

A. I. Nº - 299333.0024/12-2
AUTUADO - POSTES BAHIA LTDA.
AUTUANTE - ALAN ROBERTO DIAS
ORIGEM - INFRAZ VITÓRIA DA CONQUISTA
INTERNET - 28. 06. 2013

1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0123-01/13

EMENTA: ICMS. 1. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. OMISSÃO DE SAÍDAS. a) OPERAÇÕES DE SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM DOCUMENTOS FISCAIS. A diferença das quantidades de saídas de mercadorias apurada mediante levantamento quantitativo de estoques constitui comprovação suficiente da realização de operações sem emissão da documentação fiscal exigível. Omissão de saída de produto acabado tributável, apurada através de levantamento de produção efetuado com base no consumo da matéria prima. As razões defensivas não restaram comprovadas. Infração subsistente. **b) OMISSÃO DE ENTRADAS. PRESUNÇÃO LEGAL DA REALIZAÇÃO DE OPERAÇÕES SEM PAGAMENTO DO IMPOSTO.** A diferença nas quantidades de entradas de mercadorias, apurada mediante levantamento quantitativo de estoques, indica que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou os pagamentos de tais entradas com recursos decorrentes de operações também não contabilizadas. As alegações defensivas não elidem a acusação. Infração caracterizada. **2. FALTA DE RECOLHIMENTO. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. MERCADORIAS ADQUIRIDAS DE TERCEIROS SEM DOCUMENTAÇÃO FISCAL. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO.** O contribuinte é o responsável solidário na aquisição de mercadorias de produtor rural não inscrito. Infração mantida. Rejeitada nulidade suscitada. Indeferido o pedido de revisão fiscal. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 10/12/2012, exige crédito tributário no valor de R\$ 523.583,79, em decorrência das irregularidades a seguir apontadas:

Infração 01 – Omissão de saídas de produtos acabados tributáveis através de levantamento quantitativo por espécie da produção, efetuado com base no consumo de matéria-prima (anexo I), em exercício fechado no período de 01/01/2009 a 31/12/2009. Valor R\$ 458.624,22 com multa de 70%.

Infração 02 – Omissão de entradas de matéria-prima (anexo II), com base da presunção legal de que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou o pagamento com recursos provenientes de operações de saídas de mercadorias, exercícios de 2010 e 2011. Valor R\$ 53.892,91 como multa de 100%.

Infração 03 – Deixou de recolher o ICMS referente à aquisição de mercadorias de produtor rural ou extrator não inscrito no cadastro estadual do ICMS, na qualidade de responsável solidário, exercício 2009. Valor R\$ 11.066,66 com multa de 60%.

O autuado apresentou defesa (fls. 490/493), consignando que tem sido fiscalizado constantemente e vários contribuintes do mesmo segmento dentro do Estado da Bahia não o são com os mesmos critérios, mas apenas na conta corrente do ICMS; diz que adequou o seu controle de produção e estoque a mesma metodologia aplicada pela fiscalização, convertendo matérias-primas e produtos acabados em quilogramas (KG).

Argumenta que as informações foram obtidas junto ao contador da empresa e não diretamente através dos controladores da empresa, que apresentou uma tabela de consumo de matéria-prima utilizada até o ano de 2008, sendo que a mesma foi adequada aos novos padrões da ABNT a partir de 2009, no entanto solicita a substituição da referida tabela ora apresentada ao fiscal, pela tabela em anexo, sendo que a comprovação da sua veracidade poderá ser obtida “in-loco” juntamente com um Engenheiro Civil da empresa ou por um fiscal alheio ao fato.

Com relação à infração 01, diz que em função da adequação da tabela aos novos padrões da ABNT, os valores foram totalmente modificados e que a omissão foi originada de erro formal na escrituração do estoque final de matérias-primas em seu inventário, não havendo de fato omissão de saídas de produtos acabados como demonstrado pelo fisco, mesmo porque é impossível mensurar qual o produto de fato foi omitida a saída, uma vez que todos os itens produzidos e comercializados são convertidos em KG de acordo a metodologia aplicada.

Afirma que não poderia comercializar seus produtos sem a emissão da nota fiscal, face às estruturas gigantescas e pesadas transportadas por via terrestre e sendo a COELBA seu maior cliente, representando mais de 90% das aquisições de seus produtos, não iria adquiri-los sem a devida nota fiscal. Pede alteração no critério de composição da base de cálculo utilizada na cobrança do ICMS.

Exemplifica: “Se ocorrer somente omissão de saída ou de entrada dos itens areia e brita e estes valores forem transformados em peso de postes pelas últimas unidades comercializadas no ano, vai haver uma super valorização da base de cálculo, pois nesta composição vão está incluídos o cimento e o ferro, que não sofreram qualquer omissão e o seus custos são os mais elevados no processo produtivo”.

Conclui que sem saber de fato qual o produto acabado foi omitido, pois todos os itens, materiais, produtos acabados e comercializados foram transformados em KG, de acordo com a metodologia fiscal, solicita a aplicação dos últimos custos de aquisições, custo/KG de cimento, aço, brita e areia.

Na infração 02, reitera as modificações nos valores e a necessidade de revisão. Solicita a exclusão das NF eletrônicas de nº 000076; 000078/000083 e 000090 emitidas em 11/11/2010, das NF- e nº 000091, de 19/11/2010; 000098, de 26/11/2010 e nº 000116, de 21/12/2010, todas com o código CFOP 5116 (Venda de produção do estabelecimento originada de encomenda para entrega futura), porque tais documentos não foram computados em seu controle de produção e estoque, visto que os respectivos produtos não foram fabricados e entregues aos adquirentes. Aduz que houve um erro formal. As notas fiscais deveriam ter sido emitidas com o CFOP "5.922 - Lançamento efetuado a título de simples faturamento decorrente de venda para entrega futura".

Diz que no inventário final de matérias-primas, os valores escriturados deveriam ser os seguintes:

- 1-Cimento Portland.....Total 455.650 KG.
- 2-Arame/Aço.....Total 13.000 KG.
- 3-Brita.....Total 1.355.000 KG.
- 4-Areia/Pó de Pedra.....Total 2.399.000 KG.

Pede a retificação do inventário.

No exercício de 2011, pede a exclusão da NF- e 000537, emitida em 30/09/2011, CFOP 6116 (Venda de produção do estabelecimento originada de encomenda para entrega futura), que não foi computado

no controle de produção e estoque, pelo mesmo motivo que não foi fabricado e nem entregue ao adquirente. Alega que houve erro formal e que a nota deveria ser emitida com CFOP 5.922 (simples faturamento decorrente de venda para entrega futura).

O inventário final deveria escriturar os valores seguintes:

- 1-Cimento Portland.....Total 504.000 KG.
- 2-Arame/Aço.....Total 8.700 KG.
- 3-Brita.....Total 1.366.000 KG.
- 4-Areia/Pó de Pedra.....Total 1.536.600 KG.

Solicita retificação no inventário, além da inclusão da NF - e 245188, de 09/09/2011.

Com relação à infração 03 solicita a exclusão da nota fiscal nº 2479 emitida de forma equivocada em 31/12/2009, pois a mesma se trata de um documento fiscal emitido extemporaneamente e sem nenhuma comunicação ao fisco, de forma que a mesma deve ser desconsiderada.

Pede, por fim, que o auto de infração lavrado em 10.12.12 seja anulado, porque as infrações foram tipificadas com base no Regulamento aprovado pelo Decreto 6.284/97, revogado na íntegra conforme disposto no Art. 494 do Decreto 13.780 de 16/03/2012. Conclui solicitando a anulação do auto de infração ou a sua revisão total.

O autuante prestou informação fiscal (fls. 577 a 586), consignando, antes, que a fiscalização do contribuinte ocorreu mediante ordem de serviço, com roteiros sugeridos que direcionam o trabalho, e não por critérios pessoais. Explica a metodologia aplicada, nas páginas 17 e 18, os valores demonstrados nas páginas 19, 63 e 115, inclusive com as fórmulas que permitiriam um perfeito acompanhamento dos cálculos efetuados.

Aduz que realizou o trabalho com critério, transparência e exatidão no levantamento dos dados; explica que visitou a fábrica para conhecer o processo produtivo, conversou com o proprietário e o intimou para a apresentação dos documentos fisco contábeis, além das planilhas com os percentuais de matéria primas aplicados à produção e perdas associadas ao processo.

Contesta os argumentos da falta de responsabilidade do seu contador, lembra da procuração anexada aos autos, que o qualifica como representante junto à repartição pública estadual, além das intimações que assinou e esclarecimentos prestados ao longo do procedimento fiscal. De toda a sorte, diz, entregou ao contribuinte todos os documentos produzidos para análises das inconsistências e verificação de possíveis erros, inclusive, relativos ao CFOP.

Relata as dificuldades da ação fiscal, levando em consideração todas as sugestões pertinentes por parte da empresa, inclusive, as tabelas impressas na contabilidade que foram consideradas nos levantamentos efetuados (fls. 588 a 642). Sublinha que as novas tabelas só apareceram após o conhecimento dos resultados e que poderiam ter sido confeccionadas a partir dos resultados obtidos.

No mérito, na infração 01, contesta as razões da defesa, quanto a apresentação da nova tabela que minimiza as omissões e que mesmo considerando o levantamento feito, a alegação é que houve erro na escrituração do inventário. Alerta que o contador que, inicialmente, tenta se eximir das informações prestadas ao longo da fiscalização alega também a existência de erros na escrituração final do inventário, o que não foi feito antes.

Contesta ainda a alegação da transformação em quilogramas e as omissões calculadas em função das matérias primas, fato que contraria a IN 445/98, pois existe omissão de saídas matematicamente comprovada pelos documentos apresentados e que não merecem reconsideração. Explica que a empresa não comercializa as matérias primas adquiridas e as omissões se referem aos produtos comercializados.

Explica que a cobrança foi feita considerando um poste com a menor relação preço/Kg, constante na página 59, o que beneficiou ao contribuinte em relação ao valor cobrado. Resume os erros citados pelo autuado, a tabela de composições e inventário, sem argumentar questões de cálculos. Mantém

a infração.

Na infração 02, diz que buscou todos os esclarecimentos relativos aos CFOP,s utilizados na escrituração fiscal e transcreve as respostas do autuado acerca das saídas com CFOP 5116 e 6116. “Em relação às notas fiscais emitidas com o CFOP 5116 e 6116 (Venda de produção do estabelecimento originada de encomenda para entrega futura), deverão ser consideradas para o roteiro de estoque, pois, trata-se de entrega real dos produtos originados da emissão da nota fiscal com o CFOP 5922 (lançamento efetuado a título de simples faturamento decorrente de venda para entrega futura).”

Contesta as justificativas de um erro formal na utilização de tal CFOP, o que poderia ter sido detectado e discutido, quando do envio dos demonstrativos (fl. 08). Intimado a se manifestar, diz que o autuado o fez como da forma acima; recebido material para conferência, não se manifestou a cerca deste item. Questiona os alegados erros nos inventários do contribuinte, nos exercícios 2009 / 2011. Diz que o mesmo solicita a exclusão de nota fiscal, cuja inclusão solicitara antes (fl. 12); solicita a inclusão da nota fiscal 245.188, que trata de perfis, que não entraram na composição dos postes, conforme cópia extraída do site do próprio fabricante (fl. 587) e da composição enviada pelo contribuinte (fl. 13).

Diz que nas duas infrações de levantamento dos estoques, apesar das tentativas da defesa em atribuir aos erros formais, a causa das distorções verificadas, foi demonstrada a exatidão dos lançamentos efetuados. Explica que durante a fiscalização foram apresentados todos os índices técnicos relativos a confecção dos diversos postes fabricados. Para evitar eventuais erros, foi estabelecida uma perda de processo de 2% (fl. 14, índice dentro da margem da atividade do autuado. Conclui que os resultados obtidos só foram divulgados, após todos os esclarecimentos relativos à parte técnica, para que os mesmos refletissem a exatidão do trabalho.

Na infração 03, diz que o contribuinte solicitou a exclusão da nota fiscal nº 2479, de 31/12/2009 registrada em sua escrita fiscal, fl. 221, apenas para que fosse beneficiado no levantamento de estoque. Sienta que a acusação fiscal foi lastreada nos levantamentos fiscais, fundamentada na documentação fiscal do próprio contribuinte, que não elidiu a imputação nem demonstrou qualquer equívoco nos aludidos levantamentos. Frisa que os questionamentos levantados, na sua grande maioria, se referem aos erros admitidos pelo próprio contribuinte; caso fossem reais (os questionamentos), teriam sido levantados ao longo dos seis meses de fiscalização.

Ressalta que na auditoria de estoque deve ser consideradas as quantidades existentes nos estoques iniciais e finais, como também as quantidades constantes em todas as notas fiscais de entradas e de saídas que envolvam as operações, objeto do levantamento fiscal, assim compreendidas: compras, vendas, devoluções, estornos etc. Pede a procedência do auto de infração.

VOTO

Versa a autuação em debate sobre o cometimento das infrações à legislação do ICMS imputadas ao autuado, relatadas na inicial dos autos, que serão apreciadas nas linhas procedentes, cumprindo, antes, examinar as questões preliminares argüidas pelo autuado.

Pede o sujeito passivo a nulidade do Auto de Infração, tendo em vista que, lavrado em 10.12.12, as infrações ali descritas foram tipificadas com base no Regulamento aprovado pelo Decreto 6.284/97, revogado na íntegra, quando já vigia o Decreto 13.780 de 16/03/2012. Pede ainda revisão fiscal.

A Lei de Introdução do Código Civil estabelece o prazo em que as lei entram em vigor (art. 1º e §1º da LICC). A lei tributária, em sua estrutura lógica, não difere das outras leis, portanto, aplicam-se os mesmos requisitos para vigência e aplicação das leis em geral. Nesses termos, ensina o artigo 101 do Código Tributário Nacional – CTN, que: “a vigência no espaço e no tempo, da legislação tributária, regem-se pelas disposições legais aplicáveis às normas jurídicas em geral, ressalvado o previsto neste Capítulo”. O Regulamento de ICMS, sendo um ato expedido por autoridade administrativa, entra em vigor na data de sua publicação, salvo disposição em contrário (art. 103, CTN). No caso, o Governador do Estado da Bahia editou o Decreto nº 13.780/12, publicado no DOE-BA de 17.03.2012, que aprovou o novo Regulamento de ICMS do Estado da Bahia, para vigorar a partir de 01.04.2012.

Os fatos geradores da presente exação, portanto, ocorridos em 2009 até 2011, não poderiam ser alcançados por regras estabelecidas posteriormente e cujos efeitos somente entraram em vigor em 01.04.2012. Nenhuma nulidade poderia advir de tal situação.

Com relação ao pedido de revisão fiscal, o caso concreto e as situações narradas nos autos não demandam a sua conversão em diligência, tendo em vista o convencimento do relator para a apreciação e julgamento da lide. Pedido de diligência indeferido, nos termos do art. 151, I, RPAF/BA.

No mérito, a primeira infração exige a falta de recolhimento de ICMS decorrente da omissão de saída de produto acabado tributável, apurada através de levantamento de produção efetuado com base no consumo da matéria prima, durante o exercício encerrado em 2009, no valor de R\$ 458.624,22.

A arguição defensiva é que as informações foram obtidas através de seu contador, que apresentou uma tabela de consumo da matéria prima utilizada, até o ano de 2008, modificada para se adequar aos novos padrões da ABNT, a partir de 2009. Solicita a sua substituição. Contesta a omissão de saídas, arguindo que a mesma derivou de erro formal na escrituração de estoque final de matéria primas em seu livro de Inventário, asseverando a impossibilidade da comercialização dos produtos sem a emissão de documentos fiscais, sendo a Coelba seu maior cliente.

Alega ainda o autuado a impossibilidade de mensurar qual o produto foi, de fato, omitido, na saída, uma vez que todos os itens produzidos e comercializados são convertidos em quilogramas de acordo com a metodologia aplicada. A seu tempo, explica, o Auditor Fiscal, que considerou a omissão detectada em número de postes porque este é o objeto comercial do contribuinte autuado. Como forma mais benéfica, o levantamento considerou postes com menor relação preço / kg.

Examinando os demonstrativos e relatórios que sustentam a autuação, constato que o levantamento que culminou com a omissão foi laborado de forma minuciosa, a partir da segregação de todas as matérias primas utilizadas no processo fabril do contribuinte autuado (ferro, areia, brita e cimento). Foram convertidas para a mesma unidade padrão (quilogramas) e considerado o percentual de perda de 2%, informado pelo próprio contribuinte, considerado normal para atividade. O levantamento dos produtos acabados (coluna, braço, cruzeta, placa e postes), a apuração das saídas reais em confronto com as saídas através a emissão de documentos fiscais e apuração da omissão de produtos acabados, todos convertidos, igualmente, em quilogramas. O demonstrativo do processo produtivo de fl. 19 espelha e discrimina a quantidade de matéria prima, de produto acabado, entrada, saída, os estoques final e inicial, a apuração das omissões, a base de cálculo e o imposto apurado. Os demais relatórios analíticos encontram-se também acostados aos autos.

A arguição do sujeito passivo de que 90% de sua produção é destinada a COELBA e que a mesma não iria adquirir seus produtos sem nota fiscal não explica a omissão encontrada; a mudança de metodologia na apuração dos resultados, conforme sugerido pelo autuado, simplesmente porque o modelo utilizado lhe parece prejudicial, não pode ser acatada, porque o levantamento feito encontra-se cabalmente demonstrado, competindo ao autuado demonstrar qual item, exatamente, não corresponde aos valores levantados. A não identificação do poste, cuja saída foi emitida, não traz prejuízo ao autuado, pois o Fisco tomou como padrão o produto acabado com menor relação de preço por kg. Com relação a alteração dos valores escriturados no livro de Inventário, temos que ajustes nos estoques de cada produto deve ser feito com base em documentos de prova, livros ou notas fiscais, o que não ocorreu.

É cediço que a escrituração do livro Registro de Inventário (Convênio SINIEF, de 15.12.70) deve ser feita mediante a observação de regras gerais e especiais, destinando-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. O livro de Inventário deve ser escriturado com exatidão e clareza e não pode ter emendas, borrões, rasuras, bem como páginas, linhas ou espaços em branco.

Posto isso, em se tratando de levantamento quantitativo de estoques e, elaborados os demonstrativos que deram origem a exigência, com base nos documentos fiscais requisitados pela fiscalização, em conformidade com os documentos devidamente escriturados pelo próprio autuado, caberia ao impugnante juntar à defesa, demonstrativos e provas capazes de elidir a acusação (art. 123 do RPAF/BA), sendo insubsistentes as arguições defensivas, conforme apreciação supra.

Do exposto, resta devidamente caracterizada a infração 01, no valor de R\$ 458.624,22.

Na infração 02, a exigência de imposto origina-se da omissão de entradas de matéria-prima (anexo II), com base da presunção legal de que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou o pagamento com recursos provenientes de operações de saídas de mercadorias.

A mesma metodologia foi utilizada pelo Auditor Fiscal na apuração de tais omissões, nos exercícios de 2010 e 2011. Os demonstrativos do processo produtivo de fls. 63 (exercício 2010) e 115 (2011) espelham e discriminam as quantidades de matéria prima (ferro, areia, brita e cimento), de produto acabado (braço, coluna, cruzeta, placa, poste), entrada, saída, estoques final e inicial, apuração das omissões, base de cálculo e imposto apurado. Demais relatórios analíticos encontram-se acostados aos autos.

O autuado pede a exclusão de diversas notas fiscais com o código CFOP 5.116 (venda de produção originada de encomenda para entrega futura), sob o argumento que deveriam ser emitidas com o CFOP 5.922 (Lançamento efetuado a título de simples faturamento decorrente de venda para entrega futura). Argui novamente o erro na escrituração do Inventário Final. Em 2011, pede a exclusão da nota fiscal 00537 e inclusão da nota fiscal 245188.

Conforme indica o art. 412, RICMS/BA (aprovado pelo Decreto 6.284/97), nas vendas para entrega futura, por ocasião da efetiva saída global ou parcelada da mercadoria, o vendedor emitirá nota Fiscal em nome do adquirente, constando o destaque do imposto, natureza da operação a expressão "Remessa - entrega futura" (CFOP 5.116 ou 6.116), além da referência a anterior nota fiscal relativa ao simples faturamento (CFOP 5.922). O sujeito passivo não trouxe em suas razões provas de que houve inversão ou equívocos na efetiva natureza da operação que justificasse a exclusão das notas fiscais com CFOP 5.116 do levantamento físico, ainda porque verifico que o próprio autuado firmou que tais operações deveriam ser consideradas para fins de movimentação dos estoques (fl. 12).

Com relação à alteração no livro de Inventário, valem as observações efetuadas anteriormente. No que tange à nota fiscal eletrônica nº 245188, apresentada posteriormente, fl. 496/498, trata da aquisição de perfis que não entraram na composição dos produtos acabados, objeto do levantamento fiscal.

Após a exposição acima, a infração 02 também resta caracterizada, no valor de R\$ 27.513,04, no exercício de 2010 e R\$ 26.379,87, no exercício de 2011.

A acusação na infração 03 relata que o autuado “deixou de recolher o ICMS referente à aquisição de mercadorias de produtor rural ou extrator não inscrito no cadastro estadual do ICMS, na qualidade de responsável solidário”.

O contribuinte solicita a exclusão da nota fiscal nº 2479, que teria sido emitida extemporaneamente e sem comunicação ao Fisco. Argumenta o autuado que o pedido de exclusão decorre da conveniência do autuado de obter benefício no levantamento de estoque no exercício de 2009.

Verifico que a mencionada nota fiscal foi registrada na Apuração de Estoque relativamente a infração 01, como entrada de matéria prima, registrada no livro de Entrada, fl. 221, cuja cópia encontra-se acostada aos autos, fls. 482.

O registro da aludida nota fiscal não demanda qualquer procedimento especial ou autorização do Fisco. Como aquisição foi feita a produtor rural não inscrito no cadastro do contribuinte, competiria ao sujeito passivo o recolhimento por solidariedade do ICMS devido na operação.

Entendo, pois caracterizada a autuação contida na infração 03 e procedente a exigência fiscal correspondente a esse terceiro item do presente Auto de Infração, no valor de R\$ 11.066,66.

Voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **299333.0024/12-2**, lavrado contra **POSTES BAHIA LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 523.583,79**, acrescido das multas de 70% sobre R\$ 458.624,22, de 100% sobre R\$ 53.892,91 e de 60% sobre R\$ 11.066,66, previstas no artigo 42, inciso III, II, “f” da Lei nº 7.014/96 e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 28 de maio de 2013.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE

JOSÉ RAIMUNDO CONCEIÇÃO – RELATOR

JOSÉ BIZERRA LIMA IRMÃO – JULGADOR