

**AL. Nº** - 148714.0018/09-0  
**AUTUADO** - WEATHERFORD INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.  
**AUTUANTE** - MARIA DA CONCEIÇÃO MACIEL PAOLILO e CLAUDIO ANTONIO  
BARRETO MARTINELLI BRAGA  
**ORIGEM** - INFAZ INDÚSTRIA  
**INTERNET** - 03. 10. 2011

## 1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACORDÃO JJF Nº 0261-01/11

**EMENTA:** ICMS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. **a)** ENTRADAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. O imposto lançado em função da omissão de entradas não é exigido em virtude desse fato em si, mas sim tendo em vista a presunção legal de omissão de saídas de mercadorias, haja vista que a existência de entradas de mercadorias não contabilizadas denuncia a falta de contabilização de receitas, ficando evidente que a empresa efetuou pagamentos com recursos não declarados anteriormente, e esses recursos, presumem-se decorrentes de operações (vendas) anteriormente realizadas e também não contabilizadas. Infração parcialmente subsistente. **b)** OMISSÕES DE SAÍDAS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Está demonstrada a existência de diferenças tanto de entradas como de saídas de mercadorias em um exercício. No cálculo do imposto foi tomada por base a diferença de maior expressão monetária, a das entradas tributáveis. Infração parcialmente subsistente. Refeitos os cálculos pelos autuantes, de acordo com a comprovação apresentada pelo autuado, o imposto originalmente apurado relativamente às duas infrações ficou reduzido, cujos demonstrativos foram apresentados ao autuado e reaberto o prazo de defesa para manifestação. Rejeitado o pedido de perícia. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrado em 05/11/2009, lança crédito tributário no valor de R\$ 190.190,72, em razão do cometimento das seguintes infrações:

01. Falta de recolhimento do ICMS relativo a operações de saídas de mercadorias não declaradas, 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, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias em exercício fechado de 2005. Sendo lançado o valor de R\$ 137.658,88 e aplicada multa de 70%.

02. 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

de 2006, levando-se em conta, para o cálculo do imposto, o maior valor monetário – o das saídas tributáveis. Sendo lançado o valor de R\$ 52.531,84 e aplicada multa de 70%.

O Autuado apresenta defesa, às fls. 203 a 218, transcreve os termos das infrações, aduz que é destaque no âmbito petrolífero mundial, na condição de prestadora de serviço, realizando todas as suas operações de acordo com a melhor e correta prática contábil e fiscal, e em consonância com o disposto na legislação vigente, não efetuando qualquer operação sem que a mesma seja lastreada por documentos legais e idôneos.

Alega que não realizou qualquer tipo de compra ou venda de mercadoria sem que as mesmas estivessem lastreadas pelo competente e regular documento fiscal idôneo.

Sustenta que, muito embora existam erros praticados quando do registro fiscal das operações de entrada e saída de mercadorias, estes não ocasionaram falta de recolhimento do imposto devido por omissões de entrada e saída de mercadorias e sim falta de cumprimento da obrigação legal do correto enquadramento fiscal.

Destaca que em análise ao Auto de Infração foi verificado que para apuração do quantitativo de estoque por espécie de mercadorias, em 2005 e 2006, foram considerados os seguintes CFOP de entradas: 1102 – Compra para comercialização; 2102 – Compra para comercialização; 1152 – Transferência para comercialização; 2152 – Transferência para comercialização; 1202 – Devolução de venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros; 2202 – Devolução de venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros; 1209 – Devolução de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros, remetida em transferência;

2209 – Devolução de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros, remetida em transferência; 3102 – Compra para comercialização.

Informa que no livro Registro de Entradas de mercadorias, lançou equivocadamente no CFOP “2151 – Transferência para industrialização” mercadorias recebidas em transferência de outro estabelecimento da mesma empresa para comercialização, cujo CFOP correto é o 2152 – Transferência para comercialização. Sustenta que as referidas operações devem ser consideradas no levantamento do quantitativo de forma a retratar a quantidade real de entradas no período fiscalizado.

Salienta que no intuito de comprovar a lisura dos seus procedimentos, realizou levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias, levantando as notas fiscais equivocadamente lançadas no CFOP 2151 para os anos de 2005 e 2006, apurando um novo número para as entradas em 2005. Diz que em 2006 não houveram entradas a partir do CFOP 2151, conforme Notas Fiscais incluídas: nºs 48452, 49474, 1383, 48737, 49653, 47113, 47841, 48881, 47540, 48738 e 1384, conforme demonstrativo que apresenta, cópias das notas fiscais no anexo I.

Destaca que na autuação, para apuração do quantitativo de estoque por espécie de mercadorias em 2005 e 2006, foram considerados os seguintes CFOP de saída: 5102 – Venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros; 6102 – Venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros; 5152 – Transferência de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros; 6152 – Transferência de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros; 5202 – Devolução de compra para comercialização; 6202 – Devolução de compra para comercialização; 5209 – Devolução de mercadoria recebida em transferência para comercialização; 6209 – Devolução de mercadoria recebida em transferência para comercialização; 7102 – Venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros.

Assevera que para a correta composição das saídas das mercadorias, deve ser também analisado o CFOP “6151 – Transferência de produção do estabelecimento”, uma vez que mercadorias industrializadas no estabelecimento e transferidas para outro estabelecimento da mesma empresa, que deveriam ter sido registradas no CFOP 6152 – Transferência de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros, foram equivocadamente registradas no CFOP 6151.

Frisa que através da análise dos lançamentos efetuados no CFOP 6151 foi levantada nota fiscal de saída nº 9440 - BOMBA MECANICA-275 THM 11-4-4 BF3-3 GPA, anexo I, que deveria ser considerada no quantitativo de estoque, apurando um novo número para as entradas em 2006. Informa que em 2005 não houveram saídas a partir do CFOP 6151.

Quanto ao CFOP 5102 – Venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros, aduz que tem como atividade tanto a operação de revenda de mercadorias, como a de industrialização de mercadorias para venda. Explica que no período autuado escriturou equivocadamente no CFOP 5102 – Venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros, saídas por venda de mercadorias industrializadas no seu estabelecimento, onde o correto seria a escrituração no CFOP 5101 – Venda de Produção do estabelecimento. Salienta que com o levantamento das movimentações das mercadorias constantes do Auto de Infração, identificou que algumas bombas mecânicas de fato não tinham entradas para suportar as saídas identificadas e que avaliando tais mercadorias constatou que se referem a mercadorias que são compostas dentro do seu estabelecimento, a partir de outras mercadorias, quais sejam: Código 80600002055 - BOMBA MECANICA 20-125 RHAC 16-4-2 BF3-3; Código 80610002082 - BOMBA MECANICA 25-175-RHAC-16-4-2 BF3-3; Código 90620070048 - BOMBA MECÂNICA 25-150-RHAC-20-4-2 BF3-3; Código 56925125164213 - BOMBA MECANICA 25-125-RHAC-16-4-2 BF3-3

Registra que com base na estrutura técnica destas mercadorias de industrialização própria, efetuou a movimentação dos principais itens que as compõem (matérias -primas que representam aproximadamente 80% do custo médio de suas composições), de forma a comprovar que os saldos existentes nas datas de saída destas bombas eram suficientes para sua industrialização e posterior comercialização, conforme demonstrado.

Salienta que a estrutura técnica de composição das Bombas especificadas na tabela apresentada encontra-se detalhada no anexo II, assim como declaração do engenheiro de produção de que não existe diferença material entre a composição da BOMBA MECÂNICA 20-125 RHAC 16-4-2 BF3.3 para a BOMBA MECÂNICA 25-125 RHAC 16-4-2 BF3.3, como também não existe diferença de componentes entre a BOMBA MECÂNICA 25-175-RHAC-16-4-2 BF3.3 para a BOMBA MECÂNICA 25-150-RHAC 20-4-2 BF3.3 não existindo por esse motivo no sistema especificação técnica detalhada para o segundo e o terceiro produto.

Frisa que no Anexo III encontra-se detalhada toda a movimentação de estoque das matérias primas apontadas, onde constam também cópias das Notas Fiscais de entrada dos itens descritos acima.

Enfatiza que para apuração das quantidades de mercadorias objetos da autuação, a fiscalização considerou zerados os saldos de estoques iniciais e finais, declarando ter considerado os saldos dos livros de Registro de Inventário. Aduz que muito embora não tenha havido fundamentação da fiscalização, entende que este procedimento decorreu do fato de que os códigos dos itens objetos da autuação não constavam nos Livros Registro de Inventário. Afirma que com base nos Livros de Entradas e Saídas dos anos de 2001, 2002, 2003, 2004, 2005 e 2006 foi efetuada a movimentação dos estoques apurando os saldos reais em estoque de abertura e encerramento dos exercícios de 2005 e 2006, onde foram apurados os saldos dos itens listados nos demonstrativos que apresenta. Diz que toda a movimentação dos estoques efetuada encontra-se detalhada no Anexo I e nas cópias das notas fiscais de entrada e saída do período.

Salienta que ao recompor a movimentação de estoque das mercadorias constantes da autuação, identificou que em relação a alguns códigos de “Bombas BCP” pareciam existir saldos negativos, enquanto outros códigos apresentavam saldos positivos elevados. Aduz que em análise detalhada desses itens e sob a orientação do engenheiro de produção ficou constatado que algumas movimentações (entradas e saídas ) destas bombas ocorreram sem o devido casamento do código usado para a entrada com o código informado na saída. Informa que após o levantamento de todos os códigos de Bombas BCP constantes dos Sistemas de Estoques utilizados no período de 2001 a 2006 por sua empresa foi possível compor a movimentação de entrada e saída destes itens para apurar os seus saldos reais, quando foi constatado mesmos itens codificados de forma diferente conforme

apresenta. Frisa que dois códigos de Bombas BCP que apresenta, que não haviam sido objeto de autuação, por possuírem saldos de entrada positivos elevados, indicavam possíveis entradas equivocadas nestes códigos, assim como saídas destes por códigos diferentes. Diz que por este motivo os referidos códigos foram incluídos na movimentação de estoque realizada, compondo desta forma o total do saldo das Bombas BCP. Assinala que no consolidado geral das Bombas BCP demonstrado no anexo VI, apurou ao final saldo positivo para 2005 de 2 (duas) bombas e para o ano de 2006 o saldo de 26 (vinte seis) bombas.

Registra que em análise às planilhas que embasam a autuação, identificou as Notas Fiscais nº 7693 de 15/07/05 e 9041 de 19/05/06 canceladas que foram levantadas na autuação, distorcendo as quantidades apuradas, conforme anexo V.

Destaca que há quantidade divergente para as saídas de 2006 informada para a mercadoria BOMBA DE FUNDO (CÓD: 00092240011041), porque a quantidade informada foi 6,00, sendo que de fato houve a saída de apenas 1,00 item, conforme tabela que apresenta, anexo V.

Aduz que pelos fatos aqui relatados e comprovados, incorreu em erros de escrituração, que quando muito, poderiam gerar a cobrança de multa formal pelo não atendimento da legislação correlata à escrituração fiscal, diz que tais erros não podem gerar a cobrança de ICMS por se tratar de imposto cobrado indevidamente. Reproduz, segundo o autuado, entendimento neste sentido prolatado pelo Conselho de Contribuintes do Estado do Rio de Janeiro.

Protesta por todos os meios de prova admitidos em direito, inclusive a produção de prova pericial, quando diz nomear como assistente de perícia Catarina Cristo de Souza, CPF- 810.623.035-04, RG – 08422930-60, Contadora com CRC – número 029174/O-6 e endereço – Estrada do Coco KM 15, nº 15 – Vila de Abrantes – Camaçari – Ba.

Pede que sejam respondidos pelo perito os quesitos que seguem abaixo, querendo o louvado perito informar:

a) Se ocorreu a Escrituração Fiscal pela Impugnante de operações de entrada no CFOP “ 2151 - Transferência para industrialização” de mercadorias recebidas em transferência de outro estabelecimento da mesma empresa para comercialização onde o correto seria escriturar no CFOP 2152 – Transferência para comercialização. Se entender que ocorreram, quais foram estes equívocos e se as referidas operações dever ser consideradas no levantamento do quantitativo de forma a retratar a quantidade real de entradas no período fiscalizado/autuado.

b) Se a Nota Fiscal de Saída 9440, de 28 de agosto de 2006, foi escriturada no CFOP “6151 – transferência de produção do estabelecimento”, quando deveria ter sido registradas no CFOP 6152 – Transferência de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros.

c) Se os produtos: BOMBA MECANICA20-125 RHAC 16-4-2 BF3.3, BOMBA MECÂNICA 25-175-RHAC-16-4-2 BF3-3, BOMBA MECÂNICA 25-150-RHAC 20-4-2 BF3-3, BOMBA MECÂNICA-125 RHAC 16-4-2 BF3-3, códigos 80600002055, 80610002082, 56925125164213 e 90620070048 respectivamente, são industrializados pela Impugnante. Se sua composição, conforme estrutura técnica anexada corresponde com a realidade. Se dentro do período autuado, considerando a movimentação de estoque das matérias primas, havia estoque suficiente para a sua industrialização e venda. Se estas vendas não foram indevidamente classificadas no CFOP 5102 – Venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros, onde o correto seria a escrituração no CFOP 5101 – Venda de produção do estabelecimento.

d) Se pela movimentação de estoque real, desde o ano de 2001 ao ano de 2006 quais os saldos de abertura e encerramento dos itens autuados e quais os valores que deveriam ter sido considerados quando da autuação, considerando a movimentação real do estoque.

e) Qual o saldo real de abertura e encerramento dos anos de 2005 e 2006 dos itens objetos da autuação considerando a real movimentação de estoque deste o exercício de 2001.

f) Se considerando o período de 2001 a 2006 os itens abaixo listados foram registrados em códigos diferentes. Se esta diferença de codificação, combinada com a não elaboração, por parte da fiscalização, do mapa de movimentação de estoque, gerou distorção na quantidade de estoque conforme planilha elaborada pela fiscalização, que apresenta.

g) Se ocorreram, no período autuado, movimentações de entrada e saída de Bombas BCP sem o devido casamento do código usado para a entrada com o código informado na saída. Se considerados os saldos itens BOMBA BCP 18.40-600 UNDER (40-55%) e BOMBA PCP 20-40-2100 (códigos 82120002452 e 62763310281), na composição das entradas e saídas de Bombas BCP objetos da autuação, é apurado saldo positivo em estoque. Qual o saldo do estoque apurado considerando estes itens.

h) Se a Nota Fiscal de saída 7693 de 15/07/2005 e a Nota Fiscal 9041 de 19/05/02 foram canceladas e por este motivo não poderiam ter suas quantidades somadas na planilha de apuração das quantidades e estoque elaborada pela fiscalização.

i) Qual a quantidade de saídas realizadas para o item BOMBA DE FUNDO (CÓD: 00092240011041) no ano de 2005. Se a quantidade de saída efetivamente realizada condiz com a apurada pela fiscalização no número de 6 (seis) saídas.

j) Por fim, esclarecer se as constatações acima afastam a presunção de saídas tributadas não escrituradas levantada pelo Fiscal Autuante.

Conclui pedindo que o Auto de Infração seja julgado improcedente.

A autuante que prestou informação fiscal, às fls. 1434 e 1435, aduz que o levantamento realizado refere-se a uma amostra de produtos, transcreve as alegações de defesa, em seguida diz que pelas alegações de defesa fica evidenciado pelo próprio contribuinte que o mesmo cometeu supostos erros e não cabe a autuante fazer juízo de valor, tendo em vista que exerce atividade vinculada e executa seu trabalho à luz dos documentos que, obrigatoriamente, pela legislação deveriam estar corretos, por entender que a responsabilidade do lançamento é do autuado.

Destaca que o autuado alega que foram consideradas no levantamento as Notas Fiscais de nºs 7693 de 15/07/05 (saída) e 9041 de 19/05/06 (saída) e que as mesmas teriam sido canceladas. Diz que não foi anexado pelo autuado nenhum original com todas as vias das notas fiscais citadas conforme determinação legal para que se considere o cancelamento das mesmas, por isso no seu entendimento a alegação do contribuinte não procede.

Frisa que o autuado alega que houve equívoco ao considerar dois códigos muito semelhantes (vide fl 1426 e Planilha apresentada pela autuante fl. 16). Esclarece que neste item cabe correção no exercício de 2005. Após demonstrar os cálculos para corrigir a falha, aduz que ao invés de R\$-1.768,98 (um mil setecentos e sessenta e oito reais e noventa e oito centavos) de ICMS devido do produto bomba de fundo, com código 00092240011041, o valor correto do item é R\$ 294,83, consequentemente o total do valor correspondente a omissão de entrada no exercício de 2005 ao invés de R\$ 137.658,88 ( fl. 6 ) fica reduzido para R\$ 136.184,73 ( cento e trinta e seis mil cento e oitenta e quatro reais e setenta e três centavos), conforme nova planilha elaborada, que anexa.

O autuado apresenta manifestação às fls. 1440 a 1444, dizendo que pela alegação dos autuantes de que “fica evidenciado pelo próprio contribuinte que o mesmo cometeu supostos erros e não cabe aos autuantes efetuar juízo de valor, tendo em vista que exercem atividade vinculada e executam seus trabalhos à luz dos documentos que, obrigatoriamente, pela legislação deveriam estar corretos por ser responsável pelo lançamento”, há a necessidade da prova pericial requerida no item VI.3 da impugnação apresentada para que sejam averiguados os erros de escrituração e de classificação fiscal cometidos e confessados pelo autuado levando ao final à conclusão que tais erros só poderiam vir a gerar multa formal, pelo não atendimento da legislação correlata, mas em hipótese alguma gerar a cobrança de ICMS. Para defender sua tese transcreve ementa de Acórdão da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal, quando da decisão no PAF nº 274068.0502/99-2.

Consigna que não procede a afirmação da autuante de que o autuado não apresentou as notas fiscais de cancelamento, já que a empresa apresentou cópia das notas fiscais canceladas de nº 7693 e 9041 no anexo V da impugnação. Pede a juntada dos originais das Notas Fiscais de nº 7693 e 9041, (doc. 01) mencionadas para provar o seu cancelamento, impedindo que seus valores sejam anexados e somados na planilha de apuração das quantidades e estoques elaborada pela fiscalização.

Observa que a autuante reconheceu o erro apresentado no Auto de Infração quanto ao lançamento de seis unidades de bomba de fundo - código 00092240011041 – aceitando que seria apenas uma unidade, entretanto, reafirma a incidência do ICMS sobre esta única unidade, retirando o imposto apenas das outras cinco. Salienta que em relação a referida bomba também não é devido o valor do imposto – ICMS - visto estar incluída no item V.1.2 da impugnação, que evidencia não ter havido circulação de mercadoria entre contribuinte, ocorrendo, na verdade, uma movimentação (entrada e saída) entre estabelecimentos do autuado, operação esta, entende, não alcançada pela incidência do imposto, com base na Súmula 166 do Superior Tribunal de Justiça, sendo inclusive apresentada prova documental deste fato no anexo IV da peça inicial deste processo administrativo.

Conclui pedindo o cancelamento do Auto de Infração.

Um dos autuantes presta informação fiscal à manifestação apresentada, dizendo que em relação ao presente Auto de Infração esclarece que o autuado não apresentou nenhum fato novo e que todos os fatos já foram objetos de pronunciamento por parte da autuante. Reitera que não foram encaminhadas as vias das Notas Fiscais de nº 7693 e 9041 para se considerar o cancelamento.

Tendo o autuado na defesa juntado documentos e demonstrativos apontando falhas no levantamento fiscal, e os autuantes alegaram que a responsabilidade da informação correta é do autuado e na instrução do processo foram constatadas algumas inconsistências, a 4ª Junta de Julgamento Fiscal em pauta suplementar deliberou pelo encaminhamento do processo à INFAZ de origem para que os autuantes, tomando por base os documentos e demonstrativos trazidos aos autos pelo contribuinte, inserissem no levantamento as quantidades das mercadorias relativas às notas fiscais de entradas e saídas não consideradas no levantamento original, em conformidade com a orientação constante da Portaria nº 445/98, elaborando em seguida novos demonstrativos de débitos das respectivas infrações.

A autuante que presta a informação fiscal às fls. 1.460 a 1.466, relativa à diligência solicitada à fl. 1.459, aduz que através de levantamento quantitativo por espécie de mercadoria, foi detectada a existência de omissão de entradas, à fl. 6, onde foram considerados os CFOP 1102 / 2102, 1152 / 2152, 3102, 1202 / 2202, 1209 / 2209 no levantamento fiscal – saídas onde foram consideradas as notas fiscais com CFOP 5102/6102, 5152/6152, 6202, 5209/6209, 7102 e levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadoria – Resumo das Omissões – 2005. Acrescenta que estes CFOP se referem à revenda de mercadorias e não a industrialização.

Discorre que sobre autuações ocorridas anteriormente contra o autuado pelas mesmas razões do presente Auto de Infração. Ressalta que o levantamento quantitativo é um cálculo meramente aritmético, de soma e subtração de quantidades e multiplicação pelo preço médio, podendo facilmente ser conferido e comprovado, ou contestado, de forma igualmente aritmética.

Consigna que no presente caso o autuado atribui as diferenças apontadas na autuação a equívocos contábeis, erros de contabilização. Acrescenta que o autuado foi intimado a apresentar comprovação das alegações com regularização junto à fiscalização conforme determina o artigo 142, IX do RICMS/97, mas a empresa declara que não foi efetuada nenhuma correção. Cita documento às folhas 1.486 e 1489.

Esclarece que foram selecionados os itens para análise e verificado que todos eles tinham denominação e código específico tanto em todas as notas fiscais de entrada e saída, quanto no livro Registro de Inventário, não cabendo ao contribuinte questioná-los, uma vez que tanto nas entradas quanto nas saídas e no livro Registro de Inventário utiliza código e denominação diferenciados para

as diversas espécies de mercadoria, não existindo a razão para o agrupamento de itens o que seria indicado se não houvesse a descrição completa do item e codificação específica para cada um dos itens, conforme Portaria nº 445/98. Apresenta amostras com indicação de códigos e descrição de diversos itens de mercadorias atinentes aos exercícios de 2005 e 2006.

Frisa que as planilhas utilizadas na autuação indicam os valores do estoque dos itens utilizados no levantamento fiscal indicando as folhas e o número do livro Registro de Inventário. Aduz que o autuado alega que seus livros Registro de Inventário não refletem a verdadeira posição dos estoques iniciais e finais, não só do período fiscalizado, como de exercícios anteriores (fls. 210 e 211). Assegura que trabalha com documentos e livros fiscais e não pode aceitar os argumentos utilizados pelo contribuinte por não terem amparo legal.

Enfatiza que o contribuinte nos seus levantamentos propõe a modificação de todos os seus documentos fiscais: notas fiscais de entrada e de saída, livro Registro de Inventário, códigos CFOP e amostra escolhida pela fiscalização. Aduz que se fosse possível tal modificação não poderia subsistir nenhuma autuação uma vez que qualquer contribuinte, a qualquer tempo, poderia propor a modificação dos seus dados fiscais.

Salienta que com a apresentação de todas as vias das duas Notas Fiscais canceladas, nº 7693 e 9041, será efetuada a correção do levantamento original e que foram retirados os itens constantes das mencionadas notas fiscais.

Enfatiza que baseado por exemplo nas Notas Fiscais de nº 48452 (fl. 310) de 15 de abril de 2005 e nº 49474 de 01 de julho de 2005 ( fl. 311), o relator deste PAF, em 27 de julho de 2010, solicita “inserir no levantamento as quantidades das mercadorias relativas às notas fiscais de entradas e saídas não consideradas no levantamento original, em conformidade com a orientação constante da Portaria nº 445/98”. Esclarece que as duas notas fiscais citadas anteriormente foram lançadas nos arquivos magnéticos e no livro Registro de Entradas, às fls. 19 e 52 respectivamente, com o CFOP 2151, ou seja, transferência para industrialização.

Assegura que as notas fiscais de saídas e de entradas não podem ser consideradas, porque foram computadas no levantamento as notas fiscais com os CFOP 1102/2102, 1152/2152, 3102, 1202 / 2202, 1209/ (2209), sendo que nas saídas foram consideradas as notas fiscais com CFOP 5102/6102, 5152/6152, 6202, 5209/6209, 7102, referentes à revenda de mercadorias e não a industrialização.

Quanto as alegações sobre as bombas mecânicas que o autuado alega não adquiri-las, mas apenas fabricá-las, entende que são pertinentes, porque foi verificado através dos arquivos magnéticos das empresas do mesmo grupo e ficou constatado não haver havido nenhuma transferência para o autuado em Salvador. Informa que com tal verificação todas as bombas mecânicas foram retiradas do levantamento. Acrescenta que foi corrigido também o item Bomba BCP 28.35-300 Stand, porque o arquivo magnético utilizado considerou o item seis vezes quando seria apenas um item com entrada de 4 unidades. Frisa que como consequência deste equívoco foram corrigidos os itens Bomba BCP 28.40-500 Stand e Bomba BCP 32.40-1200 Stand em relação à mesma nota fiscal. Diz que os novos valores apresentados constam das planilhas que serão entregues ao contribuinte para análise.

Informa que no exercício de 2005 continua a omissão de entradas com base de cálculo no valor R\$ 757.283,03 e ICMS R\$128.738,12, com a aplicação da alíquota 17%. Frisa que não houve omissão de saídas no Exercício. Diz que no exercício de 2006 permanecem as omissão de entradas e saídas sendo o valor de maior expressão o de omissão de entradas com base de cálculo no valor de R\$ 155.978,28 e ICMS R\$ 26.516,31, com a aplicação da alíquota de 17%.

Conclui solicitando o julgamento do Auto de Infração.

O autuado apresenta manifestação de fls. 1.495 a 1.510, em relação a conclusão de diligência, transcreve os termos das infrações, apresenta um histórico do quanto ocorrera e fora relatado até a última informação fiscal, salienta que em face da postura adotada pela autuante na conclusão da diligência solicitada pela 4ª Junta de Julgamento Fiscal deste CONSEF, revela e justifica seu

inconformismo. Ressalta que em momento algum atribuiu as diferenças apontadas na autuação a equívocos contábeis, erros de contabilização, conforme afirmado pela autuante que prestou a informação fiscal. Frisa que ficou demonstrado nos documentos acostados ao processo que, na oportunidade da impugnação, que as aparentes infrações praticadas pelo autuado derivaram de erro na escrituração fiscal, conforme já relatado.

Salienta que o seu equívoco resultou no comprometimento do seu livro Registro de Inventário utilizado pela autuante na apuração da suposta infração. Frisa que nunca se vislumbraria tal equívoco pela simples leitura do livro Registro de Inventário. Afirma que no citado livro se deparou apenas com as operações relacionadas à revenda de mercadoria que tiveram seus CFOP devidamente lançados e considerados nas entradas, com os códigos 1102 / 2102 / 1152 / 2152 / 3102 / 1202 / 2202 / 1209 / 2209 e lançados e considerados na saída com os códigos 5102 / 6102 / 5152 / 6152 / 6202 / 5209 / 6209 / 7102.

Argui que as operações de revenda cujos CFOP foram lançados erroneamente pelo manifestante podem ser detectadas pela análise de outros documentos, como por exemplo os livros Fiscais, através das notas fiscais de entradas e Saídas que retratam a quantidade real de entradas e saídas no período fiscalizado. Aduz que para tanto, juntou aos autos todas as Notas Fiscais de entrada e de saída das mercadorias a fim de elucidar a autuante sobre o lapso cometido.

Salienta que a autuante não atendeu ao pedido de diligência de inserir no levantamento as quantidades das mercadorias relativas às notas fiscais de entradas e saídas não consideradas no levantamento original, o que se nota que a autuante analisou, apenas, o livro de Registro de Inventário, conforme se depreende das arguições em sua informação fiscal.

Diz que no levantamento quantitativo de estoques por espécies de mercadorias, elaborado pela autuante, em face da diligência solicitada pela 4ª Junta de Julgamento Fiscal do CONSEF, os valores correspondentes ao estoque inicial e estoque final das mercadorias foram mais uma vez extraídos exclusivamente do livro de Registro de Inventário, descartando as quantidades de mercadorias relativas às notas fiscais de entradas e saídas não consideradas no levantamento original, conforme determinação do Relator do pedido de diligência, permanecendo os estoques iniciais e finais “zerados” nos exercícios de 2005 e 2006.

Apresenta demonstrativo com relação de dados de notas fiscais com entradas em 2005 com CFOP 2151, bem como da nota fiscal de saída com CFOP 6151.

Apresenta, também, demonstrativo, que segundo o autuado refere-se a movimentação dos estoques, apurando os saldos reais em estoque de abertura e encerramento dos anos autuados, com base nos livros Registros de Entradas e Saídas dos anos de 2001, 2002, 2003, 2004, 2005 e 2006. Afirma que as notas fiscais foram lançadas com CFOP equivocado apontando para ocorrência da operação de transferência para industrialização, relativo a mercadorias destinadas a revenda, por conta disso não consta no livro Registro de Inventário.

Reproduz textos de julgamentos no âmbito administrativo da Corte Administrativo - Tributária do Conselho de Contribuintes do Estado do Rio de Janeiro e de outros tribunais, que admitiram corrigir livro Registro de Inventário.

Aduz ainda que não pode ser condenado por ter havido anteriormente a lavratura de outros Autos de Infração pela mesma razão, conforme já relatado.

Salienta que a autuação fez com que executasse uma perícia em sua escrituração fiscal para identificar, consertar e fundamentar os erros que estivessem incorrendo e que como resultado da perícia, identificou e comprovou, por todos os documentos anexados à defesa, que não houve recolhimento a menos de ICMS e sim erros de escrituração fiscal, todos apontados e provados no PAF.



Transcreve trechos do Acórdão 1/97 do CONREF/MS, sobre omissão de saídas com provas não contestadas pelo fisco daquele estado, bem como do voto exarado na Resolução nº 2278/98 da 2ª. Câmara deste CONSEF, que trata da multa por não escrituração de livro Registro de Inventário.

Finaliza dizendo inconformada com a conclusão da diligência, porque a autuante se negou a inserir no levantamento as quantidades das mercadorias relativas às notas fiscais de entradas e de saídas não consideradas no levantamento original, em conformidade com a orientação constante na Portaria nº 445/98 e com a deliberação da 4ª Junta de Julgamento Fiscal. Reitera o pedido de perícia.

Conclui pedindo que o Auto de Infração seja julgado insubsistente.

A autuante que prestou a informação fiscal, às fls.1.519 a 1.521, diz que reitera a contestação apresentada às folhas 1.460 a 1.490. Salienta que todas as bombas mecânicas foram retiradas do levantamento e que fora corrigido também o item Bomba BCP 28.35-300 Stand, porque o arquivo magnético utilizado considerou o item seis vezes quando seria apenas um item com entrada de 4 unidades. Aduz que como consequência deste equívoco foi corrigido o item Bomba BCP 28.40-500 Stand e Bomba BCP 32.40-1200 Stand em relação à mesma nota fiscal. Argui que dentro do critério de razoabilidade houve a consideração das alegações.

Sustenta que não existe amparo legal para a solicitação do contribuinte que insiste em solicitar que sejam modificadas as notas fiscais de entrada e saída em relação aos CFOP, descrição de mercadorias e até o seu livro Registro de Inventário, além de também querer modificar a amostra que foi escolhida dentro das determinações da Portaria 445/98.

Salienta que a administração fazendária ao instituir a codificação das atividades estabeleceu os CFOP para disciplinar a escrituração separando as atividades de comercialização, das atividades de industrialização. Destaca que outro fato que deve ser levado em consideração é que as planilhas apresentadas em nenhum momento deixam claras onde estão os erros nos CFOP. Diz que não existe nenhuma quantificação de entrada e saída conclusiva de nenhum item.

Conclui pedindo o julgamento do Auto de Infração.

#### **VOTO**

Inicialmente, no que concerne à realização de perícia para comprovação das razões defensivas, não vislumbro nenhuma necessidade ou indispensabilidade de sua realização, para firmar o meu convencimento sobre a solução do litígio. A perícia consiste em exame realizado por técnico ou pessoa habilitada – perito- dotada de conhecimentos especializados sobre determinada matéria. Na realidade, o perito supre a insuficiência de conhecimentos específicos sobre a matéria objeto da lide por parte do julgador. Efetivamente, não é o caso do Auto de Infração em exame. Os elementos de provas acostados aos autos são suficientes para permitir o julgamento e decisão da lide. Indefiro, portanto, o pedido de realização de perícia, com fulcro no artigo 147, inciso II, alíneas “a” e “b” do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal – RPAF/99.

Quanto a quesitação formulada às fls. 216 a 218 objetivando o seu encaminhamento a perito, não acolho tal pretensão, posto que os temas abordados na quesitação feita ao perito, foram pautados em provas materiais oferecidas ao fisco pelo próprio contribuinte (livro Registro de Inventário, notas fiscais de entradas e de saídas), o sujeito passivo deles e dos seus efeitos, se defendeu, o processo foi convertido em diligência, apresentou manifestações, e obteve esclarecimentos sobre as dúvidas suscitadas, consoante demonstrado acima. Ademais, as respostas a tais indagações estão contidas no bojo das provas colacionadas aos autos, e dos documentos juntados, dos quais o sujeito passivo recebeu cópias e se pronunciou, demonstrando amplo conhecimento dos fatos arrolados.

O Auto de Infração foi lavrado para lançar crédito tributário decorrente da falta de recolhimento do ICMS, apurada mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias, em exercícios fechados, sendo que na Infração 01 referente a 2005, 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, e na Infração 02 atinente ao exercício de 2006, em razão de ter sido constatado 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.

Examinando os elementos colacionados aos autos, constatei que na realização do levantamento quantitativo de estoque os autuantes tomaram como pontos de referência os inventários dos exercícios de 2004, 2005 e 2006, às fls. 36 a 196, as notas fiscais de entradas com CFOP 1102 e 2102 – Compras para comercialização, 1152 e 2152 – Transferência para comercialização, 1202 e 2202 – Devolução de vendas de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros, 1209 e 2209 – Devolução de mercadoria adquirida de terceiros, remetida em transferência e 3102 – Compra para comercialização (importação), assim como as notas fiscais de saídas CFOP 5102, 6102 – Venda de mercadorias adquirida ou recebida de terceiros 5152, 6152 – Transferência de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros, 5202 e 6202 - Devolução de compra para comercialização, 5209 e 6209 – Devolução de mercadoria recebida em transferência para comercialização e 7102 – Venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros.

Além das notas fiscais com os CFOP mencionados acima, o contribuinte trouxe aos autos cópias de notas fiscais com CFOP 2151 – Transferência para industrialização, referentes ao exercício de 2005, provenientes de outro estabelecimento da mesma empresa, que segundo o contribuinte, teriam sido lançadas no livro Registro de Entradas equivocadamente com o referido código, fl. 206. Em decorrência das mencionadas alegações, o processo foi convertido em diligência para que os autuantes inserissem no levantamento as quantidades das mercadorias relativas às notas fiscais de entradas e saídas não consideradas no levantamento original, em conformidade com a orientação constante da Portaria nº 445/98.

Saliento que o levantamento quantitativo de estoques por espécies de mercadorias constitui modalidade de procedimento fiscal destinado a conferir as entradas e saídas de mercadorias do estabelecimento de contribuinte, num determinado período, tomando-se como pontos de referência os inventários inicial e final do período considerado, levando-se em conta tanto as quantidades de mercadorias como a sua expressão monetária. Sendo que a apuração de débitos do ICMS mediante esse tipo de auditoria requer criterioso rigor na quantificação das mercadorias, (Art.1º e 3º da Portaria 445/98) e os autuantes observaram tais orientações.

Analisando as peças do processo assim como o resultado da diligência, verifica-se que não restou provado pelo contribuinte de que as notas fiscais de entradas com CFOP 2151 – Transferência para industrialização, referentes ao exercício de 2005, foram destinadas para comercialização, para que pudessem ser inseridas no levantamento fiscal com tal destinação. Ao contrário do que alegou o sujeito passivo, as notas fiscais trazidas aos autos demonstram cabalmente que as mencionadas mercadorias foram destinadas à industrialização, fato confirmado pelo próprio contribuinte com a realização dos lançamentos das notas fiscais com o citado CFOP 2151, no livro Registro de Entradas, a exemplo do registro levado a efeito no mencionado livro das Notas Fiscais nº 48452 e 49474, às fls. 1.482 e 1.483 do PAF. Do mesmo modo não ficou provado que no período autuado se “escriturou equivocadamente no CFOP 5102 – Venda de mercadoria adquirida recebida de terceiros, saídas por venda de mercadorias industrializadas no seu estabelecimento, onde o correto seria a escrituração no CFOP 5101 – Venda de produção do estabelecimento”. Portanto está correto o procedimento dos autuantes de não incluir as mercadorias consignadas nas notas fiscais com os CFOP 2151, no levantamento original de entradas como sendo destinadas para comercialização, bem como as mercadorias constantes de notas fiscais com CFOP 5102 – Venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros, saídas como se fossem vendas de produção do estabelecimento do contribuinte com o CFOP 5101, consoante alegado pelo contribuinte.

Observo que os autuantes constataram através dos arquivos magnéticos de estabelecimentos da mesma empresa, que o sujeito passivo não recebeu por transferências bombas mecânicas, incluídas no levantamento fiscal, constataram que tais bombas são fabricadas por seu próprio estabelecimento (do contribuinte), concordaram com o contribuinte, pelo que realizaram revisão dos seus trabalhos e excluíram todas as bombas mecânicas das planilhas originais que fundamentaram a autuação.

Verifica-se ainda que na revisão fiscal, acolhendo as alegações da defesa, os autuantes excluíram também do levantamento a mercadoria Bomba BCP 28.35-300 Stand, por constatarem que o arquivo magnético utilizado considerou no exercício de 2005 como saída do mencionado item seis unidades, quando deveria considerar apenas uma unidade. Foram excluídas também do levantamento fiscal as mercadorias relativas às Notas Fiscais nº 7693 e 9041 que o contribuinte alegou terem sido canceladas. Os autuantes informaram que à vista dos originais concordaram com o cancelamento das referidas notas fiscais. Vejo que os citados documentos fiscais estão registrados no livro Registro de Saídas declarando expressamente o fato do cancelamento, às fls. 1.423 e 1.425 do PAF.

Os autuantes excluíram também, dos demonstrativos que fundamentaram o procedimento fiscal no exercício de 2005 a quantidade de cinco unidades concernente ao produto bomba de fundo – código 00092240011041, mantendo em novo demonstrativo elaborado com a revisão, apenas uma unidade das seis consignadas originalmente, reduzindo o valor do imposto apurado, fl. 1.435 e 1.436.

Constato que o sujeito passivo alegou que para apuração das quantidades de mercadorias objeto da autuação, a fiscalização considerou zerados os saldos de estoques iniciais e finais, declarados em seus livros de Registro de Inventário. Argüiu que tal procedimento decorreu do fato de que os códigos dos itens objeto da autuação não constavam em seu livro Registro de Inventário.

Saliento que o levantamento quantitativo de estoque foi realizado em exercícios fechados, foi feito quando os exercícios financeiros da empresa já se encontravam encerrados. Esse tipo de levantamento é um procedimento de auditoria exclusivamente fiscal, que toma como pontos de referência as notas fiscais de entradas e de saídas e os inventários inicial e final do sujeito passivo. O livro Registro de Inventário destina-se a arrolar, pelos seus valores e com especificações que permitam sua perfeita identificação, as mercadorias, as matérias primas, os produtos intermediários, os materiais de embalagem, os produtos manufaturados e os produtos em fabricação existentes no estabelecimento na data do balanço (art. 330 do RICMS/97). Observa-se que no citado livro fiscal exibido à fiscalização, não continha qualquer registro de estoque das mercadorias selecionadas pelos autuantes que serviram de base para a realização do levantamento fiscal. O que denota que nos exercícios de 2004, 2005 e 2006 efetivamente, tais mercadorias inexistiam no estoque contribuinte, fato reconhecido pelo sujeito passivo.

Em que pese o esforço do contribuinte de trazer aos autos varias notas fiscais relativas aos exercícios de 2001, 2002, 2003, 2004, 2005 e 2006, bem como demonstrativos com as indicações de “códigos,” “descrição,” “EI, E, S, e EF” (às fls. 1.501 a 1.505), com a informação de que se trata de movimentação dos estoques dos itens das mercadorias objeto do levantamento fiscal, tais elementos não servem para suprimir o livro Registro de Inventário, não têm o condão de substituir o mencionado livro, não servem como prova da existência de estoque de mercadorias no período em que foi realizado o levantamento fiscal. Portanto estão corretos os autuantes em não acolherem como sendo válidas tais informações, posto que o livro fiscal legal, válido para este tipo de auditoria é o livro Registro de Inventário e este fora apresentado à fiscalização pelo contribuinte sem estoque inicial e final no período fiscalizado.

Saliento que imposto lançado em função da omissão de entradas não é exigido em virtude desse fato em si, mas sim tendo em vista a presunção legal de omissão de saídas de mercadorias, haja vista que a existência de entradas de mercadorias não contabilizadas denuncia a falta de contabilização de receitas, ficando evidente que a empresa efetuou pagamentos com recursos não declarados anteriormente, e esses recursos, presumem-se decorrentes de operações (vendas) anteriormente realizadas e também não contabilizadas – Infração 01. Do mesmo modo está demonstrada a existência

de diferenças tanto de entradas como de saídas de mercadorias, sendo que para o cálculo do imposto foi tomada por base de cálculo a diferença de maior expressão monetária, que no levantamento original era a de omissão de saídas tributáveis, e com a revisão fiscal, passou a ser a das omissões de entradas tributáveis – Infração 02, cujo demonstrativo foi concedido cópia ao contribuinte e foi reaberto o prazo de 30 (trinta) dias para manifestação, o sujeito passivo se pronunciou e não trouxe aos autos quaisquer elementos que pudessem modificar o resultado da revisão fiscal.

Portanto à luz dos elementos trazidos aos autos pelo contribuinte, considerando a revisão fiscal realizada e tendo em vista os novos demonstrativos apresentados pelos autuantes referentes ao exercício de 2005 à fl. 1.480, e ao exercício de 2006 à fl. 1.473, concordo com o lançamento tributário bem como com a revisão fiscal que diminuiu o montante lançado. Após os ajustes realizados pelos autuantes consoante demonstrados acima, fica reduzido o montante da Infração 01 de R\$ 137.658,88, para R\$ 128.738,12, e o da Infração 02 de R\$52.531,84, para R\$ 26.516,31, conforme demonstrativos às fls. 1.473 e 1.480 dos autos. Ficando tais infrações parcialmente subsistentes.

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

### RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **148714.0018/09-0**, lavrado contra **WEATHERFORD INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$155.254,43**, acrescido da multa de 70%, prevista no art. 42, III da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Esta Junta de Julgamento Fiscal 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 7.851/00, com efeitos a partir de 10. 10. 00.

Sala das Sessões do CONSEF, 21 de setembro de 2011.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE

FRANCISCO ATANASIO DE SANTANA – RELATOR

ÁLVARO BARRETO VIEIRA – JULGADOR