

A. I. N° - 118505.0010/10-8
AUTUADO - P.P. ESQUADRIAS DE ALUMÍNIO LTDA.
AUTUANTE - LAURICE SOARES MENEZES
ORIGEM - IFMT METRO
INTERNET- 05/04/2011

3^a JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0051-03/11

EMENTA: ICMS. NULIDADE. BASE DE CÁLCULO. ARBITRAMENTO. LEGALIDADE. Incerteza quanto ao valor do imposto a ser lançado – arbitramento da base de cálculo do tributo efetuado sem observância da previsão normativa específica (art. 938, V, “b”, do RICMS). Vício jurídico substancial. Ofensa ao princípio da estrita legalidade tributária. Precedentes deste Conselho: Súmula CONSEF nº 1. Auto de Infração NULO. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O presente Auto de Infração, lavrado pela fiscalização do trânsito de mercadorias em 18/6/10, diz respeito a transporte de mercadorias sem documentação fiscal. ICMS lançado: R\$ 60.913,49. Multa: 100%.

Foi lavrado Termo de Revelia (fl. 48).

Antes da inscrição do débito em Dívida Ativa, o órgão competente determinou que a fiscalização cientificasse o contribuinte da lavratura do Auto, na forma do art. 108 do RPAF, e reabrisse o prazo de defesa (fl. 53). A intimação encontra-se à fl. 53-A.

O contribuinte apresentou defesa (fls. 55/64) alegando que os fornecedores contratam sua empresa para realizar o corte e recorte de alumínio e a montagem das peças, conforme as especificidades de cada obra. Argumenta que no presente caso, de acordo com os materiais que constam nos romaneios, é perfeitamente possível verificar que se trata de partes e peças de alumínio recortadas pelo seu estabelecimento, nas exatas medidas fornecidas pela contratante, a OAS Empreendimentos S.A., e que foram montadas na própria obra, local onde foram apreendidas pela fiscalização estadual, no prédio denominado Art Ville, que está sendo construído pela OAS, na Quadra B-4, Lote 8-9, do Condomínio Alpha Ville, situado na Av. Paralela, nesta capital. Sustenta que a empresa autuada não estava revendendo os materiais que foram entregues na obra Art Ville, mas apenas realizando uma prestação de serviços tributável pelo ISSQN, de competência do município de Salvador. Repete que, com os materiais fornecidos pelo próprio contratante dos serviços, sua empresa se encarregava apenas de realizar o corte e recorte das peças em seu estabelecimento, de acordo com as medidas indicadas, entregando-os no prédio que estava sendo construído pela contratante para a montagem final e instalação. Aduz que a maior prova de que não realiza a montagem das esquadrias em seu estabelecimento, e sim na obra, local da prestação do serviço, foi feita pela própria autuante, observando que consta nos romaneios que acompanhavam o transporte dos materiais (fls. 10/34) que eles somente viriam a ser montados e instalados no local da obra Art Ville.

O autuado sustenta a tese da ilegalidade da autuação, assinalando que, de acordo com o item 14.05 da Lista de Serviços a que se refere a Lei Complementar nº 116/03, sujeita-se à incidência do Imposto sobre Serviços a restauração, recondicionamento, acondicionamento, pintura, beneficiamento, lavagem, secagem, tingimento, galvanoplastia, anodização, corte, recorte, polimento, plastificação e congêneres, de quaisquer objetos.

Aduz que sua empresa também pode ser contratada para, além do corte e recorte de alumínio, na forma exposta, efetuar a montagem e instalação das esquadrias de alumínio, caso em que deve ser aplicada a regra do item 7.02 da Lista de Serviços, segundo a qual se submete à incidência do Imposto sobre Serviços a execução, por administração, empreitada ou subempreitada, de obras de construção civil, hidráulica ou elétrica e de outras obras semelhantes, inclusive sondagem, perfuração de poços, escavação, drenagem e irrigação, terraplanagem, pavimentação, concretagem e instalação e montagem de produtos, peças e equipamentos (exceto o fornecimento de mercadorias produzidas pelo prestador de serviços fora do local da prestação dos serviços, que fica sujeito ao ICMS).

Argumenta que, ainda que se entenda que a atividade da empresa esteja inserida no item 7.02 da Lista de Serviços, já que ela se dedica também à instalação e montagem de produtos em obra de construção civil, verifica-se que apenas o fornecimento das mercadorias produzidas pelo prestador de serviços fora do local da prestação dos serviços é que está sujeito à incidência do ICMS, de modo que, a “contrario sensu”, se as mercadorias são produzidas (montadas) pelo prestador dos serviços no próprio local da prestação dos serviços, o seu fornecimento não está sujeito à incidência do tributo estadual.

Seguem-se repetições do mesmo entendimento, por outras palavras.

Chama a atenção para os conceitos de produção ou industrialização para efeitos tributários, nos termos do Regulamento do IPI.

Faz em seguida uma síntese dos aspectos já pontuados. Conclui que as atividades realizadas pela sua empresa e objeto desta autuação são tributáveis tão-somente pelo ISSQN, e não pelo ICMS, e portanto o lançamento seria improcedente.

Sustenta igualmente a nulidade do procedimento, “ad argumentandum”, observando que a autuante indicou no campo “Ocorrência” do Auto de Infração o dia 17.6.10 como a data do fato gerador, porém os romaneios em que se baseou a agente fiscal foram emitidos em diversas datas dos meses de janeiro, fevereiro e março de 2010, não se podendo admitir que sejam reunidos, numa mesma data, diversos supostos fatos geradores do tributo estadual. Considera que esse vício torna nulo o lançamento, por não ser possível a sua retificação, sob pena de alteração do fulcro da autuação. Toma por base o art. 39, III e IV, do RPAF.

Suscita uma segunda preliminar de nulidade, assinalando que, embora o fato tenha sido descrito como transporte de mercadorias sem documentação fiscal, o que ocorreu na realidade foi bem diferente do que foi relatado. Informa que a agente fiscal se dirigiu no dia 17.6.10 à obra do prédio Art Ville, em construção pela OAS, e, constatando a existência, na contabilidade da construtora, de romaneios emitidos pela impugnante, relativos aos meses de janeiro, fevereiro e março de 2010, já decorridos portanto vários meses, efetuou a contagem dos materiais que se encontravam no almoxarifado da mencionada obra Art Ville, argumentando que teriam sido transportados sem documentação fiscal, e, efetuado esse procedimento, lavrou Termo de Apreensão (fl. 9), relacionando o que encontrou na obra, inclusive esquadrias de alumínio montadas pela impugnante no local da prestação do serviço. A seu ver, a irregularidade apontada não se coaduna com os fatos efetivamente ocorridos, sendo portanto nulo o Auto de Infração, uma vez que em nenhum momento foi constatado o transporte de mercadorias sem documentação fiscal, descumprindo-se a regra do art. 39, III, do RPAF.

A defesa aponta uma terceira alegação de nulidade, por não ter sido observada a regra do art. 39, IV, “b”, do RPAF, tendo em vista não ter sido demonstrado de forma precisa e correta como foi apurada a base de cálculo do tributo, uma vez que a agente fiscal declarou no demonstrativo anexo à fl. 4 que teria apurado a base de cálculo com fundamento em uma suposta tabela de preços fornecida pelo contribuinte, porém o documento anexado à fl. 5, como se fosse uma tabela de preços, é na verdade uma página extraída de um orçamento elaborado pela empresa para um

de seus potenciais clientes, cujos preços foram calculados em função das medidas e necessidades daquele cliente específico, bem como das quantidades que poderiam vir a ser fornecidas. Observa que a “tabela de preços” foi escrita à mão, não havendo assinatura do responsável pela empresa, apenas um carimbo, e não há sequer a data em que foi elaborado o referido orçamento, além de os materiais ali constantes diferirem daqueles indicados nos romaneios e na autuação.

Além disso, prossegue a defesa, a autuante, de forma incorreta, solicitou ao contador da empresa, Sr. Márcio André Rios Neves, que fornecesse os preços unitários de diversos materiais (fl. 6), porém o contador é um profissional que não se encontra qualificado no ramo de atividade da empresa, sendo bastante frágeis e inseguras as informações dele obtidas. Observa por fim que o documento “Levantamento de Preço Corrente” assinado pelo referido contador (fl. 6) está rasurado, tendo sido inseridos, posteriormente, inclusive com uma caligrafia diferente, os supostos preços unitários de vários materiais (que a defesa especifica). Reclama que esse fato traz mais incerteza ao lançamento, implicando a sua nulidade.

Pede que se declare a improcedência do procedimento, ou a sua nulidade.

A autuante prestou informação (fls. 70/74) observando que o autuado havia sido cientificado da lavratura deste Auto de Infração em 23.11.10 pelo seu representante legal, e só veio a interpor defesa no dia 23.12.10, após o processo de revelia, e em 3.11.10 ela recebeu comunicação para agendar a entrega das mercadorias recebidas na condição de fiel depositária, tudo isso conforme documentos às fls. 2, 8, 65, 55, 48 e 52. Com isso, considera que a impugnação apresentada é intempestiva. Nesse sentido, transcreve o art. 10 do RPAF, e seu § 1º, I.

Quanto ao mérito, frisa que a ação fiscal teve por objeto lançar o ICMS em razão do transporte e estoque de mercadorias de alumínio sem Nota Fiscal.

Em face das questões suscitadas pela defesa, a autuante salienta: “trata-se de transporte de mercadorias sem estar acompanhada de documento fiscal, conforme descrito no Termo de Apreensão devidamente assinado pelo autuado”. A seu ver, estando-se diante de um fato em que o agente fiscal descreve um ilícito tributário com a lavratura do termo de ocorrência no qual é colhida a assinatura do autuado através de procurador da empresa, estaria confirmado que, além do transporte irregular da mercadoria, foram apresentados para acobertar a operação os chamados romaneios, documento extrafiscal sem nenhuma validade para efeitos fiscais.

Segundo a autuante, a realidade dos fatos é que a fiscalização abordou o condutor das mercadorias e no local da descarga foram encontradas mais mercadorias, que já tinham sido transportadas pelo autuado sem documentação fiscal. Informa que, após a abordagem, foi solicitada da empresa [destinatária] a apresentação das Notas Fiscais dos produtos estocados, sendo-lhe apresentados então outros romaneios de diversas datas, estando todos anexados ao processo. Prossegue dizendo que, para provar a falta de suporte legal dos romaneios, apresenta ao autuado a base legal, que vem a ser o “artigo 198 § 2º do Decreto 6284/97 [sic].

Considera que o autuado não apresentou nenhum documento idôneo para dar suporte à sua pretensão, estando sobejamente provado no processo que ocorreu o efetivo transporte e a estocagem de mercadorias sem documentação fiscal, com utilização de documento extrafiscal.

A seu ver, o Auto de Infração foi lavrado obedecendo aos moldes legais, pois indicou o fato gerador do imposto, o infrator, a infração cometida, o embasamento legal, o valor do imposto e as cominações legais, e ficou caracterizado que a empresa estava sem documentação fiscal. Considera não haver nenhuma possibilidade de nulidade ou improcedência do lançamento, pois o procedimento foi adotado de forma cristalina, embasado em normas regulamentares atinentes ao assunto. Como prova maior da intempestividade da defesa, observa que o procurador legal do contribuinte, que tomou ciência no “primeiro processo”, é o mesmo que assinou a “segunda contestação” em 23.11.10, e o mesmo que apresentou a impugnação intempestiva em 23.11.10.

Conclui tecendo uma série de considerações em torno dos pontos assentados, reafirmando que as mercadorias foram transportadas sem Nota Fiscal, e, intimada a empresa para apresentação dos documentos fiscais atinentes às referidas mercadorias, foram entregues apenas romaneios, não havendo como se sustentarem os argumentos do autuado quanto à sua ilegitimidade quanto a ser paciente do tributo devido e nem quanto à inexistência da infração. Opina pela ratificação do lançamento.

VOTO

O lançamento em discussão acusa o transporte de mercadorias sem documentação fiscal.

O contribuinte inicia sua defesa falando de questões de mérito, e ao final alinha três preliminares de nulidade. Terei forçosamente de inverter a ordem das questões, iniciando este voto pela abordagem das preliminares suscitadas, inclusive transpondo as duas primeiras, pois, embora a defesa se refira a “preliminares”, as questões suscitadas nas duas primeiras envolvem aspectos de mérito.

Cumpre então, em primeiro lugar, apreciar a reclamação de que não teria sido observada a regra do art. 39, IV, “b”, do RPAF, tendo em vista não ter sido demonstrado de forma precisa e correta como foi apurada a base de cálculo do tributo, uma vez que a agente fiscal declarou que teria apurado a base de cálculo valendo-se de uma tabela de preços fornecida pelo contribuinte, porém o instrumento a que o fiscal chama de tabela de preços é um orçamento no qual os preços foram calculados em função das medidas e necessidades de determinado cliente. A defesa chama a atenção para o fato de que a “tabela de preços” foi escrita à mão, não havendo assinatura do responsável pela empresa, apenas um carimbo, e não há sequer a data em que foi elaborado o referido orçamento, além de os materiais serem diversos dos que foram objeto da autuação. Alega ainda que quem forneceu os preços foi o contador da empresa, Sr. Márcio André Rios Neves, pessoa que não estaria qualificada no ramo de atividade da empresa. Observa que o “Levantamento de Preço Corrente” está rasurado, tendo sido inseridos, posteriormente, inclusive com uma caligrafia diferente, os supostos preços unitários de vários materiais.

Na informação prestada, ao rebater o que disse a defesa, a autoridade fiscal terminou revelando uma irregularidade substancial: a fiscalização abordou o condutor das mercadorias e no local da descarga foram encontradas outras mercadorias, que já tinham sido transportadas pelo autuado sem documentação fiscal. Informa que, após a abordagem, foi solicitada da empresa destinatária a apresentação das Notas Fiscais dos produtos estocados, sendo-lhe apresentados então outros romaneios de diversas datas.

Ora, o presente Auto de Infração tem por fulcro a existência de mercadorias em trânsito desacompanhadas de documentação fiscal. Em tal caso, é possível de responsabilidade pelo imposto o detentor ou transportador das mercadorias em situação irregular. No entanto, se no estabelecimento do destinatário havia outras mercadorias também em situação irregular, que já tinham sido transportadas pelo autuado, neste caso a autuação teria de ser feita em nome do detentor, ou seja, em nome da pessoa em cujo poder se encontravam no momento da ação fiscal, no local da obra. Embora a legislação faculte a autuação em nome do contribuinte ou do detentor ou transportador, neste caso, estando as mercadorias sem Notas Fiscais no local onde está sendo realizada uma obra de construção civil, não é possível vinculá-las a um “contribuinte”, e, por conseguinte, no caso das mercadorias em trânsito, a autuação teria de ser feita em nome do transportador, mas no caso das mercadorias que já se encontravam em poder do destinatário no local da obra, a autuação teria de ser feita em nome do detentor dos bens, e não em nome de quem supostamente os havia vendido ou transportado. Essa revelação da autoridade fiscal é de grande relevância, por dizer respeito à ilegitimidade passiva do autuado relativamente às mercadorias em situação irregular, já que uma parte se encontrava em poder do autuado, em

trânsito, conforme acusa o Auto de Infração, enquanto que outra parte foi encontrada em poder do destinatário, conforme é dito na informação fiscal.

Para complicar, consta no Termo de Apreensão como detentor das mercadorias o contador da empresa. Não é comum mercadorias serem transportadas pelo contador.

Deixo de me aprofundar nessa trilha, porque o vício assinalado na preliminar suscitada pela defesa já é bastante para decidir.

O papel à fl. 5 não tem título. À margem direita foi escrita, manuscritamente, a expressão “Tabela Preços”. A tabela tem um total: R\$ 975.650,00. Também não é comum tabela de preços ter “total”. Além disso, no rodapé, tem um endereço, um CGC e o número de uma inscrição estadual que não são do autuado. O que vincula este papel ao autuado é unicamente o carimbo posto à margem.

Não me deterei em examinar se na relação, ou orçamento, como alega a defesa, as mercadorias são da mesma espécie das que foram encontradas em situação irregular, ou se, conforme alega o autuado, o “Levantamento de Preço Corrente” está rasurado, tendo os preços sido inseridos posteriormente, inclusive com uma caligrafia diferente – embora salte à vista que foi usado um corretivo químico incolor, registrando-se por cima alguns preços.

Com relação ao orçamento, a defesa admitiu a autoria de tal peça, embora alegue que se trata de materiais diversos dos que foram objeto da autuação. Por outro lado, tendo em vista a afirmação da autoridade, no Auto, de que a base de cálculo foi apurada conforme preços constantes na “tabela” fornecida pelo próprio autuado, considero estar fora de discussão isso: a fiscalização se baseou numa listagem ou orçamento emitido pelo autuado e num levantamento, embora adulterado com corretivo químico. Se os materiais do orçamento divergem dos que foram encontrados em trânsito ou no estabelecimento do destinatário, essa é outra história, que se torna irrelevante, pelas razões que passo a expor a partir daqui.

Essa tabela, orçamento, ou o que for, quer os materiais sejam idênticos ou não aos do levantamento fiscal, é um instrumento desprovido de eficácia para determinação da base de cálculo neste caso. A autoridade autuante, em vez de proceder à coleta de preços na localidade, limitou-se a obter preços supostamente fornecidos pelo próprio autuado.

A legislação não prevê que em casos assim os preços sejam informados pelo “dono” das mercadorias. O art. 938, V, “b”, do RICMS, estabelece a forma como deve o fisco proceder no tocante ao arbitramento da base de cálculo do tributo, quando são encontradas mercadorias em trânsito desacompanhadas de documento fiscal.

A nobre autuante, na informação, não se preocupou em rebater objetivamente as questões levantadas pela defesa, incorrendo desse modo em inobservância do mandamento do § 6º do art. 127 do RPAF, segundo o qual a informação fiscal deve abordar de forma objetiva todos os aspectos da defesa, com fundamentação. Fundamentar quer dizer justificar, explicar, expor os fatos detalhadamente.

Em se tratando de fatos como este verificados na fiscalização do trânsito de mercadorias, a base de cálculo das mercadorias desacompanhadas de documentação fiscal deve ser determinada atendendo às regras do art. 938, V, “b”, do RICMS, ficando de todo afastada a possibilidade de os preços serem obtidos mediante declaração do próprio autuado. Com efeito, o Regulamento prevê que a fiscalização adote o preço de venda a varejo no “local da ocorrência” (logradouro, bairro ou cidade), e não “no estabelecimento” do infrator. Fosse assim, o interessado poderia declarar o preço que quisesse. Um centavo, por exemplo.

Assim sendo, falta ao lançamento o elemento principal, que é a prova da coleta de preços na forma prevista na legislação.

De acordo com a Súmula nº 1 deste Conselho, é nulo o Auto de Infração que não contenha, de forma clara e compreensiva, a demonstração da base de cálculo e o método aplicado para a apuração do tributo. É evidente que o método adotado tem de ser o previsto em lei.

Há portanto nestes autos um vício jurídico substancial. Não se trata de questão “meramente” formal. A questão suscitada diz respeito à estrita legalidade do lançamento tributário, pois envolve a base de cálculo do tributo, não havendo certeza quanto ao valor do imposto a ser lançado.

Tudo isso sem levar em conta que a autoridade fiscal indicou o contador da empresa como sendo o detentor dos bens.

A repartição fiscal examinará se existem elementos que justifiquem a renovação do procedimento. É evidente que se o interessado sanar alguma irregularidade porventura existente, antes do início de nova ação fiscal, se exime de penalidade.

Faço o registro de que a funcionária que prestou a informação fiscal não declinou na peça à fl. 74 o seu cargo e o número de seu cadastro, em desatenção ao preceito do art. 15, II, “d”, do RPAF. E no próprio corpo do Auto deixou de indicar o seu cargo. O contribuinte tem o direito de saber se a autoridade lançadora tem competência legal para lavrar Autos de Infração. Este registro, contudo, visa apenas prevenir casos futuros, chamando a atenção para o preceito do art. 15 do RPAF.

Voto pela NULIDADE do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **NULO** o Auto de Infração nº **118505.0010/10-8**, lavrado contra **P.P. ESQUADRIAS DE ALUMÍNIO LTDA**.

Esta Junta de julgamento recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art.169, inciso I, alínea “a”, item 1, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 7.851/99, com efeitos a partir de 10/10/2000.

Sala das Sessões do CONSEF, 21 de março de 2011

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA – PRESIDENTE

JOSÉ BIZERRA LIMA IRMÃO – RELATOR

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS – JULGADORA