e o consumo na base solução (com água);
 - 2.3 produto ÁCIDO CLORÍDRICO – os autuantes encontraram as entradas, em janeiro/95, com medida diferente da adotada por ele. Argumenta que os prepostos fiscais deveriam ter adotado a base seca para compras e para o consumo, o que não ocorreu;
 - 2.4 produto IRGAFOS – o estoque apurado pelos autuantes é diferente daquele encontrado por ele. Reconhece, como devido, o ICMS de R\$17,21, referente à omissão de 0,075 Kg de IRGAFOS.

Reconhece, ainda como devidos, alguns valores apurados, a título de diferença de estoque no exercício de 1995, referente a 0,001 Kg de TINUVIN (ICMS de R\$42,31), 0,218 Kg de CLORO (ICMS de R\$41,96) e 7.000 Kg de FLOCOS (ICMS de R\$5.401,22), os quais foram recolhidos por meio do DAE acostado à fl. 326. Reconhece, ainda, o cometimento da irregularidade na escrituração do livro Registro de Inventário, o que ensejaria, em seu entendimento, apenas a imposição de multa por descumprimento de obrigação acessória.

Requer a realização de diligência, por fiscal estranho ao feito, para dirimir as controvérsias apontadas e, a final, a procedência parcial deste Auto de Infração.

Os autuantes, em sua informação fiscal (fls. 848 a 854), apresentam os seguintes argumentos:

3. exercício de 1994 –
 - 3.1. produto BISFENOL A - para efetuar o levantamento, basearam-se nas informações constantes do livro Registro de Inventário, portanto, a existência de possíveis erros deve ser provada documentalmente, o que não foi feito no presente processo pelo contribuinte;
 - 3.2. produto MONÓXIDO DE CARBONO (CO) – todo o CO usado na fabricação de FOSGÊNIO foi levado em conta no levantamento quantitativo, uma vez que tais informações faziam parte do Relatório de Produção do autuado. Assim, foi adotado o número constante no citado Relatório para o cálculo do Consumo Interno (fl. 07) e não os números que surgiram após os

resultados terem sido apresentados à empresa. Todas as notas fiscais de CO apresentadas, foram consideradas, tanto para as entradas, como para as saídas;

- 3.3. produto SODA CÁUSTICA – o autuado variava no critério adotado: em uns meses adotava a base seca e em outros, a base aquosa. Para evitar erros, foi considerada a base seca, para as entradas e saídas, diretamente das notas fiscais. Quanto ao consumo, foram utilizados os dados do Relatório de Produção. A alegação defensiva, de que foi usada pela Fiscalização a base aquosa no consumo, não está provada e, ademais, o comum é que seja usada a base seca, exceto se expressamente ressalvado. Todas as notas fiscais foram consideradas, com exceção da Nota Fiscal nº 9429, que não foi apresentada à época. Todavia, essa omissão está sendo corrigida nesta oportunidade;
- 3.4. produto ÁCIDO CLORÍDRICO (HCL) – o autuado variava no critério adotado: em uns meses adotava a base seca e em outros, a base aquosa. Para evitar erros, foi considerada a base seca, para as entradas e saídas, diretamente das notas fiscais. Quanto ao consumo, foram utilizados os dados do Relatório de Produção. A alegação defensiva de que foi utilizada pela Fiscalização a base aquosa no consumo não está provada e, ademais, o comum é que seja usada a base seca, exceto se expressamente ressalvado;
- 3.5. produto CYASORB – o estoque inicial está correto, como se observa às fls. 54, 55 e 57, onde constam os estoques do autuado existentes no próprio estabelecimento e em poder de terceiros;
- 3.6. produto CLORO – todas as notas fiscais apresentadas são de FOSGÊNIO e não de CLORO e todo o Monóxido de Carbono (CO) usado na fabricação de FOSGÊNIO foi levado em conta no levantamento quantitativo, uma vez que tais informações fazem parte do Relatório de Produção do autuado. Assim, foi adotado o número constante naquele Relatório para cálculo do Consumo Interno e não os números que surgiram após os resultados terem sido apresentados à empresa. Todas as notas fiscais de CO apresentadas foram consideradas, tanto para as entradas, como para as saídas.

4. exercício de 1995 –

- 2.5 produto BISFENOL A – para efetuar o levantamento, basearam-se nas informações constantes do livro Registro de Inventário. A existência de erros devem ser provadas documentalmente, o que não foi feito no presente processo. O estoque final por eles apurado é igual ao apresentado pela defesa: 77.000 Kg;
- 2.6 produtos SODA CÁUSTICA e ÁCIDO CLORÍDRICO – em nenhum momento foi usada a base aquosa no cálculo do estoque deste produto, como já foi dito anteriormente;
- 2.7 produto IRGAFOS – o estoque utilizado foi aquele escriturado no livro Registro de Inventário. Salientam que as omissões relativas aos demais itens do levantamento foram reconhecidas e o débito foi pago pelo sujeito passivo.

A final, elaboram novo demonstrativo de débito, reduzindo o valor originalmente apurado para R\$264.819,48.

O autuado, intimado a se pronunciar sobre o demonstrativo de débito anexado pelos autuantes, às fls. 858 a 870, reitera seu pedido de realização de diligência a fiscal estranho ao feito e junta um Laudo Técnico e outros documentos para demonstrar as assertivas já exaradas em sua peça defensiva.

Os autuantes, à fl. 873, reafirmam os termos de sua informação fiscal e afirmam que o contribuinte não apresentou nada de novo, limitando-se a ratificar sua argumentação anterior.

Na sessão de julgamento, à fl. 874, a 5ª JF decidiu converter o processo em diligência, a fiscal estranho ao feito, para que, à vista dos livros fiscais e documentos do autuado, conferisse os argumentos defensivos em relação aos equívocos cometidos pelos autuantes.

O diligente, às fls. 877 a 882, após historiar o PAF, elaborou novo levantamento quantitativo, apenas levando em consideração os documentos constantes nos autos e chegando à conclusão que o novo valor do débito seria de R\$121.726,55.

O contribuinte, entretanto, às fls. 902 a 943, se insurgiu contra o resultado da diligência, sob o argumento de que teria havido novos equívocos, dentre os quais a exigência de tributo referente a produtos não incluídos originalmente no levantamento quantitativo elaborado pelos autuantes.

Apresenta novo Laudo Técnico e outros documentos para corroborar suas alegações e acrescenta, quanto ao produto FLOCOS, que a diferença apurada pelos autuantes ocorreu em razão de “ter sido considerado o saldo inicial como sendo da Matriz de 102,706 Kg, quando na verdade esse saldo estava representado por 36,000 Kg na Matriz e 66,760 Kg no nosso Depósito Fechado” e, ainda, ao fato de não terem sido incluídas as entradas e saídas do referido depósito fechado. Ressalta que não se pronunciou sobre este item, em sua peça defensiva, porque não houve exigência do ICMS sobre a omissão apurada pelos prepostos fiscais.

Os autuantes, por seu turno, às fls. 945 e 946, também inconformados com o Parecer ASTEC nº 24/2000, aduzem que a diligente se equivocou ao acatar notas fiscais de um produto como sendo de outro e requerem que seja realizada nova diligência, desta vez por preposto fiscal com formação em Engenharia Química para dirimir a controvérsia.

Esta 3ª JF, às fls. 948 a 950, em face das dúvidas existentes e da complexidade do levantamento quantitativo realizado, decidiu converter o PAF em diligência, a ser realizada de preferência por auditor fiscal com formação em Engenharia Química, para que, à vista dos livros e documentos fiscais e contábeis, demonstrasse a existência ou não dos equívocos apontados pelo contribuinte.

Os autos foram remetidos à ASTEC e o diligente designado sugeriu, à fl. 954, o seu encaminhamento a fiscal com conhecimentos específicos na área de Engenharia Petroquímica.

O PAF foi devolvido a este CONSEF sem o cumprimento da diligência solicitada e, por essa razão, esta 3ª JF o converteu, mais uma vez, em diligência a fiscal estranho ao feito, conforme documento à fl. 958.

O diligente da Inspeção de Fiscalização de Empresas de Grande Porte (IFEP), às fls. 961 a 975, apresentou o resultado de seu trabalho da seguinte forma:

Exercício de 1994 –

1. produto BISFENOL A - através do confronto entre a escrita fiscal e contábil, confirma a existência de equívoco na escrituração do livro Registro de Inventário, sendo que o estoque existente seria de 424.000 kg, como indicado pelo contribuinte. Conclui que não é real o débito apurado neste item, havendo apenas uma infração de caráter acessório;
2. produtos MONÓXIDO DE CARBONO (CO) E CLORO (Cl₂) – explica que ambos os itens são matérias primas na produção do FOSGÊNIO (COCl₂), o qual é um produto intermediário no processo produtivo do contribuinte, não sendo comercializado. Entretanto, por necessidade do mercado, o autuado alienou o FOSGÊNIO que produz como matéria prima e contabilizou os insumos empregados nessa produção específica em separado do consumo para produção própria, segundo informação do próprio autuado (relatórios de produção às fls. 286 e seguintes). A fim de determinar se as mercadorias acima foram realmente consumidas na função alegada, isto é, na fabricação do FOSGÊNIO alienado, utilizou-se de índices técnicos de consumo de monóxido de carbono e cloro na produção do FOSGÊNIO vendido, para comparação com os índices da produção normal, fornecidos

pelo contribuinte, e chegou à conclusão de que teria sido impossível, já que haveria uma eficiência de mais de 100%. Assim, afirma que, “diante da realidade dos índices técnicos, não se confirma a alegação da Autuada de que as saídas de cloro e monóxido de carbono foram empregadas na produção do FOSGÊNIO alienado”, não podendo ser acolhida a pretensão do contribuinte. Mantém o débito lançado, com os valores apurados na autuação para estes produtos;

3. produto SODA CÁUSTICA – esclarece que a mercadoria é de uso industrial e, na maioria das vezes, vendida em solução diluída em água com concentração em torno de 50%. Nesta situação, diz que a nota fiscal é emitida apontando a quantidade real de soda na solução, como se não houvesse água (quantificação em base seca) e, no campo destinado a “observações”, é mencionada a quantidade real de soda (base seca) somada à água, isto é, o peso real da solução (base úmida ou base solução). Acrescenta que é de uso generalizado a quantificação em base seca (de que se valeram os autuantes), mas o autuado apresentava seus relatórios de produção e, conseqüentemente, a apuração do custo, em base solução, em todo o exercício de 1994 até o mês de janeiro/95, o que ensejou o equívoco cometido no levantamento fiscal. Finaliza dizendo que “assiste razão à Autuada, inclusive com a não contabilização pelos Autuantes das n. fiscais citadas à fl. 320, devendo ser homologado o valor recolhido referente aos 622 Kg das omissões apuradas de soda cáustica”;
4. produto ÁCIDO CLORÍDRICO (HCL) – aduz que a sistemática de comercialização desta mercadoria apresenta a mesma característica da Soda Cáustica (base seca *versus* base solução). Assim, “apontando-se os valores de consumo do ácido em base solução com as compras na mesma base tem-se como nula a diferença no estoque final”, assistindo razão ao autuado.
5. produto FLOCOS – entende que, como o autuado não se manifestou sobre a omissão apurada neste item no momento de sua defesa (fls. 316 a 325), mas apenas por ocasião de sua impugnação à primeira diligência realizada (fls. 902 a 943), não tem como efetuar diligência, tendo em vista que ocorreu a “preclusão na impugnação desse item” e a revisão deve confrontar as razões do autuante e do autuado “à luz dos documentos que provem os fatos”. Conclui que deve ser mantido o débito apurado pelos autuantes.

Exercício de 1995 –

1. produto BISFENOL A – diz que procedeu a um balanço das saídas e do retorno da mercadorias para o depósito, conforme a planilha de fl. 968, e “os números indicam que deve ser acolhida a pretensão da Autuada, pois que apesar das incorreções da escrita fiscal a quantificação dos estoques desta forma não gerou débito tributário”;
2. produto SODA CÁUSTICA – foram apuradas, pelos autuantes, as entradas na base seca (escama) e o consumo na base solução aquosa e o autuado as considerou na base solução (com água); sendo assim, achou conveniente transformar o estoque inicial e o consumo no mês de janeiro/95 para a base seca (planilha à fl. 969) para uniformizar o levantamento e, após “feito o balanço de entradas, consumo e saídas de soda cáustica, apurou-se omissão de saídas deste produto com ICMS a recolher de R\$7.521,95”;
3. produto ÁCIDO CLORÍDRICO – os autuantes encontraram as entradas, em janeiro/95, com medida diferente da adotada pelo autuado. Argumenta que os prepostos fiscais deveriam ter adotado a base seca para compras e para o consumo, o que não ocorreu; dessa forma, efetuou as mesmas conversões já realizadas com o produto soda cáustica (como acima descrito), apurando uma omissão de apenas 13 Kg (planilha à fl. 970) “que se tornou imaterial, diante das quantidades movimentadas, das circunstâncias da apuração com

base na conversão e atendendo ao princípio contábil da materialidade, nada havendo, portanto, a ser cobrado neste item”.

A final, o diligente conclui que “devem ser homologados os valores recolhidos” e “deve-se proceder a intimação da Autuada para recolher o débito remanescente” nos valores de R\$40.592,20 (exercício de 1994) e R\$7.521,95 (exercício de 1995), conforme as planilhas que acostou às fls. 967 e 972.

Considerando que nem os autuantes nem o autuado foram cientificados do resultado da diligência, esta 3ª JF deliberou enviar o presente PAF à Inspetoria de origem para que retificasse essa falha processual (fl. 985).

O autuado, após intimado, apresentou a sua manifestação (fls. 989 a 993), inconformado com o resultado da diligência, em relação aos itens Monóxido de Carbono, Cloro e Flocos (exercício de 1994) e Soda Cáustica (exercício de 1995), argumentando que:

Exercício de 1994 -

1. produtos MONÓXIDO DE CARBONO (CO) e CLORO (Cl₂) –
 - 1.1 equivocou-se ao informar, ao diligente, as quantidades consumidas de tais mercadorias na produção do FOSGÊNIO alienado; assegura que os “números reais para a venda de 67 ton de fosgênio seriam um pouco maiores do que os valores mostrados” na planilha elaborada pelo diligente (fl. 967), “sempre levando em consideração excesso molar de CO requerido pela tecnologia empregada na processo produtivo”. Atribui a diferença “a falhas internas no processo de fechamento mensal da produção e apuração dos índices de processo, sendo essa absorvida na produção de policarbonatos ao invés de ter sido repassada como saída de CO e Cloro para alienação como FOSGÊNIO, e neste caso não haveria prejuízo para o Fisco já que as vendas de policarbonato são normalmente tributadas pelo ICMS”;
 - 1.2 a alimentação de CO e Cloro é feita por tubovia, sem formação de estoque;
 - 1.3 a apuração de consumo de tais mercadorias é feita por meio de totalizadores e na fabricação do FOSGÊNIO alienado ele (o autuado) assumiu internamente os mesmos índices técnicos de processo utilizados na fabricação de policarbonato;
 - 1.4 o diligente entendeu que a diferença apurada entre as leituras de totalizadores e os índices de processo deveria ser atribuída a vendas de FOSGÊNIO para a empresa Prochrom, mas que como o número é muito pequeno em relação ao montante usualmente consumido, não identificou (o autuado) de imediato este dado, o qual foi absorvido pelos índices de CO e Cloro;
 - 1.5 no período em questão, o “monóxido de carbono era alimentado ao processo com um excesso de valores em torno de 15%” e o número atual varia entre 3% a 11%, em função da troca do catalisador de reação, o qual vai perdendo a sua eficiência com o passar do tempo;
 - 1.6 conclui que a simples discrepância nas quantidades não deveria ter levado o diligente a desconsiderar totalmente seus argumentos e que somente houve movimentação de perdas exatamente nos meses de vendas de FOSGÊNIO; não houve a preocupação de sua parte na aplicação de um índice mais acurado e somente utiliza o CO e o Cloro na fabricação de FOSGÊNIO, o qual é controlado pelo Ministério do Exército;
2. produto FLOCOS –

- 2.1 não impugnou este item em sua defesa inicial porque não foi exigido nenhum tributo sobre ele; não obstante isso, reconhece uma omissão de 40 Kg, com base de cálculo de R\$140,00 e ICMS de R\$23,80, já recolhido por meio do DAE datado de 28/01/00;
- 2.2 os autuantes consideraram o saldo inicial de 102,760 toneladas na matriz quando, na realidade, havia apenas 36 toneladas na matriz e 66,760 toneladas no depósito fechado;
- 2.3 o fato de os autuantes não terem considerado as movimentações entre a matriz e o depósito fechado produziu um erro de 66,800 toneladas, contra uma omissão de 65,690 toneladas apurada pelos prepostos fiscais.
3. produto SODA CÁUSTICA – a omissão apontada pelo diligente pode ser justificada da seguinte maneira:
 - 3.1 no estoque inicial estão registradas 112,826 toneladas (já na base seca) faturadas antecipadamente pela empresa CQR, através da Nota Fiscal nº 031612, emitida em 30/09/93, e que foram entregues efetivamente no mês de fevereiro, mediante documentos fiscais de remessa, havendo, portanto, duplicidade no levantamento fiscal;
 - 3.2 o diligente fez a conversão da base aquosa para a base seca com uma concentração de 50%, quando o percentual que adota é de 53%;
 - 3.3 o diligente cometeu um equívoco em relação à quantidade de saída constante na Nota Fiscal nº 9762, de 13,22 toneladas, quando o correto seriam 12,83 toneladas.

Ao final, pede que este CONSEF homologue a parcela de ICMS já recolhida e confirme a improcedência dos demais itens da autuação.

Os autuantes foram cientificados da diligência e do pronunciamento do autuado por meio do Auditor Fiscal Luiz Alberto Amaral de Oliveira, em 30/09/02, conforme documento à fl. 1020, porém não se manifestaram a respeito.

Em função das razões expostas pelo autuado, esta 3ª JJF decidiu enviar os autos ao diligente da IFEP (fls. 1023 e 1024) para que refizesse o levantamento quantitativo, relativamente ao item FLOCOS (exercício de 1994), levando em consideração os argumentos defensivos expendidos em suas manifestações de fls. 902 a 907 e 989 a 993; analisasse os argumentos apresentados pelo autuado, em sua nova manifestação de fls. 989 a 993 e se pronunciasse a respeito, em relação aos produtos MONÓXIDO DE CARBONO (CO) E CLORO (Cl₂); elaborasse novos resumos do levantamento quantitativo de estoques, desta feita incluindo todos os produtos em que se apurou omissão de entradas ou de saídas, mesmo aqueles relativos a débitos já reconhecidos e pagos pelo contribuinte; e, finalmente, apresentasse novo demonstrativo de débito, com o valor total a ser exigido neste lançamento.

Foi devidamente ressaltado por este órgão julgador, na nova solicitação de diligência, que:

1. efetivamente não foi exigido, no momento da lavratura deste Auto de Infração, ICMS sobre o produto FLOCOS, em relação ao exercício de 1994, porque foi apurada omissão de saídas neste item e o total desta omissão foi inferior ao da omissão de entradas (aquela sobre a qual se exigiu o tributo). Porém, no momento em que tal produto (FLOCOS) passou a fazer parte da base de cálculo do ICMS a ser exigido, deve ser dada ao autuado a oportunidade de impugnar o levantamento, não havendo preclusão no caso concreto;
2. o fato de o contribuinte ter reconhecido e pago algumas parcelas de débito, não tem o condão de excluí-las deste Auto de Infração; ao contrário, devem ser incluídos os valores reconhecidos e somente após o cálculo do valor final a ser exigido é que devem ser homologadas as importâncias efetivamente pagas.

O diligente da IFEP, em nova manifestação (fls. 1025 a 1027), assim se expressou:

Exercício de 1994 –

1. produtos MONÓXIDO DE CARBONO (CO) E CLORO (Cl₂) – mantém a conclusão a que chegou em sua primeira diligência, tendo em vista que as justificativas apresentadas pelo contribuinte já haviam sido devidamente apreciadas por ele. Acrescenta que “a confrontação das quantidades destes dois produtos escriturados no relatório de produção como utilizados na produção de foscênio alienado, não se confirmaram à luz da análise comparativa com os índices técnicos apurados (fls. 962 e ss.)” e que “as quantidades alocadas no relatório de produção não foram aplicadas na produção de foscênio, mesmo porque isto não está dito em tal relatório, mas apenas aparece sob genérica rubrica ‘saídas’, que não deixa de ser bastante vago”. Finaliza dizendo que com a documentação oferecida e algum exercício de química de processo pôde chegar à conclusão de que aquelas quantidades de Monóxido de Carbono e Cloro não produziram as quantidades de FOSCÊNIO informadas pela empresa;
2. produto FLOCOS – diz que “a revisão do item flocos torna-se imprópria à vista de não terem os Autuantes tido a oportunidade de manifestarem-se a respeito da intempestiva impugnação” e que “o entendimento apresentado à fl. 964 fica mantido nesta re-revisão”.

Exercício de 1995 – produto SODA CÁUSTICA – ratifica a conclusão da diligência anterior, aduzindo que as notas de faturamento antecipado, venda para entrega futura, venda a ordem e outras de natureza semelhante não foram incluídas no levantamento quantitativo de estoques, já que implicariam dupla contabilização e as notas efetivamente consideradas foram as da efetiva remessa, estando correto o levantamento realizado. Salienta que, na conversão de base solução para base seca, o autuado considerou o percentual de 53%, “quando o correto é 50%”, pois “não há fornecimento de soda com concentração de 53%” e nenhuma das notas fiscais de entrada do produto soda cáustica no estabelecimento apresenta a alegada concentração de 53%. Por fim, em relação ao suposto erro cometido na quantidade alocada na saída da soda cáustica, por meio da Nota Fiscal nº 9762, afirma que se pode verificar na planilha de fl. 969 que o valor considerado na revisão está correto.

Os autuantes foram cientificados da diligência no próprio Parecer exarado (fl. 1027), por meio do Auditor Fiscal Luiz Alberto Amaral de Oliveira, em 18/12/02, mas não se pronunciaram.

O autuado foi intimado da nova diligência (fls. 1029 a 1031) e se manifestou (fls. 1033 a 1036) alegando que o diligente “estranhamente, não atendeu as determinações da supracitada Presidente da 3ª JfF do CONSEF, caracterizando-se por uma clara insubordinação hierárquica”. Não obstante isso, diz que mantém seus demonstrativos e argumentos, os quais não foram apreciados pelo diligente, que se limitou a apresentar “vagas observações”.

Salienta que o item FLOCOS não foi objeto da autuação original, não podendo se alegar a preclusão para se deixar de analisar os argumentos da defesa, não cabendo ao diligente inovar, produzindo um novo lançamento.

Quanto ao produto SODA CÁUSTICA (exercício de 1995), ressalta que não se trata de desconhecimento de como se processa o levantamento de estoques, como alegado pelo revisor e, sim “desatenção do ilustre diligente para o que foi apresentado na defesa”, já que no estoque inicial apresentado no livro Registro de Inventário estão contidas 112,826 toneladas – base seca, que foram adquiridas na CQR através de faturamento antecipado”. Admite que “o diligente poderia até questionar a forma como foi apresentado o estoque inicial, pelo fato das citadas 112,826 ton. não estarem registradas numa rubrica específica de estoques em poder de terceiros, e sim somadas às quantidades efetivamente existentes na fábrica, porém, nunca ignorar a argumentação”, pois assim o fazendo o “número estará automaticamente duplicado”.

A final, pede que sejam homologados os valores já recolhidos e julgados improcedentes os demais itens da autuação.

VOTO

Da análise das peças processuais, constata-se que o presente Auto de Infração exige o ICMS em razão de omissão de saídas de mercadorias, por falta de contabilização de entradas de mercadorias em valor superior ao das saídas efetivas omitidas, apurada em levantamento quantitativo da produção do estabelecimento, em exercício fechado, da seguinte forma (fls. 6 e 7):

1. exercício de 1994 - relativamente aos produtos SODA CÁUSTICA, ÁCIDO CLORÍDRICO (HCL) e CLORO, com base de cálculo de R\$1.247.124,77 e ICMS de R\$212.011,21;
2. exercício de 1995 – quanto aos produtos BISFENOL A, SODA CÁUSTICA, ÁCIDO CLORÍDRICO (HCL), IRGAFOS, TINUVIM, CLORO e FLOCOS, com base de cálculo de R\$315.496,06 e ICMS de R\$53.634,33.

Deve-se salientar, ainda, que foram apontadas omissões de saídas, em valor inferior ao das entradas, em relação aos seguintes produtos: BISFENOL A, MONÓXIDO DE CARBONO (CO), CLORETO DE METILENO, PTBP, HIDROSULFITO, TEA, TNP, CYASORB, NITROGÊNIO LÍQUIDO, TINUVIM e FLOCOS (exercício de 1994); MONÓXIDO DE CARBONO (CO) e NITROGÊNIO LÍQUIDO (exercício de 1995).

O autuado, em sua peça de defesa, apontou diversos equívocos que teriam sido cometidos pelos autuantes, no levantamento fiscal, em relação aos produtos BISFENOL A, MONÓXIDO DE CARBONO (CO), SODA CÁUSTICA, ÁCIDO CLORÍDRICO (HCL), CYASORB e CLORO (exercício de 1994); BISFENOL, SODA CÁUSTICA, ÁCIDO CLORÍDRICO (HCL) e IRGAFOS (exercício de 1995).

Entretanto, reconheceu, como devidos, alguns valores de débito apurados pelos autuantes, a título de diferença de estoque, os quais foram recolhidos por meio do DAE acostado à fl. 326:

1. no exercício de 1994 – omissão de saídas de 622 Kg de SODA CÁUSTICA, com base de cálculo de R\$237,61 e ICMS de R\$40,39; de 0,05 Kg de CYASORB, com base de cálculo de R\$156,77 e ICMS de R\$26,65; e de 40 Kg de FLOCOS, com base de cálculo de R\$140,00 e ICMS de R\$23,80;
2. no exercício de 1995 – omissão de entradas a 0,001 Kg de TINUVIN, com base de cálculo de R\$42,31 e ICMS de R\$7,19; 0,218 Kg de CLORO, com base de cálculo de R\$41,96 e ICMS de R\$7,13; e 7.000 Kg de FLOCOS, com base de cálculo de 31.771,90 e ICMS de R\$5.401,22.

Os autuantes contestaram os argumentos defensivos e, por essa razão, foi solicitada, pela 5ª JF, diligência a fiscal estranho ao feito, para que dirimisse a controvérsia. O diligente realizou seu trabalho (fls. 877 a 882), mas suas conclusões foram impugnadas pelas partes.

Esta 3ª JF deliberou converter o PAF em nova diligência, solicitando que fosse realizada por fiscal com formação em Engenharia Química, devido à complexidade do levantamento realizado. Os autos foram remetidos à ASTEC e o diligente designado sugeriu o seu encaminhamento a fiscal com conhecimentos específicos na área de Engenharia Petroquímica (fl. 954).

O PAF foi devolvido a este CONSEF sem o cumprimento da diligência solicitada e, por essa razão, esta 3ª JF o converteu, mais uma vez, em diligência a fiscal estranho ao feito, conforme documento à fl. 958.

O diligente da IFEP, às fls. 961 a 975, apresentou o resultado de seu trabalho da seguinte forma, após refazer o levantamento quantitativo somente em relação aos itens em que tinha havido o contraditório, em seu entendimento:

1. excluiu do lançamento, em razão de não ter sido apurado débito de ICMS, os seguintes produtos: BISFENOL A e ÁCIDO CLORÍDRICO (exercício de 1994); BISFENOL A e ÁCIDO CLORÍDRICO (exercício de 1995);
2. manteve o valor do débito apontado pelos autuantes para os produtos: MONÓXIDO DE CARBONO (CO) e CLORO (exercício de 1994);
3. reduziu o valor do débito originalmente apontado referente ao produto SODA CÁUSTICA para R\$7.521,95 (exercício de 1995);
4. confirmou o valor reconhecido pelo autuado em relação ao produto SODA CÁUSTICA (omissão de saídas de 622 Kg, com base de cálculo de R\$237,61 e ICMS de R\$40,39), no exercício de 1994, e sugeriu a sua homologação por este órgão julgador.

Como o diligente da IFEP não apresentou o demonstrativo completo do levantamento quantitativo (fls. 971 e 972) e não atendeu à solicitação posterior deste órgão julgador, vejo-me na obrigação de elaborar o demonstrativo de estoques da forma que deveria ter sido efetuada pelo diligente, como a seguir explicitado:

Exercício de 1994 –

Produto	Entradas s/ NF (QUANT)	Saídas S/NF (QUANT)	Preço Unitário (R\$)	Omissão Entradas (R\$)	Omissão Saídas (R\$)
Mon. Carbono (CO)		19,981	443,55		8.862,67
Cloro				161.181,05	
Flocos					229.915,00
Soda Cáustica		0,622	382,01		237,61
Cyasorb		0,005	31.353,99		156,77
TOTAIS				161.181,05	239.172,05

Exercício de 1995 –

Produto	Entradas s/ NF (QUANT)	Saídas S/NF (QUANT)	Preço Unitário (R\$)	Omissão Entradas (R\$)	Omissão Saídas (R\$)
Tinuvim	0,001			42,31	
Cloro	0,218			41,96	
Flocos	7,000			31.771,90	
Soda Cáustica		102,369	432,23		44.246,74
TOTAIS				36.044,86	44.246,74

De acordo com a conclusão oferecida pelo diligente da IFEP, em relação ao exercício de 1994, deveria ser exigido o ICMS referente à omissão de saídas de mercadorias por ser superior à omissão de entradas.

O problema, entretanto, é que o produto FLOCOS, embora tivesse sido objeto do levantamento de estoques dos autuantes, não havia sido incluído na base de cálculo do imposto porque, originalmente, a omissão de entradas havia sido superior à de saídas (vide levantamento dos autuantes às fls. 6 e 7), e o autuado não a havia impugnado em sua peça defensiva, só vindo a fazê-lo em sua manifestação ao resultado da primeira diligência (fls. 989 a 993), com as

seguintes alegações: os autuantes consideraram o estoque inicial de 102,760 toneladas na matriz quando, na realidade, havia apenas 36 toneladas na matriz e 66,760 toneladas no depósito fechado; o fato de os autuantes não terem considerado as movimentações entre a matriz e o depósito fechado produziu um erro de 66,800 toneladas, contra uma omissão de 65,690 toneladas apurada pelos prepostos fiscais.

Embora instado, o diligente da IFEP se recusou a apreciar os argumentos defensivos quanto ao item FLOCOS, afirmando que “a revisão do item flocos torna-se imprópria à vista de não terem os Autuantes tido a oportunidade de manifestarem-se a respeito da intempestiva impugnação” e que “o entendimento apresentado à fl. 964 fica mantido nesta re-revisão”.

Pelo exposto, surge a necessidade de se analisar a possibilidade de realização de uma nova diligência (a quinta neste PAF)), a ser feita por outro fiscal estranho ao feito, também graduado na área de Engenharia Petroquímica, ou, simplesmente, julgar o PAF no estado em que se encontra sem mais delongas.

Constata-se, da re-revisão (como o diligente preferiu denominar) realizada pelo fiscal lotado na IFEP (fls. 1025 a 1027), que foram mantidos, em todos os seus termos, os resultados da primeira diligência por ele efetuada (fls. 961 a 975).

Analisando as alegações do autuado, em sua impugnação à diligência da IFEP, constato o seguinte:

exercício de 1994 –

1. produtos MONÓXIDO DE CARBONO (CO) e CLORO (Cl₂) - as justificativas do autuado já haviam sido apresentadas em sua peça defensiva e, segundo o diligente, foram devidamente apreciadas em seu levantamento. Como o contribuinte não trouxe aos autos elementos capazes de demonstrar que o trabalho diligencial contém falhas, entendo que devem ser mantidos os valores apurados pelos autuantes e confirmados pelo diligente, de omissão de saídas (base de cálculo) de R\$8.862,67 (MONÓXIDO DE CARBONO) e de omissão de entradas (base de cálculo) de R\$161.181,05 (CLORO);
2. produto SODA CÁUSTICA e CYASORB – os valores foram reconhecidos pelo próprio contribuinte;
3. produto FLOCOS – considerando que este item não fez parte da base de cálculo e do débito originalmente exigido nesta autuação e, por essa razão, não foi impugnado pelo autuado em sua peça defensiva; considerando que, desde primeira diligência realizada neste PAF, este produto passou a ser incluído na base de cálculo do ICMS e foi contestado pelo contribuinte, que apontou equívocos que teriam sido cometidos pelos autuantes; considerando que o diligente da IFEP, mesmo conhecendo os argumentos do sujeito passivo, ao apontar erros no levantamento fiscal, não refez o levantamento de estoques deste produto porque entendeu que teria ocorrido “a preclusão na impugnação desse item”; considerando que, mesmo após ser solicitado por este órgão julgador, o diligente da IFEP se recusou a apreciar os argumentos defensivos, sob a alegação de que “a revisão do item flocos torna-se imprópria à vista de não terem os Autuantes tido a oportunidade de manifestarem-se a respeito da intempestiva impugnação” e que “o entendimento apresentado à fl. 964 fica mantido nesta re-revisão”; considerando, ainda, que os autuantes foram cientificados do resultado de **todas** as diligências realizadas, conforme se comprova pelas assinaturas apostas às fls. 945, 946, 1020 e 1027, em nenhum momento se pronunciando sobre as diligências efetuadas pelo diligente da IFEP ou mesmo rebatendo os argumentos do contribuinte; considerando, por conseguinte, que os valores de omissão apontados pelos prepostos fiscais carece de credibilidade em face dos fortes argumentos defensivos; e considerando, finalmente, que não se pode prolongar

indefinidamente o julgamento de Processos Administrativos Fiscais, sob pena de não se atingir a justiça, ainda mais quando se observa que a procrastinação, na presente situação, ocorreu por falha da própria Administração Tributária, entendo que deve ser excluído, do levantamento quantitativo de estoques de 1994, o valor da omissão de saídas apurada pelos autuantes relativamente ao produto FLOCOS, e acatado o montante de omissão de saídas reconhecido pelo próprio autuado com base de cálculo de R\$140,00 e ICMS de R\$23,80.

exercício de 1995 –

1. produto SODA CÁUSTICA – o autuado procurou justificar a omissão de saídas apontada pelo diligente argumentando que no estoque inicial havia 112,826 toneladas que ainda não haviam adentrado em seu estabelecimento e foram decorrentes de um faturamento antecipado feito pela empresa CQR. Entretanto, além de tal alegação não se encontrar comprovada, o diligente assegurou que levou em consideração apenas as notas fiscais de efetiva remessa. Observe-se que o próprio sujeito passivo (fls. 1025 a 1027) admitiu que “o diligente poderia até questionar a forma como foi apresentado o estoque inicial, pelo fato das citadas 112.826 ton. não estarem registradas numa rubrica específica de estoques em poder de terceiros, e sim somadas às quantidades efetivamente existentes na fábrica”.

O autuado afirmou, ainda, que o diligente fez a conversão da base aquosa para a base seca com uma concentração de 50%, quando o percentual que adota é de 53%, alegação rechaçada pelo diligente que assegurou não haver tal percentual de concentração em nenhuma das notas fiscais de entradas do sujeito passivo.

Finalmente, o contribuinte aduziu que o diligente havia cometido um equívoco na quantidade de saída constante na Nota Fiscal nº 9762, de 13,22 toneladas, quando o correto seriam 12,83 toneladas. O fiscal estranho ao feito, por sua vez, disse que não houve nenhum erro, como pode ser constatado pelo demonstrativo de fl. 969. Examinando a planilha de fl. 969, verifico que o diligente está com a razão, pois foi indicada a quantidade de 12,83 toneladas para a referida Nota Fiscal, não procedendo a alegação defensiva.

Sendo assim, considero que deve ser mantido o valor de débito apurado pelo diligente, de omissão de saídas de SODA CÁUSTICA no montante de base de cálculo de R\$44.246,74 (fl. 972).

2. produtos TINUVIM, CLORO e FLOCOS – os valores foram reconhecidos pelo próprio contribuinte.

Pelo exposto, considero que deve ser refeito o levantamento quantitativo de estoques da seguinte maneira:

Exercício de 1994 –

Produto	Entradas s/ NF (QUANT)	Saídas S/NF (QUANT)	Preço Unitário (R\$)	Omissão Entradas (R\$)	Omissão Saídas (R\$)
Mon. Carbono (CO)		19,981	443,55		8.862,67
Cloro				161.181,05	
Flocos		40,000	3,50		140,00
Soda Cáustica		0,622	382,01		237,61
Cyasorb		0,005	31.353,99		156,77
TOTAIS				161.181,05	9.397,05

Exercício de 1995 –

Produto	Entradas s/ NF (QUANT)	Saídas S/NF (QUANT)	Preço Unitário (R\$)	Omissão Entradas (R\$)	Omissão Saídas (R\$)
Tinuvim	0,001			42,31	
Cloro	0,218			41,96	
Flocos	7,000			31.771,90	
Soda Cáustica		102,369	432,23		44.246,74
TOTAIS				36.044,86	44.246,74

Em resumo, entendo que deve ser exigido o ICMS devido sobre:

1. a omissão de saídas, por falta de contabilização de entradas de mercadorias em valor superior ao das saídas efetivas omitidas, apurada em levantamento quantitativo da produção do estabelecimento, no exercício de 1994, de R\$161.181,05, com valor de débito de R\$27.400,78 (alíquota de 17%);
2. a omissão de saídas, apurada em levantamento quantitativo da produção do estabelecimento, no exercício de 1995, de R\$44.246,74, com valor de débito de R\$7.521,95 (alíquota de 17%)

Voto pela PROCEDÊNCIA EM PARTE do Auto de Infração, homologando-se os valores efetivamente recolhidos.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 273167.0003/99-4, lavrado contra **POLICARBONATOS DO BRASIL S/A.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$34.922,73**, atualizado monetariamente, acrescido da multa de 70%, prevista no art. 61, IV, “a”, da Lei nº 4.825/89 e dos acréscimos moratórios, homologando-se os valores efetivamente já pagos.

Esta Junta recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169, inciso I, alínea “a”, item 1, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 7.851/99, com efeitos a partir de 10/10/00.

Sala das Sessões do CONSEF, 10 de fevereiro de 2003.

DENISE MARA ANDRADE BARBOSA - PRESIDENTE/RELATORA

LUÍS ROBERTO DE SOUSA GOUVÊA – JULGADOR

TERESA CRISTINA DIAS CARVALHO - JULGADORA