

A. I. Nº - 087461.0202/09-4
AUTUADO - THYSSENKRUPP ELEVADORES S. A.
AUTUANTE - HÉLIO SILVA DAMASCENO
ORIGEM - INFRAZ INDÚSTRIA
INTERNET - 29.09.2011

4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0259-04/11

EMENTA: ICMS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. OPERAÇÕES DE SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM DOCUMENTOS FISCAIS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. 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. Ajustes no lançamento em face de apresentação de documentos fiscais. Rejeitada a preliminar de nulidade. Infração parcialmente elidida. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide foi lavrado em 30/06/2009 em decorrência da falta de recolhimento de ICMS no valor de R\$69.126,99, relativo às operações de saídas de mercadorias tributáveis efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e, consequentemente, sem o respectivo lançamento em sua escrita, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias nos exercícios 2005 e 2006.

O autuado apresentou defesa às fls. 92 a 107 premilinarmente argüindo a nulidade do Auto de Infração em face de sua manifesta improriedade, especialmente no que tange à incerteza dos valores calculados, uma vez que diz constatar diversos equívocos na elaboração dos demonstrativos que subsidiaram a apuração dos valores que o Fisco entende devidos.

Diz que inicialmente calha informar que nos levantamentos efetuados pelo autuante deixaram de ser informadas diversas entradas e saídas de mercadorias sob os CFOP's 1949 (outras entradas) e 5949 (outras saídas), que englobam as operações com as seguintes descrições, dentre outras: devolução remessa para reposição, retorno remessa em garantia, retorno remessa substituição integral, retorno sobre de obra, remessa substituição integral, remessa substituição em garantia, remessa para instalação de peças e remessa reposição instalação.

Aduz que para comprovar o exposto, anexa cópias de notas fiscais por amostragem das referidas operações realizadas, acompanhadas de cópia do livro Registro de Saída, no qual se demonstra que as notas foram escrituradas, bem como de cópias do livro Registro de Apuração do ICMS, para comprovar que as mesmas foram tributadas.

A seguir, pergunta: Como admitir que para apurar base de cálculo presumida, a fim de cobrar imposto supostamente devido por ausência de emissão de documento fiscal, se tenha baseado em levantamento quantitativo que deixa de relacionar todas as entradas e saídas devidamente contabilizadas nos livros fiscais da Impugnante?

Além disso, diz que no demonstrativo do autuante referente ao Estoque Inicial do exercício de 2005, constata-se equívoco na informação do produto ventilador centrífugo cod. 328804 que registra 10 unidades ao passo que no Registro de Inventário de 2004 (anexo), o saldo real é 0 (zero).

Também no apontamento referente ao estoque final do produto cabo de aço 1/2, cód. 126217, de 2005, informa-se o saldo 0 (zero), mas no livro Registro de Inventário anexo, o saldo real é 606,60. Também no resumo do levantamento quantitativo de 2006 o mesmo produto aparece com saldo 0 (zero), ao passo que o livro Registro de Inventário (anexo) aponta saldo de 500 (quinhetas) peças.

Também há divergência no demonstrativo quantitativo de entradas que surge igualmente anexo ao AI e isso, porque se constata que algumas notas fiscais foram informadas em duplicidade, como se percebe na própria planilha do Auditor Fiscal, a saber: as notas fiscais de nºs 4859, 772090 e 5093, que totalizam a quantidade de 1565 cabos manobra (cód. 8009); bem como as notas fiscais nºs 7750 e 80447, que totalizam 41 reatores eletrônicos (cód. 139820).

Diz que o relatório quantitativo das saídas também apresenta incorreções atinentes a duplicidade no cômputo de notas fiscais, mais precisamente as notas fiscais nºs 80389, 80394 e 80397, que totalizam 4 reatores eletrônicos (cod. 139820).

Salienta que os erros citados estão apontados nas planilhas que elaborou e que junta aos autos.

A seguir, transcreve o art. 18 do RPAF para dizer que o dispositivo se amolda ao presente AI, dando-lhe insegurança e prejudica seu direito de defesa além de desrespeitar os princípios da Verdade Material e da Legalidade.

Transcreve lições de Samuel Monteiro, Yves Gandra Martins e os arts. 142 e 112 do CTN para dizer que tudo está a confirmar a ilegitimidade da exigência fiscal devendo ser o AI declarado nulo e insubsistente.

Ademais, diz que mesmo que se admita que o AI esteja em perfeita consonância com os ditames legais e não apresente vício quanto aos demonstrativos anexos, ainda assim a autuação surge insubsistente, pois o autuante não considerou as saídas que foram tributadas, como por exemplo, as notas fiscais de CFOP 5949, (como se verifica através da juntada da amostragem que anexa) também arroladas no capítulo anterior a fim de demonstrar os erros cometidos pela fiscalização ao apurar a base de cálculo presumida para a autuação.

Diz que adota tal procedimento por ser prestadora de serviços descritos no item 14.01 da Lista de Serviços anexa à LC nº 116/2003 (ISSQN) realizando serviços de instalação, montagem, manutenção e conservação agregando mercadorias (partes e peças) aos elevadores, cabendo trazer à baila também a disposição do item 7.02 da Lista de Serviços (itens que transcreve) anexa à referida LC, a qual prevê o serviço de instalação e montagem também prestado pelo impugnante.

Fala que, considerando as particularidades de suas atividades, bem como as disposições da LC referida, tratou de separar as operações previstas nos itens 7.02 e 14.02, da operação de emprego de peças utilizadas nestes serviços, duas operações distintas, cada qual sujeita a incidência tributária específica (ISSQN e ICMS).

Ressalta que devido a esta separação e talvez por se tratar de classificação de operação mais utilizada para remessas com suspensão do imposto, tais notas não foram consideradas, cabendo referir que o estoque não é baixado com as operações de venda de mercadorias, podendo também o ser nas operações de remessa, no caso, ainda, devidamente tributadas pelo ICMS.

Diz que as saídas decorrentes das operações de devoluções e remessas (CFOP 5949) também baixam o estoque e no momento em que não são consideradas acabam por gerar diferença que, no entender do autuante, representaria venda de mercadoria sem emissão de documento fiscal, chamando atenção para, caso as saídas decorrentes das operações realizadas pelo CFOP 5949, que foram tributadas, fossem efetivamente consideradas, não haveria a diferença encontrada no controle do estoque.

Entende que devem ser consideradas todas as operações de entradas e saídas de mercadorias, o que não se fez na ação fiscal, gerando distorção no controle de estoque.

Registra que para comprovar o alegado, basta se fazer cotejo entre as cópias das notas fiscais já elencadas no capítulo anterior e que seguem anexas, com os demonstrativos (quantitativo de entradas e saídas), para se ver que as operações de saída mencionadas não foram consideradas para fins de baixa de estoque, mas tão somente as operações de venda de produtos.

Diz que o levantamento quantitativo de estoques é um procedimento fiscal com influência de vários fatores que quando não considerados alteram o resultado.

No quesito “cerceamento de defesa e multa” salienta que teria redução de 80% da multa caso pagasse a autuação, mas essa regra é inconstitucional por contrariar o direito ao contraditório e à ampla defesa, inclusive o aspecto da multa progressiva pelo fato de impugnar administrativamente a exigência fiscal. Nesse sentido, transcreve lição de Geraldo Ataliba pedindo que, caso mantida a exigência fiscal básica, seja reduzida a multa.

Conclui pedindo a declaração de insubsistência do auto de infração e redução da multa.

O autuante prestou informação fiscal às fls. 284 a 286. Diz que efetuou o levantamento quantitativo nas mercadorias recebidas para revenda ou aplicação em prestação de serviços levando em conta os estoques registrados no livro de Inventário e as entradas e saídas conforme notas fiscais, bem como as informações do arquivo magnético.

Com referência às entradas e às saídas esclarece que considerou a título definitivo o movimento dos seguintes CFOPs: 2102 e 1102 – entradas para comercialização; 1202 – devolução de venda de mercadoria recebida de terceiros; 2126 – entradas para emprego na prestação de serviços; 2152 – transferência para comercialização; 2154 – transferência para utilização na prestação de serviços; 5102 – venda de mercadoria adquirida de terceiros; 6151 – transferência de produção do estabelecimento; 6152 – transferência de mercadoria adquirida ou recebida de terceiro que não deva por ele transitar.

No caso, observa que o CFOP 6151 foi informado erradamente por que a empresa nada produz na unidade fiscalizada, limitando-se a instalar e montar elevadores recebidos da matriz no RS, além de prestar assistência técnica, inclusive com aplicação de partes e peças. Desta forma, informa que as entradas e saídas consideradas como “outras” (CFOPs 1949, 2949, 5949 e 6949) ficaram fora do quantitativo por não configurarem operações de compra e venda, mas entradas e saídas com posteriores retornos ou mesmo, como alega a defesa, remessas em garantia ou retornos de remessa em garantia, remessas para reposição, etc. Nesse caso, conforme alegação do autuado, informa que não considerou as saídas relativas aos CFOPs citados por corresponderem a operações de: “devolução de remessa para reposição, retorno de remessa em garantia, retorno remessa substituição integral, retorno sobre de obra, remessa substituição integral, remessa substituição em garantia...”.

Diz que essas operações movimentam o estoque, mas, conforme art. 516 do RICMS-BA, deve ser emitida nota fiscal de entrada por ocasião do retorno da peça substituída, anulando, quantitativamente, a saída da peça nova e por esta razão não incluiu tais operações na contagem do quantitativo. De todo modo, fala que se considerasse as saídas relativas aos CFOPs 5949 e 6949 teria que considerar as entradas dos CFOPs 1949 e 2949. Aduz que o autuado somente anexou aos autos as notas fiscais de saídas, algumas ilegíveis, mas não as entradas.

Com referência às correções apresentadas pelo autuado aos números do levantamento quantitativo informa o seguinte acolhimento:

- estoque inicial 2005: de 10 unidades do item ventilador centrífugo (cód. 328804), passa-se para “zero”;
- estoque final 2005: do item cabo de aço ½ (cód. 126217), de “zero” passa-se a 606,6 m;
- estoque final 2006: do item cabo de aço ½ (cód. 126217), de “zero” passa-se a 500 m;
- duplicidade nas entradas 2005 do item cabo de manobra: NF 4859 – diminuição de 320 unidades; NF 772090 – diminuição de 320 unidades; NF 5093, diminuição de 925 unidades;
- duplicidade nas entradas de 2005 de reatores: NF 7750 – menos 40 unidades; NF 80447 – menos 1 unidade;
- duplicidade nas saídas de 2005 de reatores: NF 80389: menos 2 unidades; NF 80394: menos 1 unidade; NF 80397: menos 1 unidade.

Desta forma efetuou as correções no RESUMO DO LEVANTAMENTO QUANTITATIVO – APURAÇÃO DAS OMISSÕES, com os reflexos nos valores do ICMS, conforme novo demonstrativo que efetuou.

À fl. 295, o autuado se manifesta dizendo que as novas planilhas do autuante consideraram apenas parte das circunstâncias demonstradas na impugnação, silenciando quanto a outras, em especial quanto às transferências de material para a fábrica. Exemplifica quando aponta todo o fluxo do produto sob o código 80009 (cabo de manobra) no ano de 2005. Diz que nenhuma saída deixou de ser escriturada e informada à autoridade fiscal. No entanto, há diversas delas que consistem em retorno à fábrica e que, portanto, não são tributáveis. Para demonstrar a inexistência da exigência fiscal, em petição datada de 09/11/2009 requer prazo de 10 dias para juntar cópia de todas as notas fiscais de saída relativas ao mesmo.

Em 19/11/2009, o contribuinte apresentou nova petição juntando cópias de notas fiscais (fl. 302 a 2262).

À fl. 2.272 o autuante se manifesta dizendo que o autuado não apresentou fato ou argumento novo e reitera sua informação fiscal de fls. 284 a 286.

Diz que as cópias das notas fiscais anexadas em nada modifica seu entendimento com relação ao levantamento quantitativo, já que as saídas de peças em substituição são anuladas pelas entradas das peças substituídas, não fazendo sentido a sua inclusão no levantamento quantitativo, a menos que se inclua também as notas fiscais de entradas de peças defeituosas.

À fl. 2.275, os autos foram baixados em diligência à ASTEC para as seguintes providências:

- a) Apreciar os argumentos defensivos das manifestações de fls. 92 a 107 e 295/6 e do autuado às fls. 284 a 286 e 2272, inclusive quanto à pertinência de se considerar ou não as notas fiscais juntadas aos autos pelo contribuinte e as notas fiscais de entradas das quais fala o autuante na informação de fl. 2272;
- b) Sendo pertinente a inclusão dos documentos acima referidos no levantamento quantitativo, intimar o contribuinte a informar os dados das notas fiscais de entradas não consideradas no levantamento fiscal, como afirma o autuante, e que sejam pertinentes ao levantamento quantitativo em apreço, juntamente com apresentação dos correspondentes documentos fiscais para efeito de conferência, incluindo no levantamento quantitativo tanto as notas fiscais de saídas quanto de entradas inicialmente não consideradas, ajustando o levantamento quantitativo de estoque, se for o caso.
- c) Caso ocorra ajuste no lançamento original, o contribuinte deverá ser intimado para conhecimento do resultado da diligência fornecendo-lhe cópia do resultado, expressando-lhe o prazo de 10 dias para, querendo, se manifestar.

Às fls. 2278 a 2281 o auditor diligente produz parecer onde do seu trabalho conclui:

- a) Intimou o autuado para apresentar demonstrativo referente às notas fiscais que alega não terem sido consideradas, sendo-lhe apresentadas em resposta, as planilhas de fls. 2.294/2.437;
- b) Da análise da defesa de fls. 92 a 107, verifica-se que a planilha foi efetuada de forma genérica, sem informar especificamente quais os lançamentos que não foram incluídos no levantamento fiscal e que deram base para o AI, sendo apenas anexadas cópias das notas e dos livros fiscais, sem obedecer a ordem ou referência aos demonstrativos anexados ao AI pelo autuante. Para esclarecer a operacionalização da empresa ela informou que, dentre outras atividades, fabrica elevadores e importa escadas e esteiras rolantes, além de prestar serviços de instalação, manutenção e conservação, tanto dos seus equipamentos, como de outras marcas;
- c) Para cumprir a diligência, efetuou comparação entre os argumentos da defesa, as informações do autuante e os documentos apensados ao PAF, verificando o seguinte:
 - c.1) Que as dúvidas existentes quanto ao levantamento quantitativo feito pelo autuante, decorrem da não inclusão no levantamento, das operações com CFOPs 1949 (OUTRAS

ENTRADAS), 5949 (OUTRAS SAÍDAS), que englobam as operações de devolução para reposição, retorno de remessa em garantia, retorno de remessa para substituição integral, dentre outras;

c.2) Quando da análise comparativa entre os demonstrativos do autuante e da autuada, examinou as observações citadas nos respectivos demonstrativos apresentados pelo autuado, onde constam as divergências detectadas e capazes de alterar o débito fiscal exigido pelo AI.

Informa que a planilha “Demonstrativo de Ajustes” que elaborou na diligência teve como base os dados apresentados pelo autuante através dos demonstrativos de fls. 05 a 31, onde foram apuradas as omissões de saídas de mercadorias, com ICMS apurado de R\$ 29.052,09 para 2005 e R\$ 40.074,90 para 2006, sendo corrigidos para R\$ 23.351,75 e R\$ 39.274,20, para 2005 e 2006, respectivamente, na Informação Fiscal:

- a) No que concerne à omissão referente ao exercício 2005, seguindo o mesmo procedimento do autuante, ajustou os demonstrativos de estoque, conforme planilha apresentada pelo autuado às fls. 2294 / 2437, com a devida inclusão das notas fiscais de entrada e saída emitidas em 2005, sendo que, após a correção, houve inversão de omissão de saídas de mercadorias para omissão de entradas de mercadorias, conforme demonstrativo de fl. 2283;
- b) Para 2006 seguiu o mesmo procedimento ajustando os demonstrativos de estoque, conforme planilha apresentada pelo autuado às fls. 2294/2437, com a devida inclusão das notas fiscais de entrada e saída emitidas em 2006, conforme demonstrativo de fl. 2282.

Conclui que efetuou os ajustes nos demonstrativos do autuante, após constatação da veracidade das alegações do autuado, com a comprovação através dos respectivos documentos fiscais, ocasionando uma redução no débito fiscal exigido e descrito no demonstrativo de fl. 287, quanto ao exercício de 2005, ICMS referente omissão de saídas de R\$ 23.351,75 para omissão de entradas de R\$ 2.435,45 e, quanto ao exercício de 2006 (mantida a omissão de saída), de R\$ 39.274,20 para R\$ 1.670,18.

Intimado para conhecimento do resultado da diligência fiscal, o autuado não se manifestou e, conforme fl. 2443, o autuante se limitou à ciência do parecer do Auditor Fiscal estranho ao feito sem se manifestar sobre a diligência.

VOTO

Compulsando os autos vejo que neles estão presentes todos os pressupostos de validação do processo. O auto de infração foi constituído com observância das exigências regulamentares, notadamente as dispostas no art. 39 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal – RPAF/BA. As descrições dos fatos foram efetuadas de forma compreensível, com indicação correta dos dispositivos infringidos e das multas aplicáveis às irregularidades apontadas e foram acostados aos autos os demonstrativos que deram origem à exigência fiscal. O autuado entendeu a acusação fiscal, uma vez que apresentou ampla impugnação ao lançamento tratando de todos os fatos que ensejaram a exigência fiscal e se manifestou sobre os ajustes nele efetuado por ocasião da informação fiscal e diligência deferida, razão pela qual não há falar em cerceamento de direito de defesa, como inicialmente suscitado.

Rejeito a argüição preliminar de nulidade do Auto de Infração em face de impropriedades, especialmente no que tange à incerteza dos valores calculados, por constatar equívocos na elaboração dos demonstrativos que subsidiaram a apuração dos valores que o Fisco entende devidos, tendo em vista que os equívocos apontados foram sanados por ocasião da informação e diligência fiscal, conforme o previsto no § 1º do art. 18 do RPAF. Portanto, também não mais há que falar na condição de nulidade prevista no art. 18, IV, “a” do RPAF, como suscitado.

Quanto à constitucionalidade da multa, esta não pode ser declarada no âmbito de julgamento administrativo por expressa vedação no RPAF (art. 167, I). Do mesmo modo, por se tratar de pedido de redução de multa por descumprimento de obrigação principal, cuja competência para apreciação é da Câmara Superior deste CONSEF, escuso-me a sobre ele pronunciar.

Na defesa, o autuado apontou que nos levantamentos o autuante deixou de computar diversas entradas e saídas de mercadorias sob os CFOP's 1949 (outras entradas) e 5949 (outras saídas) que engloba, dentre outras: devolução remessa para reposição, retorno remessa em garantia, retorno remessa substituição integral, retorno sobre de obra, remessa substituição integral, remessa substituição em garantia, remessa para instalação de peças e remessa reposição instalação. Anexou cópias de notas fiscais e dos livros fiscais. Também apontou: a) equívocos nos dados dos estoques: 2005: Inicial em Ventilador Centrífugo (cod. 328804); Final de 2005 e inicial de 2006, em Cabo de Aço ½ (cod. 126217); b) notas fiscais informadas em duplicidade nas entradas e saídas; c) não considerou saídas tributadas como, por exemplo, as notas fiscais com CFOP 5949, tudo indicado em demonstrativo que juntou aos autos (fls. 277-281). Aduziu que a prestação de serviço de manutenção e conservação em elevadores, bem como a instalação e montagem dos mesmos, estão descritos na Lista de Serviços anexa à LC 116/2005 (itens 14.01 e 7.02) e se sujeitam ao ISSQN e, considerando as particularidades de sua atividade, separa as operações com emprego de peças para tributação com o respectivo tributo (ISSQN e ICMS).

Conforme visto no relatório, por ocasião da informação fiscal o autuante, acolhendo parte das alegações defensivas, produziu novos demonstrativos reduzindo os valores exigidos nas duas infrações de R\$ 29.052,09 para R\$ 23.351,75 (2005) e de R\$ 40.074,90 para R\$ 39.274,20 (2006).

Inconformado com o valor ajustado, o contribuinte, novamente apontando divergências nos novos demonstrativos, relatou que o autuante considerou apenas parte das inconsistências que inicialmente indicou, silenciando sobre outras, em especial quanto às transferências de materiais para a fábrica.

Tendo em vista que o autuante voltando aos autos manteve os demonstrativos refeitos, tratando-se o caso de uma questão de fato em face de existência nos autos de demonstrativos distintos com diferentes resultados sobre um mesmo assunto e mesma base de dados, no sentido de dirimi-la o PAF foi mandado à ASTEC para que, em diligência, Auditor Fiscal estranho ao feito, tendo este ajustado o procedimento fiscal consistente no levantamento quantitativo de estoque produzindo novos demonstrativos em função dos dados dos autos e respectivos documentos fiscais. Concluiu este que, após constatação da veracidade das alegações do autuado, com a comprovação através dos respectivos documentos fiscais, os valores devidos nas infrações são: a) para o exercício 2005: observando que o valor exigido ajustado pelo autuante na informação fiscal de R\$ 23.351,75, decorrente de omissão de saídas, por força de seu trabalho passou para R\$ 2.435,45, em função da constatação, agora, de uma omissão de entrada de mercadorias tributáveis; b) para o exercício de 2006: mantém-se uma exigência fiscal por omissão de saídas de mercadorias tributáveis, mas com a redução do valor de R\$ 39.274,20 para R\$ 1.670,18 (demonstrativos de fls. 2282/2.283).

Considerando que: a) na Informação Fiscal o autuante alegou que (conforme pedido pelo impugnante), para incluir no levantamento quantitativo as saídas com CFOP 5949 teria que considerar as entradas CFOP 1949; b) o Auditor diligente fez a inclusão dos CFOP's para ajuste do procedimento fiscal, conforme a necessidade exposta pelo autuante; c) que o Auditor diligente analisando comparativamente os demonstrativos do autuante e do autuado, examinou as observações citadas nos respectivos demonstrativos apresentados pelo autuado, onde constam as divergências detectadas e capazes de alterar o débito fiscal exigido pelo AI; d) que tendo ciência dos valores que restam exigidos, inclusive com entrega dos demonstrativos refeitos, o autuado, podendo contestá-los manteve-se silente; e) que o autuante também foi cientificado do ajuste decorrente da diligência da ASTEC (fl. 2.243) e não se manifestou a respeito, não tendo nada mais a reparar quanto ao procedimento fiscal dessa lide, acolho como corretos os valores ajustados pelo Auditor Fiscal estranho ao feito, conforme demonstrativos de fls. 2.282/2.283.

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4^a Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **087461.0202/09-4**, lavrado contra **THYSSENKRUPP ELEVADORES S. A.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 4.105,63**, acrescido da multa de 70%, prevista no art. 42, inciso III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Esta Junta recorre de ofício da decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169, inciso I, alínea “a”, item 01 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, 22 de setembro de 2011.

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – PRESIDENTE

JORGE INACIO DE AQUINO – RELATOR

PAULO DANILO REIS LOPES – JULGADOR