

A. I. N° - 089599.0009/06-5
AUTUADO - MUCAMBO S. A.
AUTUANTE - MARIA CONCEIÇÃO AMARAL DOS SANTOS e JOSÉ ALBERTO M. LIMA
ORIGEM - INFAZ ILHÉUS
INTERNET - 08/08/2008

3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0229-03/08

EMENTA: ICMS. 1. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE BENS DE CONSUMO. É devido o imposto relativo à diferença de alíquotas sobre a entrada efetuada em decorrência de operação interestadual, quando as mercadorias são destinadas ao uso, consumo do estabelecimento. Infração não impugnada. **2. IMPORTAÇÃO. BASE DE CÁLCULO. ERRO NA DETERMINAÇÃO DO VALOR. RECOLHIMENTO EFETUADO A MENOS.** Na base de cálculo do ICMS nas entradas ou aquisições de mercadorias ou bens procedentes do exterior, quando do desembaraço aduaneiro, se incluem quaisquer outros impostos, taxas e contribuições, além de despesas aduaneiras cobradas ou debitadas ao adquirente. Infração comprovada. **3. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM DOCUMENTOS FISCAIS.** A diferença das quantidades de saídas de mercadorias apurada mediante levantamento quantitativo de estoques constitui comprovação suficiente da realização de operações sem emissão da documentação fiscal exigível. Refeitos os cálculos por preposto da Assessoria Técnica-ASTEC/CONSEF, de acordo com os documentos apresentados pelo autuado, o débito originalmente apurado ficou reduzido. Rejeitadas as preliminares de nulidade. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrado em 18/12/2006, refere-se à exigência de R\$140.233,22 de ICMS, acrescido das multas de 60% e 70%, em decorrência das seguintes irregularidades:

Infração 01: Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias de outras unidades da Federação e destinadas ao consumo do estabelecimento, nos meses de março e abril de 2004. Valor do débito: R\$247,90.

Infração 02: Recolheu a menos o 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, nos meses de janeiro e abril de 2004. Valor do débito: R\$561,20.

Infração 03: 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 entradas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques nos exercícios de 2004 e 2005. Valor do débito: R\$139.424,12.

O autuado, por meio de advogado, apresentou impugnação (fls. 764 a 771), alegando que constatou erros no levantamento fiscal, quando, por exemplo, a fiscalização deixou de computar

não só as notas fiscais registradas nos livros, como também as quantidades de produto acabado, decorrentes de industrialização realizada pelo estabelecimento autuado, todas registradas no Livro de Registro de Controle de Produção e Estoque (infração 03). Além disso, o autuante não demonstrou quais despesas não teriam sido incluídas na determinação da base de cálculo do imposto (infração 02). Diz que há necessidade de revisão do presente lançamento, para que se alcance a verdade material, bem como, se consiga a correta aplicação da legislação tributária. Informa que realizou depósito administrativo, nos termos do art. 92, do RPAF, tão somente para elidir a fluência de acréscimos moratórios e reduzir a incidência da multa, no caso de improvável decisão de procedência do presente Auto de Infração. Prosseguindo, o defendente alega em relação à infração 02, os autuantes, não especificaram quais as despesas não teriam sido incluídas, como também, não demonstraram como quantificaram os valores das referidas despesas apontadas no demonstrativo, Anexo 02. Transcreve o art. 18, do RPAF/99, e argumenta que inexistem elementos que determinem com segurança, a infração, e por isso, há nulidade do lançamento, por impossibilidade de instalação do contraditório e da ampla defesa. Quanto à infração 03, o autuado salienta que exerce a atividade de fabricação de luvas de borracha utilizando como matéria-prima o látex. Além disso, adquire produtos semi-elaborados a granel, de fornecedores nacionais e estrangeiros. Assim, no curso da industrialização, é aberta uma Ordem de Produção através da qual retira do estoque produto semi-elaborado e após a industrialização ingressa no estoque com o produto acabado. Afirma que várias mercadorias comercializadas são resultantes de industrialização de produtos semi-elaborados, razão pela qual, não é correto o levantamento fiscal que não considere a entrada no estoque de produto acabado decorrente desta operação. Diz que embora as movimentações de estoques estivessem registradas no livro Registro de Controle de Produção e do Estoque exibido à Fiscalização, não foram consideradas para efeito do levantamento fiscal. Afirma que além disso, os autuantes cometeram equívoco ao deixar de considerar no levantamento fiscal várias notas fiscais de entradas e de saídas regularmente escrituradas, e a título de exemplo, junta ao presente processo, notas fiscais não computadas pela fiscalização, relativas ao PA 32160-8 e PA 33252-9. Informa que elaborou demonstrativos com base nas notas fiscais de entradas e de saídas dos produtos objeto do levantamento fiscal, e nesses levantamentos a empresa apurou a existência de pequenas omissões de entradas e de saídas, perfeitamente compatíveis com a perda esperada na movimentação das mercadorias. Assim, diz que foi apurado imposto a pagar de R\$5.814,55, valor obtido com a aplicação do disposto nos arts. 13 e 14 da Portaria 445/98. Requer a realização de diligência por Auditor Fiscal estranho ao feito, para comprovar a exatidão dos demonstrativos acostados ao PAF juntamente com a impugnação. Pede a procedência parcial da infração 03, em face dos equívocos constatados. Requer, ainda, a declaração de nulidade da infração 02, por insuficiência de elementos que possam caracterizar a mencionada infração.

Os autuantes, em sua informação fiscal às fls. 915 a 917 dos autos, inicialmente, comentam que o autuado não contestou a primeira infração, referente à diferença de alíquotas. Quanto à infração 02, esclarecem que os demonstrativos de fls 09/10 comprovam que a diferença apurada é pelo desconhecimento do valor do dólar do dia com o aplicado na data do desembarço da mercadoria. Diz que o dólar sofre variações constantes, e o autuado tem conhecimento que o valor a ser utilizado para apuração do imposto sobre as importações deve ser o do dia do desembarço da mercadoria, conforme determina o art. 58, inciso I, alíneas “a” a “e”. Portanto, o ICMS sobre as importações deve incluir todas as despesas pagas pelo adquirente da mercadoria ou bem importado do exterior, que deve ser pago no dia do desembarço aduaneiro, e não, na data de desembarque no porto de origem da mercadoria, como entendeu o autuado. Em relação à infração 03, os autuantes esclarecem:

- os produtos foram selecionados para o levantamento fiscal, com base no Livro Registro de Inventário do autuado, conforme fls. 33 a 39, 412 a 417 e 545 a 549 do PAF;
- foram selecionados produtos acabados e colocados para revenda, em exercícios fechados;

- o autuado admite que foi efetuado um levantamento minucioso, com base nos arquivos magnéticos fornecidos pelo contribuinte;
- por se tratar de produtos de revenda, os autuantes não se preocuparam em verificar o recebimento dos mesmos para comercialização e suas respectivas saídas. Foram considerados os CFOPs de entradas e saídas para revenda, e não, para industrialização;
- verificando os demonstrativos elaborados pelo autuado, constataram que foram citados apenas dois produtos que compõem um outro, os de código PE 91800030 – U, PA 91800035 – U, que juntos originam o PA 91800131-U. Mas no levantamento de fls. 40 e 456, anexos 03 e 04 do PAF, está comprovando que os produtos PE 9180030-U, bem como PA 9180035-U não foram selecionados para o levantamento de estoque, mas apenas o PA 91800131-U. Portanto, os produtos selecionados para o levantamento fiscal foram exclusivamente os acabados, e por isso, não procede a alegação defensiva de que não foram computadas as entradas para industrialização, haja vista que os produtos selecionados já se encontravam industrializados e acabados. Salienta que o autuado levantou produtos que não foram objeto da ação fiscal, e ainda, verificando os demonstrativos elaborados pelo defendente, os autuantes constataram que foram computadas as entradas de mercadorias para industrialização, porém com o mesmo código dos produtos acabados. Diz que o autuado tem benefícios fiscais em relação às vendas dos produtos industrializados (redução de 70% do valor do ICMS normal a recolher mensalmente), e o benefício é apenas para produção do estabelecimento. Os autuantes argumentam, ainda, que o defendente, em sua impugnação, não esclareceu a forma como o produto acabado é novamente industrializado, que transformação acontece, e se é dada entrada para industrialização com o mesmo código do produto já industrializado. Finalizam, pedindo a procedência do presente Auto de Infração.

Considerando a alegação defensiva de que a autuação merece reparos, porque foram identificados erros no levantamento fiscal, e tendo em vista que não foram acatados os argumentos defensivos pelos autuantes, quando prestaram a informação fiscal, esta JJF, deferiu requerimento do defendente, e encaminhou o presente processo à ASTEC/CONSEF para Auditor Fiscal estranho ao feito, com base nos livros e documentos fiscais do autuado:

1. Verificar pelas notas fiscais de entradas e saídas de mercadorias, e pelo Livro Registro de Inventário se era possível fazer o levantamento quantitativo na forma adotada pelos autuantes, devendo incluir os produtos acabados decorrentes das aquisições de semi-elaborados;
2. confrontar as planilhas apresentadas pelo defendente com os demonstrativos do autuante;
3. fazer as exclusões das notas fiscais consideradas em duplicidade;
4. incluir aquelas não computadas pelo autuante;
5. excluir as mercadorias que embora sejam comercializadas pelo autuado, não integram o levantamento fiscal;
6. retificar as quantidades consignadas incorretamente no levantamento fiscal, elaborando novo demonstrativo, inclusive o de débito.

De acordo com o PARECER ASTEC Nº 66/2008, foi efetuada diligência a solicitada, e durante a visita “in loco” na sede do estabelecimento industrial do autuado, o diligente constatou que o contribuinte se dedica à fabricação de luvas de borracha e esponja de limpeza. Diz que procedeu à análise dos documentos apresentados pelo defendente e em reunião com o seu representante legal, discutiu o processo fabril do estabelecimento, objetivando os esclarecimentos das dúvidas que deram origem à diligência fiscal. Informa que ao confrontar as planilhas elaboradas pelos autuantes e pelo defendente verificou que as duas peças divergem na movimentação dos produtos fabricados, tendo em vista que o processo industrial é complexo, composto de várias etapas. Salienta que o levantamento de estoque em estabelecimento industrial é trabalho de maior complexidade do que aquele realizado em estabelecimento comercial; a descrição do

processo industrial comporta várias etapas e em cada momento existe a formação de estoques, seja de materiais, de semi-elaborados, de produto em elaboração, de produtos acabados. Esclarece que os estoques inicial e final nas duas planilhas são iguais porque extraídos do livro Registro de Inventário; as diferenças residem na entrada e na saída de produtos com documentos fiscais e outros de controle interno do próprio contribuinte, e que no levantamento fiscal foram considerados tão somente os produtos colocados em revenda, unicamente com os CFOP de entrada para comercialização, como se o levantamento em questão não se tratasse de um estabelecimento industrial. Diz que os insumos, materiais de embalagem, semi-elaborados, após o processo de industrialização, ingressam no estoque como produto acabado, sendo posteriormente comercializado pelo autuado, e que as movimentações estão escrituradas no livro Registro de Controle da Produção e Estoque, mas não foram consideradas pelos autuantes. Para demonstrar o equívoco relatado, o diligente diz que refez a movimentação e os estoques remanescentes de alguns produtos que redundaram as diferenças apontadas no levantamento fiscal, sobretudo aquelas que demandaram desencontros mais expressivos (fls. 40 a 43 para o exercício de 2004 e 456 a 459 para o exercício de 2005). Apresenta exemplos em relação aos seguintes produtos: LUVA MAPA HARPON 321 TAMANHO 8, LUVA MAPA HARPON 321 TAMANHO 8, PANO SPT MULTIUSO + ESPONJA LIMPEZA GRATIS, LUZA SPONTEX JARDINAGEM (24) TAM. G, ESPONJA ESFOLIANTE. Assegura que as diferenças encontradas pelos autuantes, basicamente ocorreram em função da falta de consideração dos valores movimentados no Livro Registro de Controle da Produção e Estoque, admitindo tão somente os estoques registrados no livro Registro de Inventário. Portanto, o diligente reafirma que houve equívoco de não incorporar aos demonstrativos que serviram de suporte para a apuração da base de cálculo desta infração, os números relativos à transformação ou fabricação. O diligente reproduz o art. 325 do RICMS/BA, e assegura que nenhum levantamento quantitativo de mercadorias e produtos em estabelecimento industrial poderá ser realizado desconsiderando o Livro Registro de Controle da Produção e do Estoque e o movimento dos produtos acabados e em elaboração, além dos semi-elaborados. Em seguida, o diligente elabora demonstrativos, comprovando a divergência entre os números apurados no levantamento fiscal e aqueles identificados durante a diligência fiscal, informando que todos os documentos que fundamentam a apuração realizada na diligência foram acostados aos autos (fls. 940 a 1177, além das cópias trazidas anteriormente pelo impugnante, sendo anexados pelo diligente, também, os documentos de fls. 774 a 992. O diligente conclui que constatou graves equívocos na apuração da infração 03, sobretudo pela não inclusão da movimentação dos produtos registrados no Livro Registro de Controle da Produção e Estoque, salientando que foram refeitos os demonstrativos, retificando as quantidades consignadas incorretamente. Diz que o valor do débito apurado na infração, que era de R\$139.424,12 passa a ser de R\$5.814,56, agora, por omissão de saídas, conforme planilha que elaborou às fls. 926/927.

À fl. 1179 do PAF, o autuado foi intimado para tomar conhecimento do PARECER ASTEC Nº 66/2008 e dos novos documentos acostados aos autos pelo diligente, constando na própria intimação a comprovação assinada por preposto do contribuinte, de que recebeu cópia do mencionado Parecer, respectivos demonstrativos e documentos. Decorrido o prazo concedido, o defendente não se manifestou. A autuante Maria da Conceição Amaral dos Santos registrou à fl. 1178, o “ciente” e também não se pronunciou quanto ao mencionado parecer.

Na sessão de julgamento, compareceu o defensor do autuado, que na sustentação oral requereu a nulidade da infração 03, alegando que houve mudança do fulcro da autuação, na medida em que originalmente foi exigido o imposto sobre as diferenças de entradas e após a revisão efetuada por preposto da ASTEC ficou caracterizado que houve omissão de saídas de mercadorias tributáveis.

VOTO

Inicialmente, rejeito as preliminares de nulidade suscitadas pelo defendente, haja vista que a descrição dos fatos no presente Auto de Infração foi efetuada de forma compreensível, foram

indicados os dispositivos infringidos e da multa aplicada relativamente às irregularidades apuradas e acostados aos autos as cópias dos documentos que deram origem à exigência fiscal.

O autuado alega que em relação à infração 02, não foram especificadas quais as despesas não teriam sido incluídas, como também, os autuantes não demonstraram como quantificaram os valores das referidas despesas apontadas no levantamento fiscal, ou seja, não conseguiu entender quais foram as despesas aduaneiras, alfandegárias e de armazenagem não incluídas na base de cálculo. Entretanto, na descrição da infração foi indicado o demonstrativo que deu origem à exigência fiscal, no qual foram consignadas as Declarações de Importação (DIs) objeto do levantamento fiscal, constando nas notas fiscais correspondentes a cada DI, e os valores considerados para a base de cálculo do imposto exigido, sendo acostado também, os Relatórios de Documentos (fls. 20 e 25) constando a descrição das despesas, documentos que acompanham as Declarações de Importação, todos de conhecimento do contribuinte.

Quanto à nulidade suscitada pelo defendente em relação à infração 03, sob a alegação de que houve mudança do fulcro da autuação, observo que de acordo com o art. 13, inciso II, alínea “e” da Portaria 445/98, que dispõe sobre os procedimentos na realização de levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias, sendo constatada omissão de saídas em valor inferior ao da omissão de entradas e a exigência do tributo ser efetuada em função da presunção de omissão de receitas relativas a operações não contabilizadas, tendo como base de cálculo o valor da omissão de entradas, deve ser consignado também, no Auto de Infração, a omissão de saídas. Caso o sujeito passivo comprove a improcedência da omissão de entradas, mas subsistindo a omissão de saídas, deve prevalecer o débito em relação a estas (art. 14 da mencionada Portaria 445/98). No caso em exame, foi indicado na descrição da infração que foi exigido o imposto constatado pela apuração de diferenças tanto de entradas como de saídas, sendo apurado o tributo sobre a diferença de maior expressão monetária, a das operações de entradas. Após a realização da diligência fiscal por preposto da ASTEC, ficou caracterizado que houve a omissão de saídas, e conforme estabelece a Portaria 445/98, entendo que não há motivo de nulidade da autuação em relação à exigência do imposto decorrente da omissão de saídas, ficando rejeitada a preliminar de nulidade suscitada pelo defendente.

Assim, constato que o PAF está revestido das formalidades legais, e não se encontram no presente processo os motivos elencados na legislação, inclusive os incisos I a IV do art. 18 do RPAF/99.

No mérito, a primeira infração trata da falta de recolhimento do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias de outras unidades da Federação e destinadas ao consumo do estabelecimento, nos meses de março e abril de 2004.

O autuado não impugnou esta infração, tendo em vista que nas razões de defesa, somente tratou das infrações 02 e 03. Assim, considero procedente este item da autuação, não contestado, por inexistência de controvérsia.

Infração 02: Recolheu a menos o 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, nos meses de janeiro e abril de 2004.

Quanto à base de cálculo correspondente às mercadorias procedentes do exterior, o art. 58, inciso I, alínea “e”, do RICMS/97 estabelece:

“Art. 58. Observado o disposto no art. 52, a base de cálculo do ICMS nas entradas ou aquisições de mercadorias ou bens procedentes do exterior é:

I - no desembaraço aduaneiro de mercadoria ou bem importados do exterior, a soma das seguintes parcelas:

(...)

e) quaisquer outros impostos, taxas e contribuições, além de despesas aduaneiras cobradas ou debitadas ao adquirente, relativas ao adicional ao frete para renovação da marinha mercante, armazenagem, capatazia, estiva, arqueação e multas por infração”.

Em sua impugnação, o autuado alega que os autuantes, não especificaram quais as despesas não teriam sido incluídas, como também, não demonstraram como quantificaram os valores das referidas despesas apontadas no demonstrativo, Anexo 02.

Observo que foi elaborado o demonstrativo às fls. 09/10, no qual estão discriminadas as parcelas consideradas na formação da base de cálculo do imposto apurado, inclusive o valor do dólar do dia, o Imposto de Importação e outras despesas. Quanto às despesas consideradas no levantamento fiscal, as mesmas encontram-se discriminadas nos documentos às fls. 20 e 25 “Relatório de Documentos”, no quadro Descrição das Despesas, documento que acompanha as Declarações de Importação, de conhecimento do autuado, inexistindo qualquer dificuldade na identificação dessas despesas que foram computadas na apuração do tributo exigido.

Considerando que a apuração do imposto está demonstrada, de acordo com os documentos acostados aos autos e em consonância com o dispositivo legislação, já reproduzido neste voto, concludo pela subsistência desta infração.

Infração 03: 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 entradas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques nos exercícios de 2004 e 2005.

Considerando as alegações apresentadas pelo autuado, por determinação desta Junta de Julgamento Fiscal, foi realizada diligência fiscal por preposto da ASTEC do CONSEF, que apresentou as seguintes conclusões no PARECER ASTEC Nº 66/2008:

Ao confrontar as planilhas elaboradas pelos autuantes e pelo defendente o diligente verificou que as duas peças divergem na movimentação dos produtos fabricados; os estoques inicial e final nas duas planilhas são iguais porque extraídos do livro Registro de Inventário; as diferenças residem na entrada e na saída de produtos com documentos fiscais e outros de controle interno do próprio contribuinte; as movimentações estão escrituradas no Livro Registro de Controle da Produção e Estoque, mas não foram consideradas pelos autuantes; as diferenças encontradas pelos autuantes, basicamente ocorreram em função da falta de consideração dos valores movimentados no mencionado livro Registro de Controle da Produção e Estoque, admitindo tão somente os estoques registrados no livro Registro de Inventário.

O diligente conclui que constatou graves equívocos na apuração desta infração 03, salientando que cálculos foram refeitos, retificando as quantidades consignadas incorretamente no levantamento fiscal. Portanto, o valor do débito apurado, que era de R\$139.424,12 passa a ser de R\$5.814,56, agora, por omissão de saídas, conforme planilha que elaborou às fls. 926/927.

Vale ressaltar, que à fl. 1179 do PAF, o autuado foi intimado para tomar conhecimento do PARECER ASTEC Nº 66/2008 e dos novos documentos acostados aos autos pelo diligente, entretanto, decorrido o prazo concedido, o defendente não se manifestou, e a autuante Maria da Conceição Amaral dos Santos registrou à fl. 1178, o “ciente” e também não se pronunciou quanto ao mencionado parecer.

Assim, considero procedentes as conclusões e valores apurados pelo diligente após os ajustes efetuados no levantamento fiscal; e os novos demonstrativos não foram contestados pelo defendente e autuantes, tendo sido apurado omissão de saída de mercadorias tributáveis em exercícios fechados (2004 e 2005). Neste caso, a diferença das quantidades de saídas de mercadorias apurada mediante levantamento quantitativo de estoques constitui comprovação suficiente da falta de pagamento do ICMS relativo a operações efetuadas pelo contribuinte sem

emissão da documentação fiscal exigível (conforme art. 4º, da Portaria 445/98). Portanto, é devido o imposto apurado pelo diligente nas planilhas de fls. 926/927, no montante de R\$5.814,56, sendo R\$3.589,86 para o exercício de 2004 e R\$2.224,70 referentes ao exercício de 2005, conforme demonstrativo de débito à fl 925.

Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, conforme quadro abaixo:

INFRAÇÃO Nº	CONCLUSÃO	ICMS
01	PROCEDENTE	247,90
02	PROCEDENTE	561,20
03	PROCEDENTE EM PARTE	5.814,56
TOTAL	-	6.623,66

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **089599.0009/06-5**, lavrado contra **MUCAMBO S/A**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$6.623,66**, acrescido das multas de 60% sobre R\$809,10, e 70% sobre R\$5.814,56, previstas no art. 42, incisos II, alíneas “a” e “f”, e III da Lei nº 7.014/96;42, e dos acréscimos legais.

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

Sala das Sessões do CONSEF, 28 de julho de 2008

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA – PRESIDENTE/RELATOR

OSMIRA FREIRE DE CARVALHO RIBEIRO DA SILVA - JULGADORA

OLAVO JOSÉ GOUVEIA OLIVA – JULGADOR