

**A. I. N°** - 206973.0012/03-2  
**AUTUADO** - BMD TEXTEIS LTDA.  
**AUTUANTE** - IVANA MARIA MELO BARBOSA  
**ORIGEM** - IFEP METRO  
**INTERNET** - 09/12/2004

## **1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

### **ACÓRDÃO JJF N° 0481-01/04**

**EMENTA:** ICMS. 1. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. RETENÇÃO E NÃO RECOLHIMENTO. PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE TRANSPORTE INTERESTADUAL E INTERMUNICIPAL. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Comprovado se tratar de falta de retenção e recolhimento do imposto devido, na condição de responsável por substituição. Não evidenciado nos autos o pagamento do tributo. 2. DOCUMENTOS FISCAIS. CONHECIMENTOS DE TRANSPORTES. FALTA DE ESCRITURAÇÃO NO LIVRO REGISTRO DE ENTRADAS. SERVIÇOS DE TRANSPORTE SUJEITO A TRIBUTAÇÃO. MULTA. Infração reconhecida como devida. 3. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. A diferença das quantidades de saídas de mercadorias apuradas mediante levantamento quantitativo de estoques constitui comprovação suficiente da realização de operações sem emissão da documentação fiscal exigível. Revisão reduz o débito apurado. Infração parcialmente caracterizada. Rejeitada a preliminar argüida. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

## **RELATÓRIO**

O Auto de Infração lavrado em 19/12/2003 exige imposto no valor de R\$ 127.302,36, pelas seguintes razões:

- 1) deixou de recolher ICMS retido, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo as prestações sucessivas de serviços de transporte interestaduais e intermunicipais. Condição de sujeito passivo por substituição atribuída pelo art. 382, I, do RICMS/97, ao tomador de serviços de transportes que envolvam operações quando o tomador for inscrito nesse Estado como contribuinte normal, nos exercícios de 1999 e 2000, no valor total de R\$ 4.522,35;
- 2) utilização de serviços de transporte sujeito à tributação sem o devido registro na escrita fiscal, no período de janeiro e março a novembro de 2000, aplicação de multa de 10%, no valor de R\$ 1.483,43;
- 3) falta de recolhimento do imposto relativo às operações de saídas de mercadorias tributadas efetuadas sem a emissão de documento fiscal e conseqüentemente, sem o respectivo lançamento em sua escrita, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercício fechado, exercício de 2000, no valor R\$ 121.296,58. Com base no relatório de produção – 2000 apresentado pela empresa em papel timbrado devidamente visado em todas as folhas para certificar a origem. Do referido relatório, foram selecionados 30 tipos de tecido em malha urdidura em fibra sintética

(com variada composição e preço) os quais considerou como entradas. As saídas foram levantadas a partir das notas fiscais de vendas e constam do demonstrativo de saídas. As omissões de saídas constatadas estão explanadas no Demonstrativo das Omissões.

O autuado, às fls. 223 a 243, através de seu representante legalmente constituído, apresentou defesa reconhecendo inicialmente a procedência da infração 02 e impugnando as infrações 01 e 03.

Argumentou existência de vícios de nulidade, no tocante a infração 01, sob o fundamento de que a descrição da infração e o dispositivo apontado redundam na determinação equivocada da acusação fiscal, impedindo de exercer o seu direito de defesa (art. 18, II e IV, “a”, do RPAF/99).

Que a acusação foi de o autuado deixar de recolher ICMS retido, por desobediência ao disposto no art. 380, II e 382, I, do RICMS/97. Aplicando multa de 150%. No entanto, disse que dos dispositivos legais em destaque pode haver duas infrações distintas: a 1ª por efetuar a retenção do ICMS devido e não recolher o valor aos cofres públicos e, a 2ª não efetuar a retenção e, conseqüentemente, não promover o recolhimento. A infração identificada pelo autuante foi a primeira, com imposição de multa de 150%. A falta de recolhimento pela falta de retenção tem como conseqüência o pagamento da multa correspondente a 60%. Assim, ao seu ver, a única forma de se identificar com clareza e a precisão imposta pelas normas que regem o processo administrativo fiscal é descrevê-la corretamente, aplicando-lhe a penalidade correspondente.

Protestou dizendo que embora a descrição do fato encontre fundamento nos art. 380, II e 382, I, do RICMS/97, não traduz com clareza a infração e, por este motivo afigura imperiosa a necessidade da declaração de nulidade do item 01 da autuação.

Alegou que embora não tenha sido retido pelo impugnante o crédito decorrente da obrigação principal, foi devidamente destacado nos conhecimentos de transporte emitidos pela empresa José Rubem Transportes e Equipamentos Ltda e recolhidos aos cofres por este contribuinte. Que desta forma, parte do crédito tributário encontra-se extinto em virtude do pagamento, conforme preceitua o art. 156, I, do CTN.

Disse também que não tendo cometido a infração, no tocante a falta de retenção do ICMS, o máximo que pode ser exigido é o pagamento de multa pelo descumprimento de obrigação acessória. Não reteve os valores relativos às aludidas prestações de serviços de transportes, o que pode ser constatado, mediante análise de cópias de cheques utilizados para o pagamento das faturas que se encontram disponibilizadas em sua sede para comprovar que não houve a retenção de valores a título de ICMS devido.

Desta forma, não pode ser o impugnante compelido a efetuar o pagamento de multa de 150% do valor do imposto supostamente retido, estando adstrito tão somente à cobrança da multa de 60% do valor do imposto previsto no art. 42, II, “e” da Lei nº 7.014/96.

No tocante a infração 03, disse que a autuante quantificou as saídas de produtos acabados no ano de 2000 através da fórmula (estoque inicial + produção do período + estoque final), utilizando-se do mapa resumo de produção fornecido pelo sujeito passivo; relacionou as notas de saídas emitidas no período e comparou os saldos apurados a partir da adoção dos procedimentos acima. Para os produtos que apurou saldo positivo, inferiu ter havido saída sem documentação fiscal.

Asseverou que apesar do acerto na adoção dos procedimentos por parte da autuante, o impugnante trouxe à apreciação dessa Junta de Julgamento aspectos de fato, traduzidos em diversos equívocos cometidos pela autuante no decorrer dos trabalhos que, corrigidos, descaracterizam a suposta infração cometida.

Os equívocos da autuante dizem respeito a apuração das saídas com base nas notas fiscais emitidas pelo impugnante, já que diversas notas fiscais deixaram de ser consideradas,

distorcendo o total das saídas com notas para comparação com as saídas reais. A leitura das notas fiscais não foi feita adequadamente, ocorrendo em alguns casos transcrição errada da quantidade e da especificação de diversos produtos vendidos.

Também, no rol das inconsistências está a quantificação das “saídas reais” apuradas a partir do mapa resumo de produção fornecido pelo impugnante, em relação ao qual se faz necessário prestar os seguintes esclarecimentos preliminares:

Afirmou ter iniciado sua atividade fabril no ano de 2000, período da fiscalização. Não dispunha à época de sistema integrado de custo que permitisse gerar eletronicamente relatórios que especificassem a quantidade de tecidos produzida em cada período, nem tampouco os saldos dos estoques finais correspondentes. Assim, os dados eram compilados manualmente a partir de informações geradas pelas máquinas ao final de cada ciclo produtivo. O autuado possuía quatro máquinas de urdidura que, quando encerravam um ciclo produtivo, geravam em seus visores a informação de quantos metros haviam produzido.

Nessas mesmas planilhas eram controladas as saídas dos tecidos para os clientes, apurando-se, o saldo final dos estoques de cada tecido.

No curso da fiscalização, a autuante solicitou a apresentação de relatórios de movimentação da produção, tendo sido apresentada as planilhas referidas. Diante do volume das informações constantes das planilhas, a autuante solicitou elaboração de resumo de forma sintética, a quantidade de tecido produzido no ano de 2000, e o correspondente ao estoque final, o que foi cumprido pelo defendente. Quando da apresentação do resumo que o demonstrativo necessitava de alguns ajustes, haja vista a quantidade de informações que compilava em um período exíguo de tempo, requerendo uma revisão dos dados apresentados. Porém, antes mesmo que tivesse a oportunidade de corrigir as inconsistências verificadas foi surpreendido com a lavratura do presente Auto de Infração.

Também disse ter havido equívoco, por parte da autuante, na interpretação dos dados apresentados no citado mapa, especificamente, no que diz respeito às transferências internas havidas entre tecidos de uma mesma especificação, mas com larguras distintas.

Questionou ser impossível inferir da análise do mapa de produção apresentado, já que o impugnante produz tecidos de várias especificações e larguras diferentes, a exemplo, o tecido BMD 500/1000 7x4 é produzido em larguras que variam de 1.480 mm e 2.220 mm. Que os fios de uma mesma especificação possuem a mesma construção de malhas, variando apenas na largura, é comum que um produto que possui largura de 2.300 mm seja vendido como se tivesse 2.320 mm e vice-versa.

Que a análise dos estoques de tecidos por largura e não por especificação, como fez a autuante, é possível que se constate, em uma largura específica, que a quantidade de saídas, obtida através da fórmula:  $\text{estoque inicial} + \text{produção} - \text{estoque final}$ , é superior à verificada através das notas fiscais relativas àquela mesma largura, levando a conclusão, precipitada, de que houve saídas sem documentação fiscal.

Também salientou que se for analisada a movimentação do estoque de tecidos considerando sua especificação BMD 500/1000 7x4, por exemplo, chegaremos a conclusão que aquela quantidade que está faltando em determinada largura estará sobrando em outra da mesma especificação. Que esta peculiaridade ocorre com maior frequência entre os tecidos de largura 2.300 mm e 2.320 mm e 2.100 mm e 2.120 mm, onde a diferença é de apenas 20 mm.

Que diante dos fatos narrados, reapresenta o mapa de produção referido devidamente ajustado e suportado pelas respectivas planilhas analíticas, todas as notas fiscais emitidas, relativamente aos

produtos, objeto da autuação, bem como demonstrativos que evidenciam a recomposição dos seus estoques no período autuado.

Disse ainda, que os saldos remanescentes de alguns tecidos representam as perdas normais ocorridas no processo produtivo que não alcançam sequer 2% do total produzido.

Requeru a nulidade do item 01 e a improcedência da infração 03. Caso não seja reconhecida a nulidade do item 01, que seja declarada parcialmente procedente.

A autuante, às fls. 678 a 685, informou que na infração 01 houve um equívoco na seleção do item no Sistema de Emissão de Autos – SEAI, que o correto seria ICMS não retido, pois no curso da ação fiscal ficou constatado que não houve a retenção por parte do autuado.

Esclareceu que devido a problemas técnicos no SEAI teve que lavrar o Auto de Infração várias vezes em equipamentos distintos por não conseguir ser recepcionado pelo módulo SEAI Inspetoria onde, após ciência do autuado, o processo passa a ser acompanhado até o pagamento/julgamento, tanto que o Auto só foi registrado no dia 09/01/04, ou seja, 15 dias após a ciência do autuado.

Que corrigido o equívoco, fica alterada a infração 01, para exigir imposto por ter deixado de proceder a retenção do ICMS e o conseqüente recolhimento, com multa de 60%, prevista no art. 42, II, “e”, da Lei nº 7.014/96.

Disse que o autuado consciente da irregularidade cometida, afirmou no item 2.13 que não fez a retenção a que estava, por lei, obrigado, confissão ratificada no item 2.30. Adiante, no item 2.15, afirmou ter tido o exercício do seu direito de defesa impossibilitado, em verdade, se pretendesse exercer o seu direito, negaria os fatos ao invés de confessá-los. Nos itens 2.18 e 2.28, alegou o defendente que o imposto foi recolhido pela prestadora do serviço de transporte, ou seja, José Rubem Transportes e Equipamentos Ltda., porém não juntou qualquer prova. Assim, disse estar anexando demonstrativo dos recolhimentos da referida empresa no período alcançado pela autuação como prova definitiva de que o Estado da Bahia é credor dos valores cobrados. Que o transportador só recolheu ICMS nos meses de janeiro a março de 2000, tendo prestado serviços ao autuado durante todo o exercício de 2000. Assim, ainda que o ICMS recolhido por José Rubem Transportes e Equipamentos Ltda., no exercício de 2000, tivessem relacionado com os serviços de transporte prestados ao autuado comprovar-se-ia que não haviam sido pagos todos os valores devidos, no entanto os valores recolhidos pela empresa transportadora se referem a outros serviços prestados que não os tomados pelo autuado.

Que a única prova a favor do autuado de que tais recolhimentos no 1º trimestre de 2000 correspondem aos serviços de transporte que tomou da empresa José Rubem seria a cópia do livro Registro de Saídas da transportadora onde estivesse discriminada cada CTRE que gerou o débito e o correspondente recolhimento do tributo. Tal prova não foi acostada aos autos.

Esclareceu que as eventuais incorreções não acarretam a nulidade, desde que o fato seja comunicado ao sujeito passivo, com indicação e prazo de 10 dias para se manifestar, sem esquecer da confissão do autuado.

Quanto ao item 03 da autuação, a autuante disse que no início do levantamento teve dificuldade em identificar nas notas fiscais de saídas os produtos constantes do relatório de produção (fls. 51 a 59). Assim, intimou a empresa a prestar esclarecimento, já que o relatório de produção apresentava na coluna relativa a descrição do tecido em tamanho muito estreito de forma a impossibilitar a identificação dos mesmos e, nas notas fiscais manuscritas não continham código, apenas a descrição que deveria coincidir com a do relatório mensal de produção.

Como a empresa só comercializa os produtos que fabrica e as entradas consideradas no levantamento obtidas no referido relatório, seria necessário que as quantidades de saídas fossem obtidas através das notas fiscais e que coincidissem perfeitamente no que se refere à descrição.

Esclareceu que o autuado mantém controle de produção, tanto que as planilhas existiam e foram apresentadas formalmente. Que não foi pedido que a empresa fizesse um resumo apresentando, de forma sintética a quantidade de cada tecido produzido em 2000 como afirmou o autuado, e sim, como se verifica da intimação fls. 60 a 62, sobre o que foi solicitado.

Informou que o levantamento das quantidades produzidas foi realizado a partir de dados informados pelo contribuinte, através do Relatório de Produção e o estoque final foi apurado pelo livro Registro de Inventário. Não foi considerado estoque inicial por inexistir produção no exercício anterior.

No tocante as saídas, disse ser necessário analisar cuidadosamente os argumentos da defesa, já que afirmou produzir tecidos de várias especificações e larguras diferentes e ser comum vender um produto de determinada largura como outro. Que o autuado a partir da constatação de que as imperfeições dos seus controles resultaram na lavratura do Auto de Infração por omissão de saídas, “ajusta” e “reapresenta” o mapa de produção, bem como os demonstrativos que evidenciam a recomposição dos seus estoques, no período autuado.

Perguntou: se seria lícito considerar um relatório elaborado pelo autuado após conhecer o resultado do levantamento fiscal baseado nas próprias informações e por ter constatado existência de omissões de saídas este, proceda a ajustes das quantidades de acordo com a sua conveniência, para zerar as omissões?

Que em relação aos documentos anexados (notas fiscais) conferiu minuciosamente os dados com o do demonstrativo de saídas e constatou que algumas notas fiscais não foram consideradas por não terem sido apresentadas no curso da ação fiscal. Que devido a desorganização do autuado na guarda dos documentos fiscais decidiu relacionar todas as notas fiscais apresentadas à fiscalização. Ressaltou ter anexado algumas 4<sup>as</sup> vias pertencentes ao fisco. Que nos quase 3 meses de desenvolvimento da ação fiscal o autuado não conseguiu localizar seu arquivo de notas, só podendo apresentar as vias do fisco que, por acaso, ficou em poder da empresa, uma vez que o seu maior cliente é seu vizinho e a movimentação de mercadorias de uma empresa para outra jamais foi interceptada pela fiscalização em trânsito.

Disse que no demonstrativo do autuado houve uma “mistura” de diversos tipos de tecidos e suas larguras. O relatório de produção traz cada tecido produzido com as especificações da largura e, por isso, disse ter considerado as saídas como está na nota fiscal e no relatório de produção. Salientou que nem todas as mercadorias produzidas pelo autuado foram selecionadas para o levantamento. Que as mercadorias selecionadas para o roteiro AUDIF 207 foram: BMD 250 7x7 MD, BMD 250/500 7x4, BMD 500 3,5X2,5 5M, BMD 500 7X7, BMD 500/1000 7X4, BMD 1000 7X7, BMDF 1000 0,9X0,9 FA 550, BMDF 1000 1,8X1,8 FA 550, BMDF 1000 3,5X6 FA280, BMD 1000 3,5X3,5 MDAC. Assim, as notas fiscais apresentadas na defesa são distintas das selecionadas para o roteiro, por isso não consideradas.

Que do resultado da análise das notas fiscais resultou: a) diminuição da omissão de saídas para as mercadorias : BMD 250 7x7 MD larg 2.100mm e larg 1480mm, BMD 250/500 7x4 larg 2120mm e, BMD 1000 3,5X3,5 MDAC larg 1680mm; b) extinção da omissão de saídas para as mercadorias: BMD 250/500 7x4 larg 2100mm e BMD 500/1000 7X4 larg 1650mm; c) omissão de entradas para as mercadorias: BMD 500 7X7 larg 2220mm e BMD 500/1000 7X4 larg 1640mm.

Salientou que o principal cliente do autuado é a Sansuy S/A Industria de Plásticos, e seu estabelecimento é estrategicamente vizinho ao estabelecimento do autuado.

Opinou pela manutenção da infração 01 corrigida a redação e reduzido o valor da multa. A infração 03 alterada para R\$ 99.805,92, após a devida análise dos documentos apresentados pela defesa.

Foi dada ciência ao autuado do novo demonstrativo de débito. Este, às fls. 694 a 715, em relação ao item 01, reitera os fundamentos de nulidade argüidos na peça inicial e, no mérito, apresentou cópias reprográficas dos DAEs e do livro Registro de Saídas da empresa de transporte José Rubem Transportes e Equipamentos Ltda.

Quanto ao item 03, disse que para melhor entendimento por parte dos conselheiros passa a descrever os equívocos da fiscalização:

- a) BMD 250 7x7 MD – o fisco não considerou no seu novo demonstrativo de saídas as notas fiscais nºs 76, 140, 153, 164, 176, 627 e 324. Também, consta uma diferença de 7.703 m do tecido BMD 250 7x7 com largura de 2.100mm e uma diferença de 128 m de tecido BMD 250 7x7 com largura de 2.220mm e diferença de 12.000m do mesmo tecido com largura de 2.300mm;
- b) BMD 250/500 7x4 – tecido especificado com largura de 2.100mm, a fiscalização equivocou-se quanto às quantidades indicadas nas notas fiscais nº 292, 275 e 211, uma vez que registrou 6.580m, 3.764m e 13.037m, quando o correto seria 7.199m, 3.746m e 13.073m. Tecido com 12.120mm, não foi considerada a nota fiscal nº 685 e considerou a nota fiscal nº 332, gerando uma diferença de 4.000m. Tecido com largura de 2.220mm, o fisco deixou de considerar a nota fiscal 130, gerando uma diferença de 13.558m. Que o Fisco embora tenha incluído os tecido de largura de 2.320mm e tenha apresentado quantidades de saídas diferentes, não especificou no demonstrativo de saídas as notas fiscais e suas quantidades que deram origem à saída ali registrada;
- c) BMD 500 3,5x2,5 5M – a fiscalização não considerou as notas fiscais 491 e 648, do que decorreu a diferença de 25.549m para o tecido com largura de 1.480mm e 35.925m para o de largura de 1.650mm;
- d) BMD 500 7x7 - não foram consideradas as notas fiscais nºs 415, 425, 131 e 132, o que gerou a diferença de 5.224m em relação ao tecido com largura de 1.480mm e 6.447m de tecido com largura de 1.640mm;
- e) BMD 500/1000 7x4 – que o fato da fiscalização ter considerado a nota fiscal nº 190, levou a quantidade de saídas registradas pelo Fisco a ser maior do que aquela apurada pelo autuado em 4.100m, referente ao tecido com largura de 1.640mm. Que a autuante equivocou-se quanto à quantidade de tecidos constante da nota fiscal nº 468, uma vez que lançou no demonstrativo 6.690 m, quando deveria ter sido registrado 6.894m. Quanto ao tecido com a largura de 2.300mm não foi considerada a nota fiscal nº 426, o que implicou numa diferença de 215m, em relação ao demonstrativo apresentado pelo autuado.;
- f) BMD 1000 7x7 – não foram consideradas as notas fiscais nºs 194 e 28, gerando uma diferença de 3.270m para o tecido com largura de 1.640mm e de 2.717m para o tecido com largura de 2.100mm;
- g) BMD 1000 0,9x0,9 – não foi considerada a nota fiscal nº 699, o que gerou o aumento das saídas sem documentação fiscal em 1.847m;
- h) BMD 1000 1,8x1,8 – não foram consideradas as notas fiscais nº s 476, 482 e 699, diferença de 2.157m em relação ao demonstrativo de saídas apresentado pelo autuado;
- i) BMD 1000 3,5x3,5 - não foram consideradas as notas fiscais nºs 520 e 526, diferença de 2.153m, em relação à apuração apresentada pelo autuado;
- j) BMD 1000 3,5x3,5 – a nota fiscal nº 234 não consta do demonstrativo do fisco, o que implica num aumento indevido de omissão de saída de 3.307m de tecido com a largura de 2.100mm.

Que apontados os erros materiais incorridos pela fiscalização é imprescindível registrar ainda que a autuante não considerou as notas fiscais relativas a mercadorias distintas daquelas selecionadas para o levantamento por ela elaborado, decorrendo a desconconsideração das saídas relativas aos tecidos BMD 500/1000 7x4 com as larguras de 1.480mm, 2.120mm, 2.220mm e 2.320mm, bem como do tecido BMD 1000 7x7 com largura de 2.120mm, uma vez que este procedimento acarreta distorções na quantificação das saídas registradas por documentos fiscais.

Que o produto BMD 500/1000 7x4 é produzido em larguras que variam entre 1.480mm e 2.220mm. Também, é comum que um produto com largura de 2.320 mm seja vendido como se tivesse 2.300mm, ou seja, não havendo estoque quando o cliente faz o pedido de um tecido com 2.300 mm, é comum a empresa utilizar um tecido de 2.320mm, recortando os 20mm excedentes para que este alcance a especificação solicitada. Assim, se for analisada a movimentação do estoque de tecidos considerando sua especificação chegaremos a conclusão de que aquela quantidade faltando em determinada largura estará sobrando em outra da mesma especificação. Que esta peculiaridade ocorre entre os tecidos de largura de 2.300mm e 2.320mm e 2.100mm e 2.120mm, onde a diferença entre ambos é de apenas 20mm.

Reiterou que sejam cotejadas corretamente as saídas reais apuradas a partir da análise dos estoques com as saídas registradas nos documentos fiscais, de forma que todas as notas fiscais anexadas aos autos sejam consideradas. Também reafirmou suas alegações quanto ao equívoco na apresentação do mapa resumo de produção quando da ação fiscal, para que seja considerado aquele retificado a fim de que o levantamento esteja em perfeita sintonia com os dados constantes do Livro de Inventário.

Protestou quanto à alegação de que o autuado teria cometido crime de sonegação fiscal. Que a infração supostamente cometida não poderia se constituir em tal crime, ademais, ao seu ver, o exaustivo manancial fático e documental arrolado pelo impugnante para desconstituir a infração demonstra a idoneidade da discussão acerca da efetiva ocorrência de omissão de saída sem documentação fiscal. Assim, disse que deveria o autuante imbuir-se de cautela ao atribuir conduta criminosa ao autuado, citando o art. 138 do Código Penal Brasileiro.

Requeru a nulidade do item 01 e a improcedência do item 3. Anexou cópias reprográficas de folhas dos livros de Apuração e Saídas e de DAEs, além de levantamento das mercadorias (fls. 716 a 785).

Novamente a autuante, às fls. 789 a 792, informou que em relação a infração 01, apesar de o autuado anexar cópia reprográfica de folhas do livro de Apuração (período de dezembro de 1999 a dezembro de 2000) e do livro de Saídas (fevereiro a dezembro 2000), sendo livro manuscrito não há como identificar a quem pertença tais livros para que possam ser analisados.

Já na infração 03, as notas fiscais nºs 140, 153, 164 e 176 (BMD 250 7x7 MD), nota fiscal nº 130 (BMD 250/500 7x4 – largura 2.220mm) e notas fiscais nºs 131 e 132 (BMD 500 7x7 – largura 1.480mm), não foram consideradas por referir-se a industrialização para terceiros.

A nota fiscal nº 627 não indica a largura e as notas fiscais 76 e 324 não é MD, todas em relação ao item BMD 250 7x7 MD.

A nota fiscal nº 425 é item diverso de BMD 500 7x7 MD – largura 1.640mm.

Foram acatadas as quantidades apresentadas em relação aos itens BMD 250/500 7x4 – largura 2.120mm, passando a considerar saídas com notas fiscais de 202.479m e o mesmo item com largura de 2.320mm com saídas com notas fiscais de 124.398m. O item BMD 500 7x7- largura 1.480mm foi acolhida a inclusão das notas fiscais 415 e 425, totalizando as saídas em 43.275m.

O item BMD 500/1000 7x4 com 1640mm de largura foi apontado omissão de entradas e o tecido largura 1.650mm após corrigido o equívoco passou a apontar omissão de entradas. Assim, como a

omissão de saída é maior que a omissão de entrada, foram desconsiderados esses itens. Já o de largura 2.100mm, esclareceu que as notas fiscais encontram-se no demonstrativo fl. 07, o qual foi modificado com base nas notas fiscais apresentadas pela defesa. O de largura de 2.300mm foi considerado (fl. 691) após análise dos documentos anexados pela defesa.

Item BMD 1000 7x7 – largura 1640mm, na nota fiscal 194 se refere a especificação KM (fl. 355) não sendo o caso em análise. A nota fiscal 28 refere-se a largura 2.120mm, e não 2.100mm, por esta razão não foi considerada.

Item BMD 1000 1,8x1,8 FA550 – as notas fiscais 699 e 476 não foram considerados por se referir a especificação BMDF (fls. 343 e 350). Já a nota fiscal 482 passa a acrescer 17m nas quantidades de saídas com nota fiscal, totalizando 4.532m.

Item BMD 1000 3,5x6 FA 280 – as notas fiscais 520 e 526 se referem à especificação FA 550, e não 280.

Item BMD 1000 3,5x3,5 MDAC, a nota fiscal 234 se refere a outra especificação.

Opinou pela manutenção da infração 01 e a infração 03, após a correção de alguns equívocos, conforme novo demonstrativo às fls. 793.

O autuado, à fl. 797 anexou DAE relativo ao pagamento da multa por descumprimento de obrigação acessória apurada na infração 02 da acusação fiscal.

Novamente, ao ser cientificado do resultado da nova informação fiscal, o autuado, às fls. 815 a 826, argumentou que a autuante não acolheu as cópias dos livros e DAEs da empresa José Rubem Transportes e Equipamentos Ltda., apresentados para demonstrar que o imposto havia sido recolhido pelo transportador. Alegou, ainda que a empresa acima citada se compromete a disponibilizar em seu estabelecimento para que a fiscalização possa realizar o exame e comprovar que o crédito tributário exigido foi tempestivamente pago. Quanto a infração 03, discordou do resultado apresentado pela autuante, sob a alegação de que diversas notas fiscais não foram consideradas, a leitura dos documentos não foi realizado adequadamente. Que embora a autuante tenha reduzido o valor das omissões de saídas, esta ainda não traduz com fidedignidade as saídas com base nas notas fiscais emitidas.

Argumentou que se a matéria prima fornecida por terceiros não tivesse integrado o total da produção estaria correta a autuante em excluir os documentos fiscais, ocorre que os mapas de produção do autuado não permitem fazer tal segregação. Assim, as notas fiscais que deram saída aos tecidos produzidos não podem ser desconsideradas.

Que a expressão MD não é diferencial de especificação, mas referencia ao tipo de construção do tecido, neste caso, Malha Deslocada. Também a expressão “KM” não importa em qualquer diferença de especificação do fio em comento consubstanciando uma mera referência ao fabricante da máquina em que o fio é produzido, qual seja, a Karl Mayer. Igualmente a inclusão do “F”, ou seja “BMDF”, esclareceu que a presença do “F” significa “Franzido”, não tendo relevância para a especificação do tecido, ou seja, serve de mero controle interno.

Reiterou a nulidade do item 1 e improcedência do item 3, do Auto de Infração.

Considerando os argumentos apresentados pelo impugnante (infração 3) quanto a não inclusão de diversas notas fiscais de saídas no levantamento realizado pelo autuante;

Considerando, ainda, os esclarecimentos quanto às expressões contidas nos documentos fiscais que não foram acolhidos pelo Fisco, bem como a não inclusão das saídas por se referirem a industrialização para terceiros, uma vez que as entradas estavam arroladas no mapa de produção;

Esta Junta de Julgamento Fiscal deliberou, em pauta suplementar, que o processo fosse encaminhado a ASTEC/CONSEF solicitando que revisor fiscal, em face das ponderações feitas pela



defesa, examinasse “in loco” o levantamento quantitativo de estoques, fazendo os ajustes cabíveis, relatando as circunstâncias e, oferecendo outros esclarecimentos que se fizerem necessários para deliberação desta Junta.

Havendo divergência entre o apurado na revisão fiscal e o apontado nos autos, fosse elaborado novo demonstrativo apontando, se houvesse, o valor do imposto devido em relação ao item 03 do Auto de Infração.

Em seguida, o órgão competente intimasse o sujeito passivo, sendo, no ato da intimação, entregue cópia do resultado da revisão fiscal e seus demonstrativos, mediante recibo, comunicando-lhe do prazo de 10 (dez) dias. Também fosse dada ciência ao autuante.

Atendida a diligência supra, o revisor da ASTEC do CONSEF, através do Parecer nº 0195/2004, esclareceu ter intimado o autuado para apresentação da documentação fiscal, principalmente as notas fiscais de saídas com a finalidade de avaliar a procedência do pleito, na forma determinada na diligência.

Informou que, no tocante as quantidades de tecidos consignadas nas notas fiscais de saídas referente à industrialização para terceiros, após examinar a natureza e a indistinção da origem da matéria prima, constatou que para se manter a uniformidade requerida no roteiro específico de auditoria aplicado é imprescindível a consideração de todas as saídas a qualquer título. Assim, adicionou, em novo demonstrativo, ao total das saídas de cada item, as quantidades consignadas nas notas fiscais indicadas pelo autuado que figuram industrialização para terceiros como natureza da operação. Também esclareceu que alguns itens produzidos e comercializados pelo autuado apesar de constar aposição de algumas siglas junto a especificação básica do tecido, em nada alteram o produto, inclusive, quanto ao preço unitário. Que algumas dessas siglas provêm de detalhe ou modificação em dispositivo do tear que muda o tipo de malha ou da trama do tecido, conforme solicitação do cliente, alguns exemplos são “MD”, malha deslocada; “MDAC”, malha deslocada e amarração cheia; “BMDF”, franzido; “KM”, indica que o tecido foi produzido pela máquina de marca Karl Mayer, para distinguir de outra máquina existente na empresa.

Informou, o revisor, que tais alegações foram examinadas, *in loco*, restando constatada a procedência das alegações. Disse ter incluído as saídas com notas fiscais do tecido BMD 500 3,5x2,5 5M, reclamadas à fl. 706, a quantidade de 11.625 m, referente a nota fiscal 648, após ter examinado o documento original, já que, embora tivesse sido apresentada, a autuante não considerou em face da ilegitimidade da cópia apresentada pelo defendente.

Também, esclareceu o revisor que identificou diversas inconsistências que resultaram em incorreções nas quantidades atribuídas à produção do período fiscalizado, em relação a alguns itens do levantamento. Que foram consolidadas todas as ocorrências em planilha específica, demonstrando e explicando, tanto natureza quanto a origem das incorreções e as diferenças apuradas foram incluídas no novo Demonstrativo das omissões.

Que em relação a alegação de que a empresa dava saída de mercadorias com largura diversa da constante no pedido do cliente por indisponibilidade no estoque, o revisor informou que tal fato ocorrera com bastante frequência e que as larguras substituídas eram as de 2.120mm e 2.320mm, pelas de 2.100mm e 2.300mm, respectivamente. Que mesmo estas larguras não tendo sido incluídas nos itens originalmente escolhidos para o levantamento, foi elaborada uma planilha aglutinando os dois itens, cujos resultados foram utilizados para a feitura de um novo demonstrativo de débito, apresentando como a alternativa 02 que contempla, além das inclusões procedidas na alternativa 01, aglutinação destes dois itens, constantes do anexo nº 02.

Concluiu o revisor que o imposto devido pelas omissões de saídas passam para R\$ 56.862,86 acorde demonstrativo das omissões alternativa – 01 e para R\$ 7.800,39, de acordo com os cálculos apresentados na alternativa – 02.

Cientificado, via correios, o autuado não se manifestou nos autos.

## VOTO

Inicialmente, rejeito a preliminar de nulidade por cerceamento do direito de ampla defesa, haja vista que o próprio impugnante identifica ter havido equívoco na indicação da multa aplicada, reconhecendo se tratar de imposto devido, na condição de sujeito passivo por substituição, pela não retenção e, conseqüente não recolhimento, cuja multa aplicada é de 60% e não 150%. Tal equívoco não acarretou mudança do fulcro da autuação, tendo sido sugerido pelo autuante que fosse dada ciência ao autuado da correção procedida, o que ocorreu, inclusive havendo manifestação escrita pelo impugnante, atendendo, assim, o que estabelece o § 1º do art. 18 do RPAF/99.

No mérito, a ação fiscal decorreu da exigência de ICMS pela falta de pagamento de imposto devido, de responsabilidade do sujeito passivo, na condição de responsável por substituição, relativo às prestações sucessivas de serviços de transporte interestaduais e intermunicipais; pela falta de recolhimento do imposto identificado mediante a realização do roteiro de Auditoria de Estoques; bem como aplicação de multa pela utilização de serviços de transporte sujeito à tributação sem o devido registro na escrita fiscal.

O sujeito passivo reconheceu devida a multa aplicada, no valor de R\$ 1.483,43, tendo sido, inclusive, anexado cópia reprográfica de DAE de pagamento da parcela reconhecida. Mantida a multa aplicada.

Foram objetos de impugnação os itens 01 e 03 da autuação.

Na impugnação o defendente alegou que a empresa prestadora dos serviços de transporte teria efetuado o pagamento do imposto que seria devido pelo autuado, na condição de responsável por substituição, chegando a anexar algumas cópias de DAEs e de folhas de livro Registro de Saídas, não tendo sido observado nos referidos documentos qualquer relação de que os valores correspondentes aos serviços prestados ao autuado que foi objeto da emissão dos conhecimentos de transportes emitidos pela transportadora denominada: José Rubem Transportes e Equipamentos Ltda., tivessem sido arrolados em seu livro de Registro de Saídas, nem, tampouco, que o imposto tivesse sido recolhido pelo transportador. Assim, os elementos trazidos os autos não evidenciam que os pagamentos efetuados pelo prestador dos serviços de transporte como alega o impugnante. Mantenho a exigência do imposto, observando que a multa a ser aplicada é de 60%, como prevista no art. 42, II, “e” da Lei nº 7.014/96.

No tocante a infração 03, esta Junta de Julgamento para dirimir as dúvidas suscitadas nos autos encaminhou o processo em diligência a ASTEC. O revisor fiscal, através do Parecer Técnico nº 0195/2004, atendendo ao solicitado procedendo a revisão fiscal *in loco*, trouxe ao processo os devidos esclarecimentos.

Esclarece, o revisor, que após examinar a natureza e a indistinção da origem da matéria prima, no tocante as quantidades de tecidos consignadas nas notas fiscais de saída referente à industrialização para terceiros, para se manter a uniformidade requerida no roteiro específico de auditoria aplicada é imprescindível a consideração de todas as saídas a qualquer título. Desta maneira, incluiu no demonstrativo elaborado, além do total das saídas de cada item, as quantidades consignadas nas notas fiscais indicadas pelo autuado que representam como natureza da operação a industrialização para terceiros.

Também disse confirmar, *in loco*, a veracidade das alegações defensivas no tocante a alguns itens produzidos e comercializados pelo autuado que apesar de constar aposição de algumas siglas junto a especificação básica do tecido, em nada alteram o produto, inclusive, quanto ao

preço unitário. Que algumas dessas siglas provêm de detalhe ou modificação em dispositivo do tear que muda o tipo de malha ou da trama do tecido, conforme solicitação do cliente, alguns exemplos são “MD”, malha deslocada; “MDAC”, malha deslocada e amarração cheia; “BMDF”, franzido; “KM”, indica que o tecido foi produzido pela máquina de marca Karl Mayer, para distinguir de outra máquina existente na empresa.

Afirma o diligente ter incluído a quantidade de 11.625m, referente a nota fiscal 648 do tecido BMD 500 3,5 x 2,5 5M, reclamadas à fl. 706, haja vista ter sido examinado o documento original acima citado, em face da ilegibilidade da cópia apresentada pelo defendente quando da ação fiscal.. Esclarece, através do parecer nº 0195/2004, que a empresa para atender a pedidos de clientes quando havia indisponibilidade no estoque, fato que ocorria com bastante frequência, dava saída de mercadorias com largura de 2.120mm e 2.320mm como sendo de 2.100mm e 2.300mm, desfalcando os estoques das que haviam sido dada saída com diferença a mais na largura da mercadoria. Corrigindo, inclusive, as inconsistências identificadas na infração 03.

Concluiu a revisão apresentando demonstrativo de forma a englobar as malhas (mercadorias) com diferenças de 20mm em que o autuado alega que são recortadas e vendidas para atender a pedido de clientes, fato que o revisor afirmou efetivamente ter existido. Também apresentou demonstrativo sem observar as peculiaridades acima citadas.

Observo que o levantamento quantitativo diz respeito a produto acabado, ou seja, todo o produto vendido é de fabricação do próprio sujeito passivo. Nessa situação, não se pode vislumbrar existência de diferença por omissão de entradas, já que a exigência do imposto por diferença de entrada, nos caso de mercadorias regime normal de tributação, pode ocorrer de duas maneiras: 1º) no roteiro de Auditoria de Estoques em exercício aberto, onde seja identificada mercadorias ainda nos estoques desacompanhadas de documentação fiscal e; 2º tanto exercício aberto como exercício fechado, quando não mais existentes nos estoques, tendo como previsão legal a presunção de que tivesse havido omissão de receitas anteriores sem a devida comprovação de sua origem.

Como no caso presente, é o próprio autuado quem fabrica seus próprios produtos não há o que se falar em presunção legal de omissão de receita, nem estocagem de mercadorias sem documentação fiscal, na realização de Auditoria de Estoques quando se identifica diferença de quantidades por omissão de entradas de mercadorias por ele produzidas, já que todos os produtos são, exclusivamente, de fabricação própria. A única exceção é quando se efetua o roteiro de Auditoria de Estoques em relação as matérias primas, o que não é o caso aqui em discussão.

Assim, com muita propriedade, o revisor fiscal acolhendo os argumentos defensivos quanto à necessidade de recorte dos seus produtos em 20mm para atender aos pedidos de clientes, pelo fato de ter sido confirmado, quando da revisão fiscal *in loco* e, para demonstrar a real diferença em relação às mercadorias omitidas, elaborou novo demonstrativo de estoque incluídos, num só item, as notas fiscais de saídas como sendo de larguras 2.100mm e 2.120mm, bem como, as de 2.300mm e 2.320mm, de forma a englobar como sendo o mesmo produto, os tecidos (malhas) medindo 2.100 e 2.120mm. Da mesma forma, os produtos com tamanhos de 2.300mm e 2.320mm. Já que no roteiro de Auditoria de Estoques foi identificado diferença por omissão de entradas para um e diferença por omissão de saídas para outro, evidenciando acertado o posicionamento do revisor ao englobar num só item tais mercadorias.

Na realização do roteiro de Auditoria de Estoques se pretende verificar se houve ou não omissão de entradas ou de saídas das mercadorias comercializadas, desta maneira, os equívocos acima citados, passíveis de correção, foram devidamente confirmados e, principalmente, pelo fato do autuado não adquirir mercadorias para comercialização, e sim, industrializar o seus produtos para comercialização, o que corroborou para o acolhimento dos argumentos defensivos.

Desta forma, o levantamento quantitativo de estoque efetivamente correto é o apontado pelo revisor fiscal, no anexo 02, ou seja, no valor base de cálculo de R\$ 22.027,55, com imposto no valor de R\$ 7.800,39.

Voto pela PROCEDÊNCIA EM PARTE do Auto de Infração, devendo sendo mantidas, integralmente, as infrações 01 e 02 e parcialmente a infração 03, devendo, ser homologada a quantia já recolhida.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 206973.0012/03-2, lavrado contra **BMD TEXTEIS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 12.322,74**, atualizado monetariamente, acrescido da multa de 60% sobre R\$ 4.522,35 e 70% sobre R\$ 7.800,39, prevista no art. 42, II, “e” e III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos moratórios, além da multa de **R\$ 1.483,43**, prevista no art. 42, IX, da mesma lei, e dos acréscimos legais.

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, 03 de dezembro 2004.

CLARICE ANÍZIA MÁXIMO MOREIRA – PRESIDENTE/RELATORA

ANTONIO CESAR DANTAS DE OLIVEIRA – JULGADOR

MARCELO MATTEDI E SILVA – JULGADOR