

A. I. Nº - 276890.0016/11-0
AUTUADO - POSTES BAHIA LTDA.
AUTUANTE - HÉLIO ANTÔNIO MEDIANO
ORIGEM - INFAZ VITÓRIA DA CONQUISTA
INTERNET - 12/09/2011

3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0194-03/11

EMENTA: ICMS: 1. OPERAÇÕES ESCRITURADAS NOS LIVROS FISCAIS PRÓPRIOS. **a)** RECOLHIMENTO A MENOS DO IMPOSTO. **b)** FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. Imputações não contestadas. 2. NULIDADE. INOBSERVÂNCIA DO DEVIDO PROCESSO LEGAL. VÍCIO NA FORMA DE APURAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DO IMPOSTO LANÇADO DE OFÍCIO. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUE. Não há elementos nos autos que determinem, com segurança, o cometimento da infração e o valor do débito a ser lançado de ofício. Recomendada a instauração de novo procedimento fiscal, nos termos do artigo 156 do RPAF/99. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração foi lavrado em 14/03/2011 para exigir ICMS no valor total de R\$62.117,34 em razão de três infrações.

Infração 01. Recolhimento a menos do ICMS em decorrência de desencontro entre os valores do imposto recolhido e o escriturado no livro Registro de Apuração do ICMS. Demonstrativo à fl. 07. Exercício de 2007. ICMS no valor de R\$3.494,12, acrescido da multa de 60%.

Infração 02. Falta de recolhimento do ICMS nos prazos regulamentares, referente a operações escrituradas nos livros fiscais próprios. Consta, na descrição dos fatos, que o contribuinte calculou o ICMS abaixo do preço de pauta na primeira operação, em que era obrigado ao recolhimento do imposto. Demonstrativo à fl. 27. ICMS no valor de R\$7.915,20, acrescido da multa de 50%.

Infração 03. Falta de recolhimento do imposto relativo a omissão de saídas de mercadorias tributáveis efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, sem a respectiva escrituração, decorrente da falta de registro de entrada de mercadorias em valor inferior ao das saídas efetivas omitidas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercício fechado levando-se em conta, para o cálculo do imposto, o maior valor monetário – o das saídas tributáveis. Consta, na descrição dos fatos “Levantamento efetuado relativo às matérias primas utilizadas no processo produtivo. Todas as matérias primas e produtos acabados foram transformados na mesma unidade quilogramas (Kg). Sendo assim possível visualizar as omissões.” Demonstrativos às fls. 43 a 50 e fls. 56 a 173. Exercícios de 2007 e 2008. ICMS no valor de R\$50.708,02, acrescido da multa de 70%.

O Fisco acosta, às fls. 38 e 55, documento intitulado “Levantamento da omissão entrada – 2007/8 Metodologia.”

O contribuinte impugna a imputação 03 do lançamento de ofício às fls. 178 e 179. Reproduz o teor da imputação e alega que, em relação ao levantamento quantitativo por espécie de matérias-primas utilizadas no processo produtivo no período fiscalizado, houve um equívoco por parte do

Auditor Fiscal ao computar no levantamento as notas fiscais emitidas para a COELBA - Companhia de Eletricidade do Estado da Bahia, com o Código Fiscal de Operação - CFOP 5949 - simples remessa, ao invés de computar as notas fiscais de vendas de produção com o código fiscal de operação CFOP 5101 - venda de produção do estabelecimento. O sujeito passivo relata que o Auditor Fiscal teria considerado que o produto seria produzido e entregue naquele momento. O contribuinte também contesta a metodologia aplicada pela fiscalização, alegando que o procedimento estaria prejudicado, pois computando-se as notas fiscais com o código fiscal 5949 “o mesmo” já estaria inserido nos demonstrativos de produtos vendidos em exercícios anteriores e que já foram computados em fiscalizações também anteriores, como afirma que poderia ser observado em relação os produtos discriminados nas Notas Fiscais de nºs 004141; 004143; 004144; 004145; 004146; 004147; 004148; 004149, dentre outras, e que foram computados na última fiscalização, conforme demonstrativos anexado ao Auto de Infração nº 278937.0013/09-0. Que, outrossim, informa que é depositário fiel da Coelba, e que o termo “DEPOSITÁRIO FIEL” diz respeito à guarda de um bem ou produto que já esteja pronto, pois quando é emitida a Nota Fiscal de Venda de Produção com o código fiscal 5101 para o seu cliente, os produtos são inspecionados pelo mesmo e emitido o Boletim de Inspeção de Material – BIM, conforme cópia que aduz anexar. Que a mudança do método, utilizando o código fiscal 5949, o prejudicaria de forma significativa, pois mudaria toda a sua sistemática de controle de estoque comprometendo o seu patrimônio, podendo afetar a sua situação financeira. O autuado solicita a retificação e a declaração de improcedência parcial do Auto de Infração em lide, alegando que deveria permanecer a forma de levantamento quantitativo por espécie realizada nas fiscalizações anteriores que utilizaram, nas saídas, as vendas de produção efetuadas com o código fiscal 5101 e não o código fiscal 5949, que é a simples remessa de entrega do produto vendido anteriormente.

O sujeito passivo acosta documentos às fls.180 a 221.

O autuante presta informação fiscal às fls. 224 a 226 relatando os termos da impugnação e em seguida aduzindo que o autuado posiciona-se somente contra a Infração 03 – 04.05.02, contestando a metodologia aplicada no levantamento quantitativo do estoque, alegando que foram incluídas no levantamento notas fiscais com o CFOP 5949- outra saída de mercadoria ou prestação de serviço não especificada, que pertenceria a produtos vendidos em exercícios anteriores, referente a valores que já teriam sido cobrados na última fiscalização, citando algumas notas fiscais. Que o contribuinte alega, também, que a metodologia aplicada no levantamento quantitativo do estoque o prejudicaria, pois mudava toda a sistemática de controle de estoque do contribuinte.

O preposto fiscal afirma que como a maioria das vendas dos “POSTES BAHIA LTDA.” é feita para a COELBA, passa a descrever como se processa esta operação. Aduz que a COELBA possui um regime especial que lhe permite adquirir materiais e equipamentos junto a fornecedores que funcionarão como fiéis depositários até à data programada para a retirada, pela COELBA, para o local da obra. Que o fornecedor deverá proceder da seguinte forma: emitindo nota fiscal de VENDA MERCANTIL, com destaque do imposto observando no corpo da nota “materiais inspecionados pela COELBA sob nossa guarda até a retirada conforme data programada”; emitindo nota fiscal de SIMPLES REMESSA nas operações de trânsito quando na retirada dos materiais do estabelecimento fabricante para o local de sua aplicação, observando no corpo da nota: “materiais de propriedade da COELBA sob nossa guarda, conforme nota fiscal de venda n....., emitida em/...../.....”.

Que, desta forma, não procede a argumentação defensiva quanto a que, no levantamento quantitativo, estariam sendo computadas notas fiscais de exercícios anteriores. Afirma que para comprovar isto cita como exemplo a Nota Fiscal nº 4160, de 24/01/07 (fl. 227), na qual observa-se que a natureza da operação está descrita como venda a mercantil com o CFOP 5101 – venda da produção do estabelecimento. Que no campo do transportador não há qualquer informação, ou

seja, a mercadoria não saiu da empresa. Que o CFOP correto seria o 5922 – lançamento efetuado a título de simples faturamento decorrente de venda para entrega futura. Que, conforme a necessidade da COELBA, são emitidas as notas de remessas destas mercadorias com o CFOP – 5949 – outra saída de mercadoria ou prestação de serviço não especificada. Cita como exemplo a Nota Fiscal nº 4231, de 21/02/07 (fl. 228) CFOP 5949, no corpo da qual está feita menção às notas de faturamento (notas mãe) NF 4160 de 24/01/07; NF 4105 de 01/12/06 e NF 4088 de 23/11/06. Que nesta Nota Fiscal nº 4231 os dados do transportador estão preenchidos, e neste momento houve a saída de fato das mercadorias do estabelecimento do fabricante, não importando se a nota de faturamento (nota mãe) foi emitida no exercício anterior. Que, assim, pelas normas contábeis, as mercadorias e/ou matéria primas estariam contabilizadas no estoque final daquele exercício (2006). Que as Notas Fiscais nºs 4141; 4143; 4144; 4145; 4146; 4147; 4148 e 4149 (fls. 229 a 236), citadas pelo contribuinte, são notas de remessa para a COELBA, com CFOP – 5949, todas com saídas de fato no exercício de 2007. Que se o levantamento quantitativo de estoque fosse feito da maneira como o contribuinte descreve não estaria de acordo com as normas contábeis. Que o equívoco foi o contribuinte estar emitindo as notas de faturamento (nota mãe) com o CFOP – 5101, uma vez que as mercadorias ainda não saíram do estoque. Que tanto é assim que a COELBA vai inspecionar os materiais que está adquirindo para verificar se estão dentro das especificações técnicas exigidas, emitindo o BIM – Boletim Técnico de Inspeção. Que considera estranho o contribuinte estar adotando esta sistemática de escrituração de seu estoque. Que outro fato também estranho é o de que o livro Registro de Inventário do estoque final do ano de 2007 foi totalmente refeito e “passaram cola na página em que estavam escriturados os itens anteriores ficando impossível de se ver o que havia naquela página. Da página 24 do Registro de Inventário pula para a página 26. A página 25 sumiu (foi colada), fazem parte do PAF estão das folhas 52; 53 e 54.” Que a metodologia de levantamento quantitativo de estoque foi exaustivamente discutida com o contador e “fornecida à empresa” (fl. 55 do PAF).

O preposto fiscal descreve a metodologia utilizada no levantamento quantitativo de estoque que realizou, descrevendo-a como: levantamento de todas as matérias-primas adquiridas no exercício; conversão de todas as matérias-primas para unidade padrão de quilograma (kg); levantamento de toda a matéria-prima aplicado na produção, levando em consideração o estoque inicial e final de matérias primas ($\text{Matéria-Prima Aplicada na Produção} = \text{Estoque inicial} + \text{Compras} - \text{Estoque Final}$); transporte da quantidade total de quilogramas de matéria-prima aplicado na produção; levantamento de todas as saídas de produtos acabados; conversão de todos os produtos acabados para a unidade padrão de quilograma (kg); levantamento de todo o material aplicado na produção, levando em consideração o estoque inicial e final de produto acabado ($\text{Material para Fabricação} = \text{Estoque Inicial Produtos Acabados} + \text{Matéria-Prima Aplicada na Produção} - \text{Estoque Final Produtos Acabados}$); encontrada omissão de entrada de matéria-prima quilograma (kg); a partir das saídas com notas fiscais dos produtos acabados, foi calculada, pelo autuante, a quantidade de cada matéria-prima aplicada, e os percentuais de cada matéria-prima foram fornecidas pela empresa, conforme planilha que ele, autuante, aduz anexar; foi apurada, pelo autuante, a omissão de cada matéria-prima ($\text{matéria-prima aplicada} + \text{estoque final matéria-prima} - \text{estoque inicial matéria-prima} - \text{compras de matéria-prima}$); realizado o levantamento do preço médio de cada matéria-prima; efetuado o cálculo do imposto devido.

Relata que ele, autuante, teve o maior cuidado em ver todas as notas de saídas e só incluiu no levantamento quantitativo as mercadorias que efetivamente saíram da empresa. Que, no caso da COELBA, só as que tinham como natureza da operação Remessa – CFOP 5949 - Outra Saída de Mercadoria. Que, diante dos fatos descritos, dos documentos comprobatórios e argumentações expostas, solicita a procedência total da Infração 03.

Submetido a exame em pauta suplementar por esta 3ª JF, o processo foi encaminhado para julgamento.

VOTO

O Auto de Infração trata das três imputações descritas no Relatório que antecede este voto.

Quanto às infrações 01 e 02, não contestadas pelo sujeito passivo, inexistente lide a ser apreciada por este contencioso administrativo, e a aceitação do contribuinte atesta a sua procedência.

No que diz respeito à imputação 03, esta trata de falta de recolhimento do imposto no valor de R\$50.708,02, relativo a omissão de saídas de mercadorias tributáveis efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, sem a respectiva escrituração, decorrente da falta de registro de entrada de mercadorias em valor inferior ao das saídas efetivas omitidas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias nos exercícios fechados de 2007 e 2008 levando-se em conta, para o cálculo do imposto, o maior valor monetário – o das saídas tributáveis. Consta, na descrição dos fatos, que a auditoria se refere a “Levantamento efetuado relativo às matérias primas utilizadas no processo produtivo. Todas as matérias primas e produtos acabados foram transformados na mesma unidade quilogramas (Kg). Sendo assim possível visualizar as omissões.” Os demonstrativos do levantamento fiscal realizado estão acostados às fls. 43 a 50 e fls. 56 a 173 dos autos deste processo e o Fisco anexa, às fls. 38 e 55, documento intitulado “Levantamento da omissão entrada – 2007/8 Metodologia.”, cujo conteúdo o autuante reproduz ao prestar a informação fiscal.

Compulsando os autos observo, quanto à alegação defensiva de que o autuante teria utilizado notas fiscais com CFOP incorreto, que a auditoria de levantamento de estoque lida com quantidades de mercadorias que ou ingressaram, ou saíram, ou estão em estoque, no estabelecimento, dentro do período objeto da ação fiscal, consoante disposto na Portaria nº 445/98, desta SEFAZ. Portanto, assiste razão ao preposto do Fisco quando assevera que na auditoria de estoques realizada deveriam ter sido computadas as quantidades de saídas efetivas documentadas nas notas fiscais com natureza de operação de saídas efetivas, a exemplo da natureza de operação simples remessa. Assim, no levantamento quantitativo de estoque não devem ser consideradas, para computar quantidade fisicamente movimentadas, as notas fiscais que não se refiram a saída real, ou seja, física, da mercadoria. Cabe ao contribuinte emitir as notas fiscais com o CFOP correto e, caso o contribuinte tenha cometido irregularidade apenas de caráter formal, por aposição de código de operações incorretos nas notas fiscais, deve provar documentalmente tal equívoco.

Quanto à possibilidade de que o Fisco, na presente ação fiscal, tenha, ou não, computado quantidades que já teriam sido objeto de levantamento fiscal anterior, o contribuinte também não comprova isto nos autos.

Assinalo que tanto para apreciar a questão da colocação incorreta de CFOPs nas notas fiscais de saídas efetivas e de saídas simbólicas, pelo contribuinte, quanto para a verificação da alegação defensiva no sentido de que mercadorias de outro exercício, que já foram objeto da auditoria de estoque em ação fiscal anterior, teriam sido indevidamente computadas na presente ação fiscal, a verificação de tais arguições poderia ser objeto de diligência na busca da verdade material.

Tal diligência, contudo, se mostra inócuo diante do fato de que, conforme os dados discriminados pelo Fisco nos demonstrativos fiscais que baseiam esta imputação, acostados às fls. 43 a 50 e fls. 56 a 173 dos autos deste processo, e tal como descrito pelo preposto fiscal tanto nos documentos de fls. 38 e 55, como em sua informação fiscal, o Fisco indicou os produtos acabados que são comercializados pelo autuado, discriminados nos demonstrativos fiscais de fls. 43 e 118, como placas, cruzetas, postes, colunas e braços, e decompôs cada um destes produtos acabados para verificar a quantidade de cada matéria-prima utilizada para a fabricação individual destes produtos.

A princípio, parece ter sustentação tal raciocínio para a quantificação das mercadorias no levantamento de estoque realizado. Porém, se observarmos que os produtos acabados, a exemplo de postes, têm especificações distintas inclusive quanto a dimensões do produto, verifica-se que a quantidade de cada matéria-prima empregada para a fabricação de cada poste, neste exemplo que menciono, não é igual para todos os produtos denominados de postes. A situação se repete em relação aos demais produtos acabados.

Por outro lado, o autuado não vende matéria-prima, e sim produtos acabados, conforme explica o Fisco e comprovam as notas fiscais acostadas aos autos. E tanto os documentos do Fisco descrevendo a metodologia aplicada no levantamento de estoque, quanto os demonstrativos fiscais de fls. 43, 44, 118 e 119, refletem levantamentos fiscais de dados relativos a omissão de saídas presumidas de matéria-prima.

Assim, na auditoria em exame não cabe a cobrança de imposto relativamente a saídas presumidas, ou efetivas, das matérias-primas discriminadas pelo Fisco como aço, arame, areia, pó de pedra, brita e cimento, se o contribuinte, conforme explicita pelo autuante, não promove comercialmente a saída de tais matérias-primas que adquire para a sua produção de mercadorias, e sim vende os produtos acabados identificados na ação fiscal como cruzetas, postes, colunas, “braços”, pilares, placas.

Além deste equívoco, verifica-se que embora na descrição da Infração 03, à fl. 02 dos autos, conste que a mesma se refere à exigência de imposto relativo a saídas efetivas em montante monetário superior ao das saídas presumidas (entradas), nos demonstrativos de fls. 43 e 118 o Fisco refere-se ao levantamento de preços utilizando o preço médio das entradas das matérias-primas que foram computadas no levantamento quantitativo de estoque realizado, do que seria decorrência a apuração de débito tributário, caso exista, em razão de saídas presumidas, e não de saídas efetivas.

Por todos estes motivos resta incerteza quanto à ocorrência de omissão de pagamento de ICMS em razão de saídas efetivas, ou presumidas, dos produtos acabados que são as mercadorias verdadeiramente vendidas pelo sujeito passivo. Resta também incerto, por conseguinte, o montante de imposto que seria devido em razão de tais omissões. Assim, nos termos do artigo 18, inciso IV, alínea “a”, do RPAF/99, é nula a Infração 03.

Por tudo quanto exposto, voto pela procedência parcial do Auto de Infração no montante de R\$11.409,32, débito este relativo às imputações 01 e 02.

Represento à autoridade fazendária competente no sentido da instauração de novo procedimento fiscal a salvo de incorreções, nos termos do artigo 156 do RPAF/99, para verificação da regularidade do cumprimento das obrigações tributárias principal e acessórias relativamente aos exercícios de 2007 e de 2008.

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 **276890.0016/11-0**, lavrado contra **POSTES BAHIA LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$11.409,32**, acrescido das multas de 50% sobre 7.915,20 e de 60% sobre R\$3.494,12, previstas no artigo 42, inciso I, alínea “a” e II, alínea “b”, da Lei nº 7.014/96, em redação vigente à época dos fatos geradores da obrigação tributária, com os acréscimos legais.

Representa-se à autoridade fazendária competente no sentido da instauração de novo procedimento fiscal a salvo de incorreções, nos termos do artigo 156 do RPAF/99, para verificação da regularidade do cumprimento das obrigações tributárias principal e acessórias relativamente aos exercícios de 2007 e de 2008.

Esta Junta recorre de ofício para uma das Câmaras do CONSEF nos termos do artigo 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 10/10/2000.

Sala das Sessões do CONSEF, 24 de agosto de 2011

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA - PRESIDENTE

OSMIRA FREIRE DE CARVALHO RIBEIRO DA SILVA - RELATORA

JOSÉ BIZERRA LIMA IRMÃO - JULGADOR