

A. I. N° - 279468.0706/03-1
AUTUADO - MAXITEL S/A
AUTUANTES - LAUDELINO BISPO C. FILHO, ROQUELINA DE JESUS e SANDRA MARIA S. NOYA
ORIGEM - IFEP - DAT/METR
INTERNET - 09/09/05

5ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0004-05/05

EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. a) AQUISIÇÕES DE MERCADORIAS CUJAS SAÍDAS SUBSEQUENTES OCORRERAM SEM INCIDÊNCIA DO IMPOSTO. Infração parcialmente elidida; b) AQUISIÇÕES DE BENS PARA EMPRÉSTIMOS E COMODATO. Nas operações de comodato não há previsão legal para o estorno do crédito fiscal relativo à aquisição do bem. Infração subsistente apenas nas aquisições de mercadorias cujas saídas posteriores se trataram de operações de empréstimos. 2. ALÍQUOTA. ERRO NA DETERMINAÇÃO. Infração não contestada. 3. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. SAÍDAS E ENTRADAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. Constatando-se, num mesmo exercício, diferenças tanto de saídas como de entradas através de levantamento quantitativo, deve ser exigido o imposto tomando-se por base a diferença de maior expressão monetária. Efetuada correções no cálculo do imposto devido. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE. Decisão unânime.**

RELATÓRIO

O presente Auto de Infração, lavrado em 21/12/2004, exige ICMS no valor de R\$ 3.999.780,93, acrescido das multas de 60% e 70%, em decorrência das seguintes infrações:

1. “Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de mercadorias com saídas subseqüentes beneficiadas com não incidência do imposto. Operações de retorno de empréstimos em comodato CFOP 199/57, retorno de locação pessoa jurídica CFOP 199/58 e retorno de locação CFOP 199/92, com utilização do crédito do ICMS sem que as saídas de remessa correspondentes tenham sido tributadas pelo ICMS” – R\$ 324.854,71;
2. “Deixou de efetuar estorno de crédito fiscal de ICMS relativo a mercadorias entradas no estabelecimento com utilização de crédito fiscal e que, posteriormente, foram objeto de saídas com não incidência do imposto. Operações de locação e empréstimo em comodato” – R\$ 597.884,09;
3. “Recolheu a menor ICMS em razão de erro na aplicação da alíquota cabível nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas. O contribuinte aplicou a alíquota de 17%, quando o correto seria de 25% nas saídas de strach card vendidos conjuntamente com aparelhos celulares (kit pré-pago)” – R\$ 66.370,40;
4. “Falta de recolhimento do ICMS constatado pela apuração de diferenças tanto de entradas como de saídas de mercadorias, sendo exigido o imposto sobre a diferença de maior expressão monetária – a das operações de entrada – com base na presunção legal de que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou o pagam. dessas entradas com

recursos provenientes de operações de saídas de mercadorias realizadas anteriormente e também não contabilizadas, no mesmo exercício. Omissão de Saídas de mercadorias no valor de R\$ 8.418.104,61 e ICMS devido de R\$ 1.431.077,78” – R\$ 3.010.671,73.

O autuado, através de representante legalmente constituído, apresenta impugnação às fls. 664 a 679, inicialmente requerendo a possibilidade de posterior juntada de documentos, sob o argumento de que os levantamentos efetuados pelos autuantes são complexos e envolvem um volume muito grande de documentos fiscais.

No mérito, reconhece o cometimento da terceira infração, informando que já efetuou o seu recolhimento. Diz que isso demonstra a boa fé do autuado, e contesta as demais infrações, alegando que as mesmas estão em desacordo com as suas respectivas normas.

Em relação à infração 1, diz trataram-se de vendas em consignação onde ocorreram o destaque do ICMS, mas que quando dos seus respectivos retornos foram equivocadamente lançadas como “retorno de locação em comodato”. Acrescenta que em alguns casos ocorreu equívoco na determinação do CFOP das operações relativas ao retorno de aparelhos em consignação, com saídas tributadas pelo ICMS, registrando-as como 199/57 – retorno de empréstimo em comodato, 199/58- retorno de locação – Pessoa Jurídica e CFOP 199/92 – Retorno de Locação. Anexa, como amostragem, documentação visando comprovar sua argumentação. Afirma, ainda, que os autuantes se enganaram, quando arrolaram diversas notas de locação, que não geraram crédito, anexando, também por amostragem, notas fiscais de saídas e suas respectivas entradas (retornos) como prova do alegado.

No que diz respeito à segunda infração, aduz que faz transferência de aparelhos do estoque para seu ativo imobilizado, para atender demanda comercial relacionada com locação e/ou comodato, e que dessa forma não há que se exigir o estorno de crédito fiscal, como se as saídas fossem efetivamente uma desincorporação do ativo, pois não houve transferência de propriedade. Cita decisão proferida pela 3ª CJF do CONSEF, consulta efetuada ao Conselho Regional de Contabilidade da Bahia e parecer de auditores independentes que atestam que não há desincorporação do ativo imobilizado na operação de comodato. Alega que as operações foram de bens do ativo, e que dessa forma o dispositivo legal indicado pela fiscalização não se adequa ao caso, pois ali não se refere a bens do ativo e sim saídas isentas e não tributadas. Diz que não cabe o estorno de crédito porque a LC 87/96 não a obrigava a este estorno e a LC 102/00 dispõe sobre a apropriação proporcional à razão de 1/48. Reconhece ter havido apenas um equívoco no seu procedimento, por não ter transferido os créditos para o CIAP, registrados por ocasião das aquisições dos aparelhos para revenda (e que depois foram repassados, em parte, para o ativo).

Quanto à infração 4, afirma que em uma primeira análise do demonstrativo elaborado pela fiscalização já se identificam claras distorções. Apresenta demonstrativo que reduz em aproximadamente R\$ 3.000.000,00 as supostas omissões. Solicita explicações sobre as divergências no valor da base de cálculo, que no demonstrativo de estoque foi de R\$ 16.890.135,14 e no Auto de Infração foi de R\$ 17.709.833,70. Requer, caso seja mantida ao final este item da autuação, que se reconheça o correspondente crédito pelas entradas, alegando que se a presunção é que ocorreram, antes, vendas omitidas, é porque também ocorreram, antes, entradas, e que se foram sem registros, também não houve a utilização dos respectivos créditos.

Ao final, solicita revisão fiscal e o julgamento pela procedência parcial do Auto de Infração. Os autuantes, em informação fiscal (fls. 873 a 876), assim se manifestaram:

Infração 1: “Tendo em vista o grande volume de operações realizadas pela Maxitel esta utiliza, como controle interno, 5 dígitos para o CFOP. A empresa foi intimada e apresentou a esta fiscalização os dados em meio magnético com CFOP itemizados das operações 199, 299, 599 e 699.

Com base nestes arquivos foram geradas as planilhas dos Anexos A1 e A2 e fizemos testes de consistência do meio magnético utilizando as notas fiscais anexadas ao PAF às fls. 39 a 116”.

“Na nossa amostragem não verificamos nenhuma inconsistência entre os dados informados no meio magnético e os das notas fiscais, entretanto, as notas apresentadas pelo contribuinte que comprovaram falha operacional na determinação do CFOP foram excluídas do demonstrativo de débito -Anexo 01, passando o valor a ser de R\$ 324.854,71 para R\$ 298.595,99 (demonstrativo Anexo A). Intimamos a empresa para apresentar as demais notas fiscais, que alegam existirem, cujo CFOP foi registrado erroneamente”.

“O que reforça o nosso entendimento e sustenta a autuação deste item são as notas fiscais de retorno de empréstimo, juntadas por nós às fls 39 a 116 do PAF e as anexadas pelo próprio contribuinte às fls. 729 a 849, sem destaque do imposto, por se tratar de operações não tributadas pelo ICMS, porém com utilização indevida do crédito, conforme livro de registro de entradas (fls 117 a 143 do PAF e cópias das pág do livro de registro de entradas do mês de março 2, 3, 10, 34, 37, 41, 55, 56, 59, 62 e 63, anexadas agora por nós)”.

Infração 2: “A autuada, data vênia, interpreta de forma errônea esta infração. Alega que os fiscais imputaram dispositivo legal inadequado, pois estão exigindo o estorno de crédito em saídas de aparelhos de estoque para locação e/ou comodato, como se estas saídas fossem por desincorporação do ativo, o que não é verdade. A exigência fiscal foi baseada na utilização indevida de crédito quando da saída de estoque de mercadorias para a prestação de serviço de locação e/ou comodato, operações estas não sujeitos a incidência do ICMS, portanto sem direito ao crédito fiscal, conforme previsto no art. 97, inciso I do RICMS/BA. Uma vez que os créditos fiscais foram utilizados quando da aquisição destas mercadorias deveriam ter sido estornado, conforme art. 100, inciso I, o que não foi feito pela autuada, cabendo a esta fiscalização a sua exigência”.

“Da mesma forma é incabível a citação das LC 87/96 e 102/00, o estorno a que se refere a autuação não se reporta a transferência de aparelhos para o ativo imobilizado. Mesmo que este fosse o entendimento, não seria permitido o uso do crédito fiscal, quer no todo ou na proporção de 1/48, conforme dito anteriormente, trata-se de bens destinados à prestação de serviços não tributados pelo ICMS, logo, sem direito ao crédito”.

Infração 4: “Considerando o demonstrativo do levantamento de estoque apurado pela autuada, anexado às fls. 869, refizemos o levantamento de estoque desta vez utilizando o SAFA para importação dos arquivos e ficou constatado que ocorreu algum equívoco quando da recepção do meio magnético pelo access, pois obtivemos novo valor para omissão de entrada de R\$ 15.658.456,45 e omissão de saída de R\$ 9.326.685,24, com ICMS devido correspondente às omissões de entradas no valor de R\$ 2.792.576,47 (Anexo B) , reduzindo esta infração em R\$ 218.095,26”.

“Importados os arquivos magnéticos pelo SAFA, enviados pelo contribuinte através do SINTEGRA, confrontamos os dados das notas fiscais de entrada e de saída com os constantes dos levantamentos realizados pela empresa, que nós foi enviado por meio do correio eletrônico, detectando que”:

- a) “existem notas fiscais de entrada e de saída, do mês de fevereiro, no levantamento da empresa que não foram informadas nos arquivos magnéticos do SINTEGRA, conseqüentemente não constando do nosso demonstrativo”;
- b) “em algumas notas fiscais de saídas do SINTEGRA, foram informados quantitativos dos produtos, enquanto que no arquivo utilizado pelo contribuinte, consta zero”.

“Intimamos o contribuinte para apresentar estes documentos fiscais a fim de apurar a veracidade dos fatos. Anexamos todos os demonstrativos do novo levantamento realizado pela fiscalização,

como também planilhas com as informações contidas no arquivo magnético utilizados pelo contribuinte para o levantamento de estoque, anexado ao PAF (Anexos C a I 1 e I2)".

"Em relação ao questionamento da base de cálculo divergente relativo ao levantamento quantitativo, não houve prejuízo para o contribuinte, pois em nada modificou o valor da autuação. No levantamento efetuado foi demonstrada a base de cálculo para cada alíquota correspondente, enquanto que na digitação do valor do débito do ICMS no auto de infração, o sistema só aceita uma alíquota por infração, que neste caso foi de 17%, gerando assim base de cálculos divergentes, como abaixo":

"ICMS apurado no demonstrativo dividido pela alíquota de 17%, chegando ao valor de:

$3.010.671,73/0,17 = 17.709.833,70$ em vez de $16.890.135,14$, constante no demonstrativo".

"O Contribuinte requer, no caso da manutenção da autuação, relativa à omissão de entradas, o direito à utilização do crédito de ICMS. Ressalte-se que o objeto da autuação é a presunção de ocorrência de operações tributáveis realizadas anteriormente sem a emissão de notas fiscais, que deram suporte as aquisições de mercadorias sem notas fiscais, caso melhor juízo, a admissão do crédito fica condicionada a apresentação destas notas fiscais idôneas, com ICMS devidamente destacado e com comunicação na Inspetoria Fiscal para a sua utilização extemporânea (art. 101, parágrafo primeiro, inciso I e II do RICMS)".

Ao final, dizendo que por não ter o autuado apresentado a documentação solicitada por meio de intimação que fizesse prova das suas alegações, pedem que o Auto de Infração seja julgado procedente em parte, passando o total de débito de R\$ 3.999.780,93 para R\$ 3.755.426,95, correspondente a:

Infração 1 – R\$ 298.595,99; Infração 2 – R\$ 597.884,09; Infração 3 – R\$ 66.370,40 (paga pelo contribuinte) e Infração 4 – R\$ 2.792.576,47.

O autuado pediu parcelamento (fls. 2437/2438) do imposto exigido na infração 3, e após tomar ciência da informação fiscal, em nova manifestação (fls. 2445 a 2458), ratificou seu entendimento, exposto na defesa inicial, em relação às infrações 1, 2 e 4.

Em relação à primeira infração, citou, ainda, novos exemplos de notas fiscais que tiveram o destaque normal do ICMS, argumentando que os autuantes não observaram que se trata de utilização legal do crédito fiscal. Anexou cópias de documentos fiscais às fls. 2460 a 2509, visando comprovar suas alegações.

Quanto à infração 4, apontou, ainda, erros no SINTEGRA, dizendo que o referido sistema adotou incorretamente dados lançados pela empresa, ao considerar inúmeras operações do ativo imobilizado como se fossem de estoque. Apresentou, por amostragem, novos números às fls. 2511 a 2518, visando comprovar sua alegação, bem como afirmou que os autuantes não consideraram as transferências com retorno no exercício seguinte, nem as operações de remessa de aparelhos para conserto. Anexou, ainda, disquete à fl. 2518, informando que contém planilha demonstrando diversos equívocos cometidos no levantamento fiscal realizado.

Ao final, reitera seu pedido de revisão fiscal e o julgamento pela procedência apenas da terceira infração.

Tendo em vista a nova impugnação apresentada pelo autuado, onde o mesmo trouxe novas alegações no que diz respeito às infrações 1 e 4, a 4ª JF decidiu converter o PAF em diligência à Inspetoria de Origem (fl. 2527), para que os autuantes prestassem nova informação fiscal, observando ao disposto no parágrafo 6º, do artigo 127, do RPAF/99, inclusive atentando para as novas alegações defensivas.

Os autuantes, atendendo a solicitação acima, manifestaram-se às fls. 2532 a 2534, da seguinte forma:

“Atendendo a diligência da 4ª Junta de Julgamento Fiscal, a fl. 2527 do PAF, demos a primeira intimação no dia 03 de maio e a segunda no dia 11 de maio, do ano corrente, em anexo, para que a empresa apresentasse os seguintes documentos”:

“Notas fiscais que constam no meio magnético, fornecido pela autuada, como sendo de retorno de locação ou comodato e alegado na defesa serem de retorno em consignação e cuja divergência decorreram da aplicação incorreta do CFOP/SAP”;

- 1) “Documentos que demonstram a quantidade e descrição das mercadorias transferidas para o ativo imobilizado, o livro razão do imobilizado e da depreciação destes bens, bem como o controle destes ativos para fins de depreciação”.

“Decorrido o prazo concedido nas duas intimações, a empresa apresentou notas fiscais referente ao item 1 acima e o relatório contábil intitulado Relação de aparelhos contabilizados como ativo imobilizado no ano 2000- Bahia”.

“Após revisão do levantamento quantitativo de estoque, utilizando o arquivo gerado pelo sistema SAP, comparamos as quantidades do produto 10001, com as informadas na planilha anexada pelo contribuinte, fls. 2502, cujos dados foram extraídos do sistema ASPEN SATI, constatando-se divergência decorrente da falta de informação de algumas notas fiscais nos arquivos do SAP”.

“Em vista desta divergência nos sentimos impedidos de concluir a diligência, razão porquê solicitamos no dia 20/05/05, ao Senhor Supervisor Sérgio Furquim, prorrogação do prazo para entrega do PAF, visando intimar a empresa a apresentar o arquivo com dados extraídos do ASPEN SATI de forma que pudéssemos apurar com segurança a realidade dos fatos”. “E-mail encaminhado em 03 de maio de 2005 e Intimação em anexo”.

“Infração 1 –As notas fiscais apresentadas já haviam sido anexadas a defesa, fls 680 a 727, e cujos valores já tínhamos excluído do levantamento, passando o débito, naquele primeiro momento, de R\$ 324.854,71 para 298.595,99. Na manifestação, apensada ao PAF, em 15/03/05, volta a anexar cópias das mesmas notas, fls. 2460 a 2509, com a inclusão das de número 6267 e 6271. Excluído o ICMS destacado nestas duas notas o débito passou a ser de R\$ 283.181,05”.

“Esclarecemos que o CFOP constante na nota fiscal corresponde ao que está informado no arquivo magnético, fornecido pela autuada e o qual serviu de base aos trabalhos da fiscalização, como os Senhores poderão comprovar às fls. 680 a 727 ou 2460 a 2509, ou seja, como operação de retorno de locação”.

“Entretanto, analisando as notas de saídas, citada no campo de dados adicionais da nota fiscal de entrada como a NF de referência (fls. 680 a 727 ou 2460 a 2509), verificamos que em algumas, apesar do CFOP indicar uma operação de Remessa em consignação, no campo de dados adicionais consta como “material de nossa propriedade que segue a **título de empréstimo em regime de locação**” grifo nosso, citando ainda o Art. 6º, inciso XIV, alínea a, para justificar a não incidência do ICMS, entretanto a nota fiscal foi emitida com destaque do imposto”.

“Concluímos que estas notas anexadas ao processo as fls 680 a 727 ou 2460 a 2509, comprovam que ou ocorreram operações de saída para locação com destaque indevido do ICMS ou operações de retorno em consignação com a utilização devida do crédito, razão de termos excluído do Demonstrativo os valores das citadas notas”.

“Foram elaborados os Anexos 1 A e 1 C. O Anexo 1 B permanece o anexado às fls 34 a 37 do PAF”.

“Infração 2 – Anexamos um novo demonstrativo em substituição ao Anexo 02 constante do PAF às fls. 190 e 192, nestes nós separamos as operações de empréstimo e comodato das de locação”.

“Infração 4 – O autuado argüi que houve erro de o código do produto do estoque ser o mesmo do ativo imobilizado, desta forma inúmeras operações do ativo imobilizado foram consideradas como de estoque pelos fiscais. A bem da verdade, o que ocorreu foi um equívoco no procedimento adotado pelo contribuinte que ao transferir mercadorias do estoque para o ativo imobilizado não emitiu notas fiscais para acobertar esta operação, conforme preceitua o art 201, inciso VI do RICMS”.

“Apesar de intimada (em 14/07/04, 27/09/04 e 14/10/04, em anexo) a empresa não disponibilizou nenhum documento fiscal e/ou contábil que demonstrassem a quantidade e descrição das mercadorias transferidas para o ativo imobilizado com saída subsequente para locação, empréstimo ou comodato, impedindo que os autuantes, durante a ação fiscal, excluíssem do levantamento de estoque as operações realizadas com estes ativos”.

“Em atendimento a Intimação do dia 11/05/05 lavrado durante diligência fiscal a empresa apresentou o relatório contábil intitulado Relação de aparelhos contabilizados como ativo imobilizado no ano 2000- Bahia, possibilitando-nos de suprimir do levantamento aquelas operações e considerar as saídas do estoque de mercadorias os aparelhos destinados à integração do ativo imobilizado (coluna E do levantamento de estoque)”.

“Utilizando o arquivo cujas informações foram extraídas do sistema ASPEN SATI e que contém dois dígitos de controle do CFOP (relação anexada às fls. 188 e 189) refizemos o levantamento de estoque não considerando as operações abaixo relacionadas, detectando não mais a omissão de entrada no valor de R\$ 2.792.576,47 e sim omissão de saída no valor de R\$ 2.439.631,59”.

1) “Nas entradas:

- a) CFOP/SAT – 199/299-53- Retorno de mercadoria ou bem remetido p/ conserto
- b) CFOP/SAP - 199/299-57- Retorno de empréstimo em comodato – remetido
- c) CFOP/SAP - 199/299-58- Retorno Locação -Pessoa Jurídica
- d) CFOP/SAP - 199/299-67- Entrada para conserto – Cliente
- e) CFOP/SAP - 199/299-90- Retorno de Empréstimo Comodato - Pessoa Jurídica
- f) CFOP/SAP - 199/299-92- Retorno de Locação”

2) “Nas saídas:

- a) CFOP/SAT – 512-70- Venda de material remetido em consignação
- b) CFOP/SAP - 599/699-54- Saída para conserto
- c) CFOP/SAP - 599/699-55- Saída por empréstimo - Pessoa Física
- d) CFOP/SAP - 599/699-60- Saída para locação
- e) CFOP/SAP - 599/699-68- Devolução de conserto ao cliente
- f) CFOP/SAP - 699-78- Retorno de conserto
- g) CFOP/SAP – 599/699-89- Saída para empréstimo comodato
- h) CFOP/SAP- 599/91 – Remessa para locação”

“Lembramos o que dispõem os art. 13 e 14 da Portaria 445/98”:

...Art. 13 – No caso de existência tanto de omissão de entradas como de saídas de mercadorias, duas situações, pelo menos, podem ocorrer:

I – o valor da omissão de saídas é maior do que o da omissão de entradas: nesse caso deve ser cobrado o imposto relativo às operações de saídas omitidas (RICMS/97, art. 60, II, a e §1º), com a multa correspondente (70%), que absorve a penalidade relativa à falta de escrituração das entradas;

II – o valor da omissão de entradas é maior do que o da omissão de saídas, caso em que:

.....

Art 14- No caso do inciso II do artigo anterior, feita a exigência do ICMS com base na presunção legal de omissão de receitas relativas a operações tributáveis, caso o sujeito passivo venha a comprovar a improcedência daquela presunção, porém subsistindo a omissão de saídas, prevalecerá o débito a estas correspondentes (art 5º). .

“Foram elaborados os Anexos 04, 04 A, 04 B, 04 C, 04 D e 04 E. Permanece o Inventário de 1999 e 2000 anexados às fls. 365 a 369 e a relação do CFOP com dois dígitos de controle com sua respectiva descrição às fls. 188 e 189”.

Ao final, solicitaram que o Auto de Infração seja julgado procedente em parte, exigindo-se os seguintes valores:

Infração 1 – R\$ 283.181,05; Infração 2 – R\$ 597.884,09; Infração 3 – R\$ 66.370,40 (paga pelo contribuinte) e Infração 4 – R\$ 2.439.631,59.

O autuado tomou ciência à fl. 2763 das informações prestadas na diligência requerida, porém não se manifestou a respeito da mesma.

VOTO

No que diz respeito à infração 1, que se refere a utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de mercadorias com saídas subseqüentes beneficiadas com não incidência do imposto, o autuado alegou tratarem-se de vendas em consignação onde ocorreram o destaque do ICMS, mas que quando dos seus respectivos retornos foram equivocadamente lançadas como “retorno de locação em comodato”. Acrescentou que em alguns casos ocorreu equívoco na determinação do CFOP das operações relativas ao retorno de aparelhos em consignação, com saídas tributadas pelo ICMS, registrando-as como 199/57 – retorno de empréstimo em comodato, 199/58- retorno de locação – Pessoa Jurídica e CFOP 199/92 – Retorno de Locação. Anexou, como amostragem, documentação visando comprovar sua argumentação. Afirmou, ainda, que os autuantes se enganaram, quando arrolaram diversas notas de locação, que não geraram crédito, anexando, também por amostragem, notas fiscais de saídas e suas respectivas entradas (retornos) como prova do alegado.

No entanto, os autuantes demonstraram nos autos que não houve inconsistência entre os dados informados no meio magnético e os das notas fiscais, ou seja, realmente ocorreram operações de retorno de empréstimos em comodato, retorno de locação pessoa jurídica e retorno de locação, com utilização do crédito do ICMS sem que as saídas das remessas anteriores tenham sido tributadas pelo imposto.

Entretanto, algumas notas fiscais apresentadas pelo contribuinte efetivamente comprovaram falha operacional na determinação do CFOP, sendo que estas foram excluídas nos novos demonstrativos de débito elaborados pelos autuantes. Quando da primeira informação fiscal os autuantes reduziram o valor do débito de R\$ 324.854,71 para R\$ 298.595,99, mas como na segunda manifestação do autuado, esse anexou novos exemplos de notas fiscais que tiveram o destaque normal do ICMS (nºs 6267 e 6271) por se tratarem de operações de retorno em consignação com a utilização devida do crédito, os autuantes novamente reduziram o valor a ser exigido para R\$ 283.181,05, com o que concordo.

Vale ressaltar que o CFOP constante na nota fiscal corresponde ao que está informado no arquivo magnético, fornecido pelo autuado, o qual serviu de base aos trabalhos da fiscalização, sendo que de acordo com os documentos às fls. 680 a 727 ou 2460 a 2509, verifico que os autuantes estão cobrando corretamente o crédito fiscal utilizado indevidamente, pois relativo à operações de saída para locação com destaque indevido do ICMS.

Destaco ainda, que o autuado tomou conhecimento do último demonstrativo de débito elaborado

pelos autuantes, porém não se manifestou, o que implica na aceitação tácita da redução efetuada pelos mesmos.

Quanto à segunda infração, que trata do estorno de crédito fiscal de ICMS relativo a mercadorias entradas no estabelecimento com utilização de crédito fiscal e que foram objeto de saídas destinadas à locação e empréstimo em comodato, o impugnante alegou que os bens em questão pertencem a seu ativo imobilizado, e que a operação de comodato não está sujeita ao estorno de crédito. Discorreu pormenorizadamente sobre o princípio constitucional da não-cumulatividade e das determinações (direitos e vedações) quanto a créditos fiscais insertas na LC nº 87/96 e Lei Estadual nº 7.014/96. Acrescentou que faz transferência de aparelhos do estoque para seu ativo imobilizado, para atender demanda comercial relacionada com locação e/ou comodato, e que dessa forma não há que se exigir o estorno de crédito fiscal, como se as saídas fossem efetivamente uma desincorporação do ativo, pois não houve transferência de propriedade. Citou, ainda, a decisão proferida pela 3ª CJF do CONSEF, consulta efetuada ao Conselho Regional de Contabilidade da Bahia e parecer de auditores independentes que atestam que não há desincorporação do ativo imobilizado na operação de comodato.

Como o CONSEF em outras decisões sobre a mesma matéria, já se posicionou a respeito do assunto em tela, opinião que também comungo, transcrevo parte do voto da Ilustre Relatora Mônica Maria Roters, no Acórdão JJF nº.0027-04/05, que assim se posicionou em processo semelhante:

[...]

“Quanto ao seu entendimento a respeito do princípio constitucional da não-cumulatividade e das determinações da norma tributária, concordo com as colocações feitas pela defesa. Porém deixo de fazer maiores comentários tendo em vista que a autuação teve por base os empréstimos efetuados em regime de comodato”.

“Observe, em seguida, que o equipamento, ao contrário do que afirmaram os autuantes, adquiridos pelo impugnante pode se constituir sim, ativo permanente do estabelecimento comercial. Se, acaso, em lojas de departamento ou mesmo supermercados tais aparelhos são comercializados, o fato não desconstitui as aquisições feitas com esta finalidade. Para que tais aquisições se transformassem em mercadorias vendidas a outro estabelecimento (no caso as lojas de departamento e supermercados) seria necessária a comprovação da venda. Isto em qualquer momento foi provado pela fiscalização”.

“Por outro lado, se existem vendas realizadas por terceiros e insertas em jornal de grande circulação neste Estado, de igual forma, não é prova de que as aquisições não tiveram este fim. Observe, inclusive, que os anúncios dizem respeito à venda do serviço de comunicação e não do equipamento, que é repassado com a linha telefônica. E, por fim, quanto ao sujeito passivo não ter controle sobre tais equipamentos, entendo ser de ordem administrativa da empresa que deve arcar com seus prejuízos, se houverem”.

“No mais, o fato dos aparelhos serem indispensáveis à atividade-fim do estabelecimento autuado, mais uma vez razão assiste ao defendente. Conforme explanado e não rebatido, a empresa presta serviços de comunicações através de ondas de rádio. Para isto, necessita da instalação de “estações terminais” nas residências e/ou estabelecimentos dos clientes, constituindo-se as mesmas os únicos equipamentos capazes de transmitir as ondas de rádio geradas a

partir de sua central em cada Unidade da Federação”.

“Neste contexto, a “Estação Terminal de Assinantes (telefone)”, bem autuado, por ser indispensável à consecução do objeto da empresa é que é emprestado através do comodato”.

“Os autuantes realizaram a fiscalização baseada no Parecer nº 4455/2004 da Diretoria de Tributação desta Secretaria da Fazenda em resposta a consulta formulada por outra empresa de telecomunicação”.

“Assim se expressou aquela Diretoria”: .. Por outro lado, no tocante às saídas dos citados aparelhos em comodato ou locação, considerando que as mesmas estão fora do campo de incidência do ICMS, nos termos previstos no art. 6º, inciso XIV, do RICMS/BA, há conseqüentemente a previsão de estorno ou anulação do crédito relativo a tais aparelhos, conforme previsão expressa do art. 100, inciso VI, do citado diploma regulamentar, a saber:

“Art. 100. O contribuinte estornará ou anulará o crédito fiscal relativo às entradas ou aquisições de mercadorias, inclusive o crédito relativo aos serviços a elas correspondentes, ressalvadas as disposições expressas de manutenção do crédito, quando as mercadorias ou os serviços, conforme o caso:

.....

VI – foram objeto de locação ou arrendamento a terceiros”.

Temos, assim, que a exigência de estorno do crédito fiscal relativo às aquisições de mercadorias que foram posteriormente destinadas à locação ou comodato encontra-se expressamente prevista na legislação estadual, inexistindo qualquer possibilidade de manutenção de crédito nessa hipótese.

“No caso em questão, não comungo com o entendimento do Parecer ora transcrito. O comodato é uma forma de empréstimo gratuito de coisas não fungíveis que se concretiza com a entrega do objeto, não sendo confundida com a figura jurídica da locação (Parte Especial – Livro I, Título V, Capítulo V – DA LOCAÇÃO DE COISAS - art. 565 do Código Civil). Esta é a sua definição inserta no art. 579 do referido Código (Parte Especial – Livro I, Título V, Capítulo VI – DO EMPRÉSTIMO – SEÇÃO I). Entendo não ser locação, nem arrendamento mercantil, pois inexistente transferência de propriedade, nem há qualquer acréscimo em termos de investimento ou especulação ao valor do bem adquirido. Indo adiante, através dele, o comodatário é obrigado a conservar a coisa emprestada, não podendo usá-la senão de acordo com o contrato, sob pena de responder por perdas e danos (art. 582 do citado Código). Neste particular, esta determinação é a mesma que nos contratos de locação (art. 570 do Código Civil). Na situação em exame, o autuado cede as estações terminais aos seus clientes, que as utilizam no serviço de telecomunicação pelo mesmo prestado, ou seja, exclusivamente, em seu negócio. Esta informação em qualquer momento foi desconstituída. O fato relevante, que entendo ser o ponto crucial da questão, é que as estações terminais continuam a ser utilizadas na própria atividade do impugnante, ou seja, embora não estivessem fisicamente em seu estabelecimento, continuam a ser utilizadas como se assim estivessem”.

“Observe, ainda, no caso de um bem do ativo permanente venha a ser objeto

de locação ou arrendamento a terceiros, o RICMS/97 prevê o estorno do crédito (art. 100, VI, do RICMS/97), porém esta é uma situação alheia ao caso em apreço. Por este fato, é que não me alonguei sobre as colocações feitas pelo sujeito passivo quanto à norma tributária exposta na sua impugnação”.

“Ressalto que anteriormente já fui relatora de processo cuja autuação teve por base empréstimo através de regime de comodato (Acórdão JJF nº 0358/01-03). O posicionamento da 1ª Junta de Julgamento Fiscal, na ocasião, foi este ora exposto. O processo subiu à 2ª Instância para decisão final. A 2ª Câmara de Julgamento Fiscal, através do Acórdão CJF nº 0168-12/03 manteve a decisão”.

Portanto, concordo com o entendimento acima transcrito, ou seja, de que não existe previsão legal para se estornar o crédito fiscal, relativo à mercadorias adquiridas, e que, posteriormente, foram objeto de saídas em comodato.

No entanto, o art.100, VI, do RICMS/97, prevê que o contribuinte estornará ou anulará o crédito fiscal relativo às entradas ou aquisições de mercadorias, quando as mercadorias ou os serviços, foram objeto de locação ou arrendamento a terceiros.

Como os autuantes na segunda informação prestada, separaram tais operações (demonstrativos às fls. 2554 a 2564), mantenho a exigência apenas sobre essas últimas operações, cujo valor é de R\$ 442.375,78.

Acrescento que, a exemplo do item anterior, o autuado tomou conhecimento dos novos demonstrativos elaborados pelos autuantes para a infração em comento, porém não se manifestou.

Quanto à terceira infração, referente ao recolhimento a menos de ICMS em razão de erro na aplicação da alíquota cabível nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, o próprio autuado reconheceu o seu cometimento e solicitou o parcelamento do débito (fls. 2437/2438), pelo que mantenho os valores apurados pela fiscalização.

No que tange à quarta infração, que trata de levantamento quantitativo de estoques em exercício fechado, onde foram constatadas diferenças tanto de entradas como de saídas de mercadorias, sendo exigido o imposto sobre a diferença de maior expressão monetária (inicialmente sobre as operações de entrada), o autuado alegou que as diferenças apuradas pelos autuantes decorreram de falhas no arquivo magnético fornecido. Solicitou explicações sobre as divergências no valor da base de cálculo, que no demonstrativo de estoque foi de R\$ 16.890.135,14 e no Auto de Infração foi de R\$ 17.709.833,70, e entendeu que caso seja mantida a autuação, deve se reconhecer o correspondente crédito fiscal pelas entradas.

Os autuantes, por sua vez, informaram que refizeram o levantamento de estoque desta vez utilizando o SAFA para importação dos arquivos e ficou constatado que ocorreu algum equívoco quando da recepção do meio magnético pelo utilitário “access”, pois foi obtido novo valor para omissão de entrada (R\$ 15.658.456,45) e para omissão de saída (R\$ 9.326.685,24), sendo que o ICMS devido correspondente às omissões de entradas ficou reduzido para R\$ 2.792.576,47.

No entanto, como o autuado em nova manifestação, apontou, ainda, erros no SINTEGRA, dizendo que o referido sistema adotou incorretamente dados lançados pela empresa, ao considerar inúmeras operações do ativo imobilizado como se fossem de estoque; tendo em vista as alegações de que os autuantes não consideraram as transferências com retorno no exercício seguinte, nem as operações de remessa de aparelhos para conserto; e considerando, ainda, que foi anexado disquete à fl. 2518, com a informação de que o mesmo contém planilha demonstrando diversos equívocos cometidos no levantamento fiscal realizado; a 4ª JJF converteu o PAF em diligência à Inspeção de Origem (fl. 2527), para que os autuantes se manifestassem a respeito, observando ao disposto no parágrafo 6º, do artigo 127, do RPAF/99.

Atendendo a solicitação supra, os autuantes informaram, em relação à arguição do sujeito passivo de que inúmeras operações do ativo imobilizado foram consideradas como de estoque pelos fiscais, que o que de fato ocorreu foi um equívoco no procedimento adotado pelo contribuinte que ao transferir mercadorias do estoque para o ativo imobilizado não emitiu notas fiscais para acobertar esta operação, conforme preceitua o art 201, inciso VI do RICMS.

Todavia, em atendimento a Intimação do dia 11/05/05 lavrado durante a diligência fiscal a empresa apresentou o relatório contábil intitulado “Relação de aparelhos contabilizados como ativo imobilizado no ano 2000- Bahia”, possibilitando aos autuantes suprimirem do levantamento aquelas operações e considerar as saídas do estoque de mercadorias dos aparelhos destinados à integração do ativo imobilizado.

Portanto, utilizando o arquivo cujas informações foram extraídas do sistema ASPEN SATI e que contém dois dígitos de controle do CFOP (relação anexada às fls. 188 e 189) os autuantes refizeram o levantamento de estoque não considerando as operações de saídas e retornos para locação, empréstimos, comodatos e consertos, detectando não mais a omissão de entrada no valor de R\$ 2.792.576,47 (presunção legal de omissão de saídas anteriores) e sim omissão de saídas reais no valor de R\$ 2.439.631,59, com o que concordo.

Vale ressaltar que em relação ao questionamento da base de cálculo divergente relativo ao levantamento quantitativo, o que de fato ocorre é a adaptação da mesma para incidir a alíquota padrão de 17% no demonstrativo do Auto de Infração, fato que não causa nenhum prejuízo para o autuado. Também não há do que se falar em aproveitamento do crédito fiscal pelas entradas omitidas, pleiteada pelo autuado, pois além de não terem sido apresentados os respectivos documentos fiscais, após a retificação procedida, o imposto passou a ser exigido pela constatação de saídas omitidas.

Destaco ainda, que o autuado tomou conhecimento das retificações efetuadas no levantamento quantitativo, e do novo demonstrativo de débito elaborado pelos autuantes, porém não se manifestou, o que implica na aceitação tácita da retificação procedida para a infração em exame.

De tudo exposto, voto pela procedência em parte do Auto de Infração, de acordo com os valores abaixo, devendo serem homologados os valores já recolhidos.

Infração 1 – R\$ 283.181,05; Infração 2 – R\$ 442.375,78; Infração 3 – R\$ 66.370,40 (paga pelo contribuinte) e Infração 4 – R\$ 2.439.631,59.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 5ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **279468.0706/03-1**, lavrado contra **MAXITEL S/A**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$ 3.231.558,82**, acrescido das multas de 70% sobre R\$ 2.439.631,59 e 60% sobre R\$ 791.927,23, previstas no art. 42, III e VII, “a”, respectivamente, da Lei nº 7.014/96 e dos acréscimos legais, homologando-se os valores efetivamente recolhidos.

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.

Sala das Sessões do CONSEF, 23 de agosto de 2005.

MÔNICA MARIA ROTERS - PRESIDENTE

LUÍS ROBERTO DE SOUSA GOUVÊA - RELATOR

LÁUDIO MEIRELLES MATTOS - JULGADOR