

A.I. Nº - 087461.0004/06-3
AUTUADO - WEATHERFORD INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.
AUTUANTES - HÉLIO SILVA DAMASCENO
ORIGEM - INFAZ INDÚSTRIA
INTERNET - 28.06.2007

2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0179-02/07

EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. BENS DO ATIVO IMOBILIZADO. APROPRIAÇÃO EM VALOR SUPERIOR AO PERMITIDO. Infração reconhecida. 2. OPERAÇÃO TRIBUTÁVEL DECLARADA COMO ISENTA. A isenção nas saídas de óleo lubrificante usado ou contaminado, é condicionada que o estabelecimento coletor seja cadastrado e autorizado pela Agência Nacional de Petróleo (ANP) e que seja destino a estabelecimento re-refinador ou coletor-revendedor. 3. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. **a)** MERCADORIAS DESTINADAS AO USO E CONSUMO. **b)** BENS DESTINADOS AO ATIVO IMOBILIZADO. Nas aquisições interestaduais de mercadorias e bens destinados ao consumo do próprio estabelecimento e ao ativo imobilizado, é devido o imposto referente à diferença entre as alíquotas interna e interestadual. Refeitos os cálculos. Infrações parcialmente comprovadas. 4. IMPORTAÇÃO. ERRO NA DETERMINAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. RECOLHIMENTO A MENOS DO IMPOSTO. Infração parcialmente comprovada. 5. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. SAÍDAS E ENTRADAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Está demonstrada a existência de diferenças tanto de entradas como de saídas de mercadorias em exercícios distintos. No cálculo do imposto foi tomada por base a diferença de maior expressão monetária, relativamente a cada exercício. A omissão de saídas por si só configura a ocorrência do fato gerador, pois a saída constitui o elemento temporal da norma jurídica que define o fato tributável. Por outro lado, a falta de contabilização de entradas de mercadorias, conforme presunção autorizada por lei, indica que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou os respectivos pagamentos com recursos decorrentes de operações de vendas anteriores também não contabilizadas. Não acolhidas as alegações de nulidades. Rejeitado o pedido de diligência e de perícia. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide, lavrado em 26/12/2006, para constituição do crédito tributário no valor de R\$546.187,98, decorrente das seguintes irregularidades:

1. Utilizou crédito fiscal de ICMS, no valor de R\$11.433,83, relativo a entrada de bem do ativo imobilizado, apropriando-se de valor superior ao permitido pela legislação, relativa a Nota Fiscal nº 2491, quando o crédito devido naquele mês seria de R\$243,27, correspondente à 1/48 do valor total.
2. Deixou de recolher ICMS, no valor R\$1.700,00, em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas, referente a operação a título de remessa de resíduo, através de nota fiscal com valor comercial, com menção à isenção prevista no artigo 21, inc. II, "a" do RICMS/97, sem, no entanto, estar enquadrada nos critérios previstos naquele dispositivo.
3. Deixou de recolher ICMS, no valor R\$7.181,92, decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias adquiridas de outras unidades da Federação e destinadas ao consumo do estabelecimento.
4. Deixou de recolher ICMS, no valor R\$43.469,75, decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias adquiridas de outras unidades da Federação e destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento.
5. Recolheu a menos o ICMS, no valor de R\$47.910,13, devido pelas importações de mercadorias do exterior, em razão de erro na determinação da base de cálculo, quer pela falta de inclusão das despesas aduaneiras incorridas até o desembaraço, quer pela utilização incorreta da taxa cambial, correspondente às DI's 206407321 e 207349783.
6. Falta de recolhimento do ICMS, no valor de R\$93.444,26, constatado pela apuração de diferença tanto de entrada como de saída 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 os pagamentos dessas entradas com recursos provenientes de operações de saídas de mercadorias realizadas anteriormente e também não contabilizadas, no mesmo exercício (2002).
7. Falta de recolhimento do imposto, no valor de R\$341.048,09, relativo a omissão de saídas de mercadorias tributáveis efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, sem respectiva escrituração, decorrente da falta de registro de entrada de mercadorias em valor inferior aos das saída efetivas omitidas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercício fechado de 2003, levando-se em conta, para o cálculo do imposto, o maior valor monetário - o das saídas tributáveis

À folha 107, o autuado requer a emissão de DAE para recolhimento do débito relativo a infração 1.

O autuado impugnou parcialmente o lançamento tributário às folhas 115 a 132, mediante advogado legalmente habilitado nos autos, insurgindo-se contra as infrações 2 a 7, reiterando que providenciará o pagamento da infração 1 no prazo legal.

Preliminarmente, argüiu nulidade do Auto de Infração, por entender que houve violação do direito de defesa devido a omissão dos critérios de apuração das inconsistências apontadas nas infrações 3 e 4, bem como do estoque e de seus saldos apontados nas infrações 6 e 7.

Aduz que houve violação do princípio da ampla defesa, pois as infrações encontram-se assentadas unicamente sobre planilhas cuja construção, critérios, fórmulas e parâmetros não foram explicitados ao contribuinte.

Alega que, devido a quantidade de ocorrências, o prazo de defesa de 30 (trinta) dias não é suficiente.

Relativamente as infrações 3 e 4, o autuante sequer menciona a documentação analisada a fim de obter os resultados apresentados no Auto de Infração. A clara e expressa indicação de quais operações e valores teriam restado à margem da escrita contábil que deu suporte à apuração, cálculo e pagamento do imposto e respectivo vencimentos mensais são essenciais para a defesa.

No que tange as infrações 6 e 7, o autuante a partir dos registros eletrônicos, adicionou entradas e subtraiu saídas sem qualquer análise quanto a sua natureza. Aduz que o autuante tratou, indistintamente, todas as notas fiscais incluídas na mídia eletrônica, inclusive as que não importavam em movimentações físicas, emitidas apenas para cobrança de valores e destaque de imposto, e outras não tributadas.

Ressalta que em nenhum momento foi informado quais os critérios utilizados na apuração fiscal, sendo-lhe vedada a participação e acompanhamento das análises, desconhecendo os critérios utilizados pelo autuante em sua apuração, sendo-lhe impossível o exercício do Constitucionalmente assegurado direito de defesa.

Observa que, a “confusão jogada sobre o papel (nominado de auto de infração)” e o absoluto desconhecimento dos critérios que nortearam as “diligências do Autuante” impossibilitam a defesa do contribuinte.

No mérito, em relação a infração 2, aduz que o contribuinte em conformidade com os dispositivos aplicáveis remeteu, através de empresa certificada pelas normas ambientais, resíduos de solução aquosa (água e óleo) para a estação de tratamento da Petroreconcavo S/A, utilizando-se do benefício fiscal da isenção prevista no artigo 21, II, do RICMS/97, emitindo nota fiscal a qual atribuiu valor simbólico de R\$10.000,00

Argumenta que o legislador concedeu a isenção do ICMS nas saídas de óleo lubrificante usado ou contaminado, coletados por estabelecimento coletor cadastrado e autorizado pela ANP, com destino a estabelecimento re-refinador ou coletor, revendedor desde que esteja a mercadorias acompanhada de nota fiscal. Exigindo que a operação seja acompanhada de nota fiscal, porém, a legislação não exige que a operação não tenha valor comercial ou simbólico.

Destaca que a isenção do imposto é para estimular a preservação ambiental, não se verificando da leitura do dispositivo acima qualquer intenção do legislador em restringir esse benefício caso a operação seja comercial, ou a ela seja simbolicamente atribuído valor pecuniário.

Relativamente as infrações 3 e 4, aduz que são improcedentes pois o autuante não analisou as guias complementares, acostadas à defesa, documentos 4 e 5, a título de amostra no mês de fevereiro/2002 o autuante indica como diferenças de imposto devido R\$156,00 a título de diferença de alíquota de uso e consumo e de diferencial de alíquota de ativo imobilizado no valor R\$30,00. O somatório das duas diferenças corresponde exatamente ao valor da guia de R\$186,00, acostada a essa defesa (doc. 06), justificando a revisão fiscal.

No tocante a infração 5, entende ser improcedente pois o autuante não determina em momento algum o suposto erro apontado, sequer quais seriam as supostas despesas aduaneiras não incluídas na base de cálculo do imposto, como também não identifica a “correta” taxa cambial que deveria ter sido utilizada, violando o direito de ampla defesa e requer a realização de prova pericial.

Quanto as infrações 6 e 7, entende serem improcedente uma vez que o autuante tomou por base os arquivos eletrônicos e os registros de inventário dos anos de 2002 e 2003, promovendo entre eles a confrontação, que em seu entendimento é simplória e insuficiente.

Informa que o autuante não procedeu à apuração física dos estoques existentes no momento da autuação.

Salienta que nos anos fiscalizados, o autuado realizava tanto revenda quanto fabricação de produtos, no seio da qual são integrados ou retirados do estoque, ali aparecendo ou desaparecendo como resultado respectivamente dos processos de fabricação (entradas não geradas por compras

do próprio produto) e integração/utilização ao processo industrial (saídas não correspondentes a vendas). O autuante não indagou sobre índices de concentração ou coeficientes de integração de matéria prima para sustentar a presunção de omissão de saídas de produtos industriais, o que seria essencial para a validade e aplicação da presunção utilizada.

Assevera que as diferenças constatadas nada mais podem representar do que equívocos contábeis.

Entende que a diferença de estoque não constitui fato gerador do imposto, mas sim, presunção *juris tantum* de omissão da ocorrência de operações tributáveis.

Entende, ainda, que ocorreram os seguintes vícios:

- a) Não realizou contagem física do estoque final nem cotejou os registros existentes no livro de controle da produção e do estoque;
- b) Não analisa item do estoque em ordem cronológica, apenas lançando-os no levantamento quando apurada diferença que entende por bem tributar;
- c) O autuante não efetuou levantamento mês a mês de saldos iniciais e finais, com respectivas movimentações, nem explica ao contribuinte como transpassa de um mês para outro os saldo iniciais lá registrados;
- d) Não determinou qualquer correção na escrituração do respectivo livro de inventário, de modo a garantir precisão ao seu levantamento, servindo-se dos erros e imperfeições para majorar o tributo lançado;
- e) Não acatou, imotivadamente, qualquer das elucidações prestadas no curso da fiscalização, a respeito de diferença encontradas, as quais indagou apenas “pro-forma”, para sugerir que o contribuinte participou do levantamento, o que não correspondente à verdade.

Reitera que a contagem física de estoque final do contribuinte é elemento essencial, transcrevendo decisões de outro órgão julgador sobre o tema.

Ao finalizar, requer a nulidade do Auto de Infração ou a improcedência, protestando por todos os meios de prova e apresentando quesitos para serem respondidos por perito.

O autuante ao prestar a informação fiscal, às fl. 673 a 675, contestou a defesa apresentada infração à infração.

Em relação a infração 02, salienta que a isenção aludida não se aplica por não estar comprovado que o produto foi retirado por estabelecimento coletor, cadastrado e autorizado pelo ANP, além de não ter sido apresentado Certificado de Coleta de Óleo Usado emitido pelo coletor, observada as disposições do convênio ICMS 38/00, exigências do dispositivo regulamentar indicado na nota fiscal, além do fato de destinar o resíduo a empresa do ramo de extração de petróleo, a Petroreconcavo, cuja atividade não é a coleta ou o escoamento de resíduos, mas a extração de petróleo.

Esclareceu que, segundo informação do representante do autuado, Sr. Antonio Coutinho, o resíduo é resultado da lavagem dos diversos equipamentos recebidos para conserto, reparo ou manutenção, não podendo ser escoado aleatoriamente, para atender às exigências ambientais, e que é remetido para escoamento apropriado na referida empresa. Entretanto, não comprovou que a operação se enquadra no artigo 21, II do RICMS/97, nem tampouco justificou a indicação do valor comercial numa nota fiscal de simples remessa do produto. Caracterizando, portanto, a operação como tributada, pela ausência de comprovação ou indício de se tratar de operações isenta.

Quanto as infrações 03 e 04, salienta que todos os pagamentos foram devidamente deduzidos, conforme demonstrado nas planilhas de folhas 23 e 26.

No tocante a infração 05, diz que a base de cálculo correta foi apurada conforme demonstrativo de fl. 56, com descrição de todos os fatores que devem compor, o imposto devido cotejado com os valores recolhidos, resultando na diferença exigida.

Relativamente as infrações 06 e 07, salienta que o levantamento quantitativo foi aplicado segundo as normas estabelecidas no RICMS/97 e realizado apenas com relação a mercadorias adquiridas de terceiros, isto é, para revenda. São mercadorias que não sofreram nenhuma industrialização no estabelecimento do autuado.

Frisa que para apuração das entradas e saídas das mercadorias escolhidas, utilizou informações dos arquivos magnéticos apresentados pelo autuado, devidamente conferidos e retificados mediante intimação. Em seguida, foram selecionadas somente as operações com CFOP's referentes a comercialização, tanto nas entradas como nas saídas. Os estoques foram colhidos do livro Registro de Inventário.

Destaca que, embora as informações em meio magnético sejam documentos legalmente válidos para qualquer levantamento fiscal, tomou o cuidado de conferir e solicitar a retificação das inconsistências encontradas, além de realizar diversas conferências através da análise física dos documentos fiscais, não procedendo a suposição do autuado de que tais notas não foram examinadas.

Ao finalizar, argumenta que, diante da alegação infundada do contribuinte, de não ter recebido os demonstrativos que fundamentaram o Auto de Infração, e visando afastar qualquer alegação de cerceamento ou dificuldade, sugerindo a reabertura do prazo de defesa, para entrega, mediante intimação, de todos os anexos acostados aos autos às folhas 12 a 104.

Às folhas 676 e 677, o autuado foi intimado da reabertura do prazo de defesa, 30 (trinta) dias, e recebeu, mediante recibo todos os levantamento e demonstrativo acostado aos autos.

Em nova manifestação, folhas 681 a 707, o autuado, além de reproduzir a manifestação anterior, frisa que em 15/03/2007 foi intimado a manifestar-se novamente quando ao Auto de Infração, mais precisamente quantos aos documentos de folhas 12 a 104, em face da reabertura do prazo de defesa em 30 (trinta) dias informando que efetuou o pagamento da infração 1 em 25/01/2007.

Como preliminar de nulidade, abordou apenas as infrações 5, 6 e 7, não mais se reportando as infrações 3 e 4.

Destaca que a devolução do prazo de defesa não afasta as alegações levantadas na impugnação apresentada anteriormente, certo que não retiram do Auto de Infração as incongruências e incompatibilidades suscitadas àquela época.

Quanto a infração 5, o que antes tinha caracterizado como mérito, na segunda manifestação caracterizou com preliminar, além de acrescentar que o autuante, na informação fiscal, enumera as despesas aduaneiras não adicionadas à base de cálculo, sem contudo manifestar-se quanto à “correta” taxa cambial que deveria ter sido utilizada. E mais, como verificado no decorrer dessa impugnação, indica erroneamente as despesas aduaneiras.

No tocante as infrações 6 e 7, apenas reproduz sua manifestação anterior, sem nada acrescentar.

Prosseguindo, passou a tratar do mérito das infrações.

Quanto a infração 2, acrescenta que o autuante na informação fiscal reitera que não se aplicaria a isenção por “não estar comprovado que o produto fora retirado por estabelecimento coletor, cadastrado e autorizado pelo ANP, além de não ter sido apresentado Certificado de Coleta de Óleo Usado emitido pelo coletor”. Contudo, verifica-se pela análise dos documentos ora anexados, quais sejam, Licença Ambiental, nº 1223 e Comprovante de retirada de produto por estabelecimento coletor (doc. 04 e 05), que foram atendidas as exigências previstas na legislação, de forma que não pode ser mantida a infração em análise. Salienta que em momento algum o

autuado foi intimado, por escrito, a apresentar os referidos documentos, nos termos do inciso II, do artigo 28 do Decreto nº 7.629/99, que trata do Termo de Intimação para apresentação de livros e documentos.

No tocante as infrações 3 e 4, acrescenta que o autuante na informação fiscal esclareceu que às folhas 23 a 26 do processo consta a indicação da documentação analisada, bem como dos pagamentos efetuados pelo autuado deduzidos de sua análise. Contudo, sequer comenta as “extraordinárias” coincidências apontadas na impugnação apresentada em 25/01/07, citando um novo exemplo, agora referente ao mês de março/2002, onde o autuado aponta uma diferença de R\$259,55 (material de consumo +ativo), valor que corresponde exatamente ao valor da guia complementar paga no respectivo mês a título de “DIFAL” já acostada ao processo. Restando evidente que o autuante não cotejou as guias complementares, cujos montantes estavam clara e expressamente indicados no campo “informações complementares” do livro de registro de Apuração de ICMS do autuado, como demonstrado nas planilhas acostadas nesse ato (doc. 02 e 03).

Destaca que algumas notas fiscais consideradas pelo autuante como sujeitas ao Diferencial de Alíquota (DIFAL), não estavam sujeitas ao adicional ou porque isentas ou imunes do imposto, ou porque o fornecedor era optante do Simples, dentre outros. Tal fato corrobora a necessidade de revisão fiscal nos termos do artigo 145 do Decreto nº 7.629/99, a fim de que sejam analisadas, individualmente, todas as notas consideradas pelo autuante.

Em relação a infração 5, acrescenta que o autuante na informação fiscal apontou as despesas que não foram incluídas na apuração da base de cálculo:

1- DI nº 207349783 - Capatazia - R\$87,08, total de despesas não incluídas R\$87,08.

2- DI nº 206407321 - Nota Fiscal nº 2634, fl. 61, (complemento das notas fiscais) - R\$6.523,62, Nota Fiscal nº 2617, fl. 60, (óleo protetor de rosca) R\$141,96 e Nota Fiscal nº 2616, fl. 59, (AFRMM e SISCOMEX) R\$564,11, total de despesas não incluídas R\$7.229,69.

Ressalta que o autuante não indica a correta taxa cambial que deveria ter sido utilizada pelo autuado.

Entende que as despesas acima, ainda que incorridas pelo importador (autuado) antes do desembarco, não podem ser consideradas como despesa aduaneiras, pois não são despesas pagas à Repartição Aduaneiras através da guia denominada DARF e, entende, que mesmo que seja consideradas com tal, não poderiam ser incluídas na base de cálculo do ICMS, citando o inciso V do artigo 13 da Lei Complementar 87/96.

Arguiu a ilegalidade do RICMS/97 ao estabelecer na alínea “e” do inciso I do artigo 58 a inclusão na base de cálculo do ICMS da contribuição para o AFRMM e Taxa SISCOMEX, por ser dissonante com LC 87/96.

Salienta que o autuante na planilha de folhas 56 não considerou as guias de ICMS devidamente paga pelo autuado, tal fato pode ser verificado na reprodução da página 56 dos autos (Doc. 08, em anexo) onde consta uma marcação preta na coluna “ICMS recolhido”, comprovado pelas guias anexada (doc. 6 e 7) nos valores de R\$23.899,37 e R\$18.483,60, respectivamente, DI nºs. 206407321 e 207349783.

Relativamente as infrações 6 e 7, acrescenta que o autuante na informação fiscal esclareceu que o levantamento quantitativo foi aplicado segundo as normas estabelecidas no RICMS/97 e realizado apenas com relação a mercadorias adquiridas de terceiros, isto é, para revenda. São mercadorias que não sofreram nenhuma industrialização no estabelecimento o autuado, sendo selecionadas somente as operações do CFOP's referentes a comercialização, tanto nas entradas como nas saídas.

Assim, em vista desses esclarecimentos, passou a analisar as planilhas constantes das folhas 63 e seguintes, destacando que o levantamento são relativos aos seguintes itens: bomba mecânica; mandril; esfera titânio; bomba de fundo; válvula e haste polida.

Aduz que nem todos esses itens eram destinados exclusivamente à revenda, principalmente o item denominado por “bomba mecânica”, o qual parte era utilizada na industrialização e parte para revenda, isso porque, naquela época, a filial em Simões Filho possuía uma unidade fabril, a qual comercializa produtos e peças, além de prestar serviços. Em muitos casos, uma peça que era utilizada na montagem de um produto novo (principalmente bombas mecânicas) era também comercializada. Em virtude dessa situação, as entradas de tais mercadorias eram registradas em código de comercialização, mas, de fato, as peças saíam da autuada ou revendas ou integradas a um produto novo, o que modifica substancialmente a análise perpetrada.

Prosseguindo, transcreve os argumentos apresentados na peça defensiva anterior, bem como os pedido de nulidade, improcedência e perícia.

Em nova informação fiscal, folhas 721 e 722, o autuante diz que examinando os argumentos apresentados, ver que são os mesmos já discorridos anteriormente. Todavia, com relação as infrações 5, 6 e 7, o autuado apresentou detalhamento maior das suas alegações, pelo que achou necessário comentar.

Quanto a infração 5, salienta que o cálculo da infração não envolveu diferença na taxa cambial. Na verdade, refere-se a valores que deveriam compor a base de cálculo e que no cálculo do contribuinte ficaram de fora, resultando em valor recolher. Toda a composição da base de cálculo foi demonstrada no anexo à folha 56, com as diferenças grafadas em vermelho.

Relativamente as infrações 6 e 7, destaca que foi realizada em exercício fechado, dispensando contagem física de estoque. Ressalta que o levantamento é um cálculo aritmético, de soma e subtração de quantidade e multiplicação pelo preço médio, podendo ser facilmente conferido e comprovado, ou contestado, de forma igualmente aritmética. As planilhas intituladas “resumo das omissões” são auto-explicativas, mostrando o que deve ser somado, subtraído e multiplicado. No entanto, o contribuinte, que teve 30 dias de prazo para essa conferência, e mais trinta pela extensão do prazo, porém, não apresentou sequer um número divergente, não apontou um erro aritmético sequer, limitando-se à negativa.

Salienta que o autuado alega que o item “bomba mecânica” não era objeto apenas de revenda, também integraria novo produto, entretanto, o levantamento levou em consideração as entradas e saídas cujos CFOP's estavam vinculados exclusivamente à comercialização. No caso da bomba mecânica, o item não apresentou entradas para comercialização em 2002, nem em 2003, quanto às saídas, considerou apenas as operações com os CFOP's 5.12 e 6.12; 5.102 e 6.102. Os CFOP's relacionados descrevem as operações de saídas de mercadorias adquiridas para comercialização. Não se tratam de peças que passarão a compor novo produto. Se o autuado, pretende imputar como simples erro na indicação do código, tal fato deveria estar comprovado, não basta a simples afirmativa.

Ao finalizar, opina pela manutenção do Auto de Infração.

VOTO

Após analisar as peças que compõem o presente PAF, constatei que o autuante lavrou o Auto de Infração em tela, para exigir ICMS decorrente de 07 (sete) infrações.

Na peça defensiva, o autuado reconheceu a procedência da infração 01, estando acostado aos autos à folha 727 extrato do sistema INC - Informação do Contribuinte - Relação de DAE's - Janeiro/2007, constando os dados relativos ao recolhimento do débito. Portanto, não existe lide em relação a referida imputação, estando devidamente caracterizada.

Assim, a lide no caso presente encontra-se restrita às acusações 02 a 07, as quais passo a analisar.

Em relação a argüição de inconstitucionalidade, ressalto que o art. 167, I, do RPAF/99, exclui da competência dos órgãos julgadores a declaração da mesma.

Afasto as preliminares de nulidade suscitadas pelo sujeito passivo, tendo em vista que não houve violação do direito de ampla defesa do autuado, nem em relação as infrações 3 e 4 e nem em relação as infrações 6 e 7, pois nas planilhas que embasaram as infração constam todas as informações necessária para caracterização das ocorrências.

Analisando as planilhas que embasaram as infrações 3 e 4, folhas 24 a 28, observei que foram especificadas nota fiscal por nota fiscal, objeto da lide, estando discriminadas as datas de recebimentos, mês e ano de apuração, números das notas fiscais, Estados de origem, CFOP, alíquota constante dos documentos fiscais, o valor total, a alíquota complementar, a diferença para recolher por documento e o total mensal. Assim, estão presentes todos os elementos necessários para que o autuado possa conferir todos os dados e valores consignados nas infrações, de forma clara e expressa, indicação de quais operações e valores teriam restado à margem da escrita contábil que deu suporte à apuração, cálculo e pagamento do imposto e respectivo vencimentos mensais.

De igual modo, nas planilhas que embasaram as infrações 6 e 7, folhas 63 a 104, observei que foram relacionadas mercadoria por mercadoria, nota fiscal por nota fiscal, às entradas, saídas e os estoques iniciais e finais. Logo, também estão presentes todos os elementos necessários para que o autuado possa conferir todos os dados e valores consignados nas infrações.

Também não é causa de nulidade a alegação do autuado de que o autuante utilizou dos registros eletrônicos, uma vez que os referidos registros foram elaborados e enviados para Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia pelo próprio autuando, com em seus documentos e livros fiscais.

Ressalto que a evolução tecnológica, no mundo globalizado que vivemos hoje, querer o contribuinte autuado impedir a Administração Tributária do Estado da Bahia de utilizar essas ferramentas é no mínimo absurda. Nos procedimentos de auditoria tributária realizados pelos auditores fazendários, utilizam-se, cada vez mais, como não poderia deixar de ser, dos avanços tecnológicos, da mesma forma que essas inovações são utilizadas nos atendimentos dos contribuintes, facilitando o dia a dia dos contribuintes.

Saliento que o procedimento de auditoria tributária é realizado pelos auditores da Secretaria da Fazenda, profissionais qualificados e treinados para esta atividade. A legislação, na aplicação do roteiro de Auditoria de Estoque em exercício fechado, não prevê que essa atividade seja realizada pelo auditor e por um preposto do contribuinte como quer o autuado. A legislação tributária definir de forma bastante clara, o papel do sujeito ativo e do sujeito passivo da relação tributária.

Ao sujeito ativo da relação tributária cabe, entre outras atribuições, aplicar os roteiros de auditoria para verificar se os lançamentos efetuados pelo contribuinte encontram-se de acordo com a legislação.

Ao sujeito passivo cabe, após receber o Auto de Infração e os documentos que serviram de base, conferir os levantamentos e, não concordando com os valores exigidos, apresentar defesa devidamente fundamentada e instruídas com as respectivas provas, conforme previsto nos artigos 123 e 143 do RPAF/99:

“O art. 123, do RPAF/99, assegura ao sujeito passivo o direito de fazer a impugnação do Auto de Infração, devendo a defesa ser acompanhada das provas que o contribuinte tiver, inclusive levantamentos e documentos referentes às suas alegações, haja vista que a

simples negativa de cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de veracidade da autuação fiscal, conforme previsto no art. 143, do mesmo regulamento.”

Quanto a arguição de nulidade, em decorrência do prazo concedido para apresentação da defesa, em 30 (trinta) dias, não tem nenhum cabimento, uma vez que este é o prazo previsto no artigo 132 do Código Tributário do Estado da Bahia:

“LEI Nº 3.956 DE 11 DE DEZEMBRO DE 1981

...

Art. 132. A exigência do crédito tributário ou a imposição de qualquer medida fiscal poderão ser impugnadas no prazo de 30 (trinta) dias, contado da data da intimação, se outro prazo não for fixado pela legislação.”

No tocante a Infração 5, em sua segunda manifestação o autuado arguiu nulidade, alegando que autuante, na informação fiscal, enumera as despesas aduaneiras não adicionadas à base de cálculo, sem contudo manifestar-se quanto à “correta” taxa cambial que deveria ter sido utilizada. E mais, como verificado no decorrer dessa impugnação, indica erroneamente as despesas aduaneiras.

Analisando a planilha, folha 56, que embasou a infração, constatei não foi exigido nenhum recolhimento em função de diferença da taxa cambial, havendo um engano por parte da defesa. Quantos ao fato das despesas incluídas ser ou não ser devida sua inclusão devida na base de cálculo, não se trata de questão de nulidade da autuação, trata-se de procedência ou improcedência, portanto, questão que será analisada analisar o mérito da infração.

Saliento que o autuado, às folhas 676 e 677, foi intimado da reabertura do prazo de defesa, 30 (trinta) dias, e recebeu, mediante recibo todos os levantamentos e demonstrativos acostados aos autos.

Assim, nenhuma das alegações do autuado justifica a nulidade arguida em sua defesa.

Superadas as questões preliminares, passo a analisar o mérito das autuações.

Na infração 02 é imputado ao autuado a falta de recolhimento do ICMS, em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas, referente a operação a título de remessa de resíduo, através de nota fiscal com valor comercial, com menção à isenção prevista no artigo 21, inc. I, “a” do RICMS/97, sem, no entanto, estar enquadrada nos critérios previstos naquele dispositivo.

Em sua primeira peça defensiva o autuado alegou que remeteu resíduos de solução aquosa (água e óleo) para a estação de tratamento da Petrorecôncavo S/A, através de empresa certificada pelas normas ambientais, utilizando-se do benefício fiscal da isenção prevista no artigo 21, II, do RICMS/97, emitindo nota fiscal a qual atribuiu valor simbólico de R\$10.000,00.

Em sua segunda peça defensiva, ao se manifestar sobre a informação fiscal, acrescenta que o autuante na informação fiscal reitera que não se aplicaria a isenção por “não estar comprovado que o produto fora retirado por estabelecimento coletor, cadastrado e autorizado pelo ANP, além de não ter sido apresentado Certificado de Coleta de Óleo Usado emitido pelo coletor”. Contudo, verifica-se pela análise dos documentos ora anexados, quais sejam, Licença Ambiental, nº 1223 e Comprovante de retirada de produto por estabelecimento coletor, fls. 711 a 713, que foram atendidas as exigências previstas na legislação, de forma que não pode ser mantida a infração em análise.

A matéria encontra-se regulamentada no artigo 21, inciso II, alínea “a” e “b”, os quais transcreve para um melhor entendimento:

“Art. 21. São isentas do ICMS as operações com combustíveis e lubrificantes:

II - até 31/10/07, nas saídas de óleo lubrificante usado ou contaminado, coletados por estabelecimento coletor cadastrado e autorizado pela Agência Nacional de Petróleo (ANP), com destino a estabelecimento re-refinador ou coletor-revendedor, devendo o trânsito dessas mercadorias até o estabelecimento destinatário ser acompanhado (Conv. ICMS 03/90 e 38/00):

a) por Nota Fiscal modelo 1 ou 1-A, relativa à entrada, dispensado o estabelecimento remetente da emissão de documento fiscal; ou

b) por Certificado de Coleta de Óleo Usado emitido pelo coletor, observadas as disposições do Convênio ICMS 38/00;”

Na leitura dos dispositivos acima, observa-se que a isenção, nas saídas de óleo lubrificante usado ou contaminado, é condicionada ao atendimento de algumas condições, quais sejam:

- 1- Que o estabelecimento coletor seja cadastrado e autorizado pela Agência Nacional de Petróleo (ANP), e
- 2- Que o trânsito dessas mercadorias até o estabelecimento destinatário ser acompanhado por Nota Fiscal relativa à entrada, dispensado o estabelecimento remetente da emissão de documento fiscal; ou por Certificado de Coleta de Óleo Usado emitido pelo coletor, observadas as disposições do Convênio ICMS 38/00;

Assim, devo analisar se os documentos acostados pela defesa atendem ou não as condições estabelecidas no inciso II do artigo 21 do RICMS/97.

O documento acostado pela defesa à folha 711, na verdade é uma Licença Ambiental, emitida pelo CRA-Centro de Recursos Ambientais, órgão do Governo Estadual, com o nº 1223. Os documentos acostados às folhas 712 e 713, são Ordens de Serviços da empresa transportadora, não constando nenhuma referencia a cadastrado e autorizado pela Agência Nacional de Petróleo (ANP).

Ocorre que este documento não tem nenhuma relação com o documento exigido para validar a isenção, uma vez que, para gozar do benefício fiscal da isenção, nas saídas de óleo lubrificante usado ou contaminado, o produto deve ser coletados por estabelecimento coletor cadastrado e autorizado pela Agência Nacional de Petróleo (ANP), órgão que não tem nenhuma vinculação com o CRA.

Sem o cadastro e autorização pela Agência Nacional de Petróleo (ANP) não que se cogitar em isenção da operação.

Além da falta de cadastramento e autorizado pela Agência Nacional de Petróleo (ANP), o autuado não atendeu a condição estabelecida na alínea “a” do inciso I do referido artigo, pois a nota fiscal deve ser emitida pelo estabelecimento re-refinador ou coletor-revendedor.

Logo, não resta dúvida que os documentos apresentados pelo autuado não são capazes de elidir a autuação, restando caracterizada a infração 02.

Nas infrações 03 e 04 são imputados ao autuado a falta de recolhimento do ICMS, decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias adquiridas de outras unidades da Federação e destinadas ao consumo do estabelecimento (infração 3) e destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento (infração 4).

Acerca do pedido de diligência formulado pelo sujeito passivo, indefiro o mesmo, com fulcro no art. 147, I, “a”, também do RPAF/99, por entender que os elementos acostados aos autos são suficientes para decidir com relação a presente lide.

No tocante ao pedido de perícia formulado pelo sujeito passivo, indefiro o mesmo, com fulcro no art. 147, II, “b”, também do RPAF/99, por entender que os elementos necessários para decidir a lide encontram-se acostados aos autos. Quanto ao primeiro quesito formulado pela defesa, esclareço que a infração não se retorna as notas fiscais não escrituradas. Em relação ao segundo quesito, efetiva o valor da DAE de fevereiro/02 corresponde a soma do autuado, sendo excluído quando da análise do mérito assim como os DAE objeto do terceiro quesito. Logo, todos os DAE's acostados pela defesa foram considerado para reduzir o valor autuado, conforme consta da planilha abaixo elaborada, estando de acordo com os valores reconhecido pelo autuado com devido. Assim, os dados constantes dos autos são suficientes para decidir com relação a presente lide, restando comprova as alegações defensivas.

Quanto ao mérito, em sua defesa o autuado aduz que o autuante não analisou os DAE's guias complementares, acostados à defesa, folhas 166 a 187, cujos montantes estavam clara e expressamente indicados no campo “informações complementares” do livro de registro de Apuração de ICMS do autuado, como demonstrado nas planilhas acostadas às 709 a 710.

Entendo razão assistir ao autuado, uma vez que analisando os valores indicados pelo autuante nas planilhas elaboradas na ação fiscal, folhas 23 e 26, respectivamente em relação aos exercícios de 2002 e 2003, observei que nelas foram indicados os valores recolhidos, entretanto, aos consignar o valor no Auto de Infração, o autuante, efetivamente não abateu os valores recolhidos, conforme demonstrou o autuado às folhas 709 e 710.

Nas planilhas elaboradas pelo autuante consta um débito total relativo a somas das diferenças de alíquota sobre os materiais para uso e consumo e dos bens destinados ao ativo fixo, no exercício de 2002 no valor de R\$14.977,20, fl. 23, e R\$13.409,78 para o exercício de 2003, totalizando R\$28.386,98. Já no Auto de Infração a soma das duas infrações totalizam R\$50.651,67 (R\$7.181,92 + R\$43.469,75).

Saliento que os DAE's acostados pela defesa às folhas 166 a 187, conforme especificado na planilha abaixo, consta do banco de dados da SEFAZ/BA., nos valores indicados. Os mesmos referem-se a soma da diferença de alíquota devida em relação as aquisições de matérias e consumo e dos bens destinados ao ativo fixo da autuado.

Logo, as infrações 03 e 04 restaram procedentes em parte nos valores abaixo indicados:

DATA OCORR.	DIF. % MAT. CONSUMO INFRAÇÃO 03	DIF. % ATIVO INFRAÇÃO 04	TOTAL DAS INFRAÇÕES 03 E 04	ICMS RECOLHIDO	DAE'S FLS.	ICMS DEVIDO DA INFRAÇÃO 03 - DIF.CONSUMO	ICMS DEVIDO DA INFRAÇÃO 04 - DIF.ATIVO
31/1/2002	6,00	19.509,39	19.515,39	9.740,97	166	0,00	9.774,42
28/2/2002	156,00	30,00	186,00	186,00	167	0,00	0,00
31/3/2002	50,02	209,53	259,55	259,54	168	0,00	0,01
30/4/2002	90,40	1.288,85	1.379,25	1.354,24	169	25,01	0,00
31/5/2002		4.513,50	4.513,50	1.579,11	170	0,00	2.934,39
30/6/2002		1.741,62	1.741,62	1.072,53	171	0,00	669,09
31/7/2002	232,39	901,47	1.133,86	1.031,21	172	0,00	102,65
31/8/2002	56,19	1.600,28	1.656,47	482,07	173	0,00	1.174,40
30/9/2002	379,13	783,19	1.162,32	976,65	174	166,00	19,67
31/10/2002	488,05	642,95	1.131,00	1.099,56	175	0,00	31,44
30/11/2002	191,26	195,65	386,91	348,93	176	20,28	17,70
31/12/2002	179,55		179,55	137,56	177	41,99	0,00
31/1/2003	244,62	75,00	319,62	0,00		244,62	75,00
28/2/2003	435,37	392,46	827,83	626,35	178	0,00	201,48
31/3/2003	46,50	2.304,90	2.351,40	871,39	179	0,00	1.480,01
30/4/2003	152,04	780,20	932,24	82,32	180	69,72	780,20
31/5/2003	180,70		180,70	11,71	181	168,99	0,00
30/6/2003		5.398,20	5.398,20	473,37	182	0,00	4.924,83

31/7/2003	1.509,26	1.395,47	2.904,73	115,99	183	1.393,27	1.395,47
31/8/2003	1.087,76		1.087,76	135,11	184*	952,65	0,00
30/9/2003	1.290,73		1.290,73	1.290,72	185	0,01	0,00
31/10/2003	149,25	496,58	645,83	572,31	186	73,52	0,00
30/11/2003	256,70	1.210,51	1.467,21	435,64	187	77,73	953,84
TOTAL	7.181,92	43.469,75	50.651,67	22.883,28		3.233,79	24.534,60

Na infração 05 é imputado ao autuado o recolhimento a menos do ICMS, devido pelas importações de mercadorias do exterior, em razão de erro na determinação da base de cálculo, quer pela falta de inclusão das despesas aduaneiras incorridas até o desembaraço, quer pela utilização incorreta da taxa cambial, correspondente às DI's 206407321 e 207349783.

Acerca do pedido de diligência formulado pelo sujeito passivo, indefiro o mesmo, com fulcro no art. 147, I, "a", também do RPAF/99, por entender que os elementos acostados aos autos são suficientes para decidir com relação a presente lide.

No tocante ao pedido de perícia formulado pelo sujeito passivo, indefiro o mesmo, com fulcro no art. 147, II, "b", também do RPAF/99, por entender que os elementos necessários para decidir a lide encontram-se acostados aos autos, uma vez que, o autuante na Informação Fiscal apontou as despesas que não foram incluídas na apuração da base de cálculo à título de despesas aduaneiras, indicando nota por nota, fato que o autuado tomou conhecimento e reproduziu em sua manifestação defensiva seguinte, restando apenas analisar a questão da ilegalidade levantada pelo autuante em relação ao RICMS/97 determinar que essas despesas sejam incluída na base de cálculo, questão que não poderá ser respondida pelo perito.

O argumento defensivos em relação a não indicação, pelo autuante, de qual seria a taxa cambial correta não pode ser acolhido, uma vez que na presente lide não foi exigido nenhum ICMS em decorrência de taxa cambial.

O argumento defensivo de que as despesas ainda que incorridas pelo importador (autuado) antes do desembarco, não podem ser consideradas como despesa aduaneiras, arguindo ilegalidade do RICMS/97 ao estabelecer na alínea "e" do inciso I do artigo 58, não pode ser a colhido, uma vez que a alínea "e" do inciso V do artigo 13 da Lei Complementar nº 87/86, ao tratar da base de cálculo do ICMS será, na hipótese do desembaraço aduaneiro de mercadorias ou bens importados do exterior, a soma das seguintes parcelas, entre outros itens, de quaisquer outros impostos, taxas, contribuições e despesas aduaneiras, *in verbis*:

"Art. 13. A base de cálculo do imposto é:

V - na hipótese do inciso IX do art. 12, a soma das seguintes parcelas:

e) quaisquer outros impostos, taxas, contribuições e despesas aduaneiras;"

Em relação ao pagamento mediante Guia Nacional de Recolhimento de Tributos Estaduais – GNRE no valor R\$23.899,37, relativo a DI nº 02/0640732-1, a mesma não pode ser aceita com quitação do débito exigindo pelo Estado da Bahia, pois o ICMS foi recolhido em favor de outro unidade da Federação, o Estado de Santa Catarina, conforme podemos constar à folha 714 dos autos.

No tocante ao recolhimento no valor de R\$ 18.483,60, em relação a DI nº 02/0734978-3, acostado aos autos à folha 718, o mesmo comprova que o ICMS já havia sido recolhido antes da ação. Portanto, deve ser excluída da infração 05, o valor correspondente ao fato gerador de 20/08/2002.

Assim, a infração 05 restou parcialmente caracterizada no valor de R\$30.159,22.

Nas infrações 6 e 7 imputam ao autuado a falta de recolhimento do ICMS, apuradas mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias, em exercícios fechados, constatado pela apuração de diferença tanto de entrada como de saída 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 os pagamentos dessas entradas com recursos provenientes de operações de saídas de mercadorias realizadas anteriormente e também não contabilizadas, no mesmo exercício em relação ao ano de 2002 (infração 6) e relativo a omissão de saídas de mercadorias tributáveis efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, sem respectiva escrituração, decorrente da falta de registro de entrada de mercadorias em valor inferior aos das saída efetivas omitidas, em exercício fechado de 2003, levando-se em conta, para o cálculo do imposto, o maior valor monetário - o das saídas tributáveis.

Acerca do pedido de diligência formulado pelo sujeito passivo, indefiro o mesmo, com fulcro no art. 147, I, “a”, também do RPAF/99, por entender que os elementos acostados aos autos são suficientes para decidir com relação a presente lide.

No tocante ao pedido de perícia formulado pelo sujeito passivo, indefiro o mesmo, com fulcro no art. 147, II, “b”, também do RPAF/99, por entender que os elementos necessários para decidir a lide encontram-se acostados aos autos, quando ao quesito que solicita a contagem física do estoque, trata-se de pedido impossível, uma vez que este somente pode ser realizado na auditoria de estoque aberto, conforme abaixo será tratado a solicita defensiva. Em relação a questionamento se um ou mais mercadorias poderiam ser incorporado a outra, entendo desnecessário, uma que a resposta será que sim, porém, o que teria relevância para o presente caso seria se o autuado comprovasse de realizou operação de industrialização ou não, fato que não foi comprovado pelo impugnante. O autuado diz que tem o livro de Controle da Produção e Estoque, informando inclusive que acostou o mesmo em sua peça defensiva, entretanto entre os documentos apresentados não consta nenhuma cópia do referido livro.

Reitero que não tem pertinência a alegação defensiva de que o autuante não procedeu à apuração física dos estoques existentes no momento da autuação, pois trata de uma pretensão defensiva impossível de ser aplicada.

A contagem física de estoque somente pode ser realizada quando o Roteiro de Auditoria Aplicado é o Roteiro de Estoque Aberto, ou seja, quando o período objeto da Auditoria de Estoque é o do ano em curso. Assim, somente poderia o autuante aplicar a contagem física do estoque do autuado se estivesse auditando o exercício de 2006, ano de lavratura do Auto de Infração em lide, portanto, seria uma Auditoria de Estoque em Exercício Aberto.

No caso em análise, os exercícios objeto da auditoria foram os anos de 2002 e 2003, é a ação fiscal foi no ano de 2006. Assim, não tem nenhuma importância se saber o estoque existente no ano de 2006, quando os exercícios fiscalizados são 2002 e 2003.

A afirmação da defesa, de que as diferenças constatadas nada mais podem representar do que equívocos contábeis, reforçam a constatação do resultado do roteiro aplicado, ou seja, que os controles do autuado são satisfatórios, existindo a diferenças apontadas. Como bem ressaltou o autuante, o levantamento é um cálculo aritmético, de soma e subtração de quantidade e multiplicação pelo preço médio, podendo ser facilmente conferido e comprovado, ou contestado, de forma igualmente aritmética. As planilhas intituladas “resumo das omissões” são auto-explicativas, mostrando o que deve ser somado, subtraído e multiplicado. No entanto, o contribuinte, que teve 30 dias de prazo para essa conferência, e mais trinta pela extensão do prazo, não apresentou sequer um número divergente, não apontou um erro aritmético sequer, limitando-se à negativa às infrações.

O reconhecimento do impugnante de que o autuante utilizou as informações prestadas pelo contribuinte à Administração Tributária Estadual, mediante arquivos eletrônicos, comprovam

que o auditor agiu corretamente, atendendo as normas e orientações para realização da auditoria. Para apuração das entradas e saídas das mercadorias escolhidas, utilizou informações dos arquivos magnéticos apresentados pelo autuado, devidamente conferidos e retificados mediante intimação. Em seguida, foram selecionadas somente as operações com CFOP's referentes a comercialização, tanto nas entradas como nas saídas, não podendo ser acolhido o argumento defensivo que foram incluídos aquisições para industrialização. O autuado não apontou nenhuma nota fiscal que tivesse as mercadorias destinadas à industrialização. Os estoques foram colhidos do livro Registro de Inventário.

No que tange a bomba mecânica, o item não apresentou entradas para comercialização em 2002, nem em 2003. Quanto às saídas, considerou apenas as operações com os CFOP's 5.12 e 6.12; 5.102 e 6.102. Os CFOP's relacionados descrevem as operações de saídas de mercadorias adquiridas para comercialização. Não se tratam de peças para industrialização.

Logo, as infrações 06 e 07, restaram caracterizadas.

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, conforme abaixo:

INFRAÇÕES	JULGAMENTO	ICMS DEVIDO
1	PROCEDENTE	11.433,83
2	PROCEDENTE	1.700,00
3	PROCEDENTE EM PARTE	3.233,79
4	PROCEDENTE EM PARTE	24.534,60
5	PROCEDENTE EM PARTE	30.159,22
6	PROCEDENTE	93.444,26
7	PROCEDENTE	341.048,09
TOTAL		505.553,79

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **087461.0004/06-3**, lavrado contra **WEATHERFORD INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$505.553,79**, acrescido das multas de 60%, sobre R\$71.061,44 e 70% sobre R\$434.492,35 previstas no art. 42, II, "a" e "f" e VII, "a" e III da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologada a quantia já paga.

Esta Junta recorre de ofício 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 7.851/00, com efeitos a partir de 10/10/00.

Sala das Sessões do CONSEF, 19 de junho de 2007

JOSÉ CARLOS BACELAR - PRESIDENTE

ANTONIO CESAR DANTAS DE OLIVEIRA - RELATOR

JOSÉ BIZERRA LIMA IRMÃO - JULGADOR