

PROCESSO - A. I. Nº 298942.0902/14-7
RECORRENTE - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECORRIDO - SHERWIN WILLIAMS DO BRASIL INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.
RECURSO - RECURSO DE OFÍCIO – Acórdão 5ª JJF nº 0062-05/17
ORIGEM - INFAZ EUNÁPOLIS
PUBLICAÇÃO - INTERNET 29/12/2017

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO C/JF Nº 0368-11/17

EMENTA: ICMS. NULIDADE. FALTA DE CERTEZA E LIQUIDEZ. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. INSEGURANÇA NA DETERMINAÇÃO DA INFRAÇÃO. Levantamento quantitativo de estoques de mercadorias realizado envolve produtos que deram entradas e saídas com a mesma denominação e também que foram empregados em misturas (tingimento de tintas por demandas) que resultou em produtos que deram saídas com outra denominação e código diferente do da entrada. Impossibilidade de correção do levantamento o que implicaria em realização de uma nova fiscalização. Infração 3 nula. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso de Ofício, interposto pela 5ª Junta de Julgamento Fiscal, nos termos do art. 169, I, “a”, item 1, do RPAF/99, com vistas ao reexame da Decisão proferida relativa ao Auto de Infração lavrado em 25/09/2014 para exigir ICMS com valor total de R\$60.149,08, acusando o cometimento de três infrações, sendo objeto do recurso a infração 3 que acusa:

3. Falta de recolhimento do imposto relativo à omissão de saídas de mercadorias tributáveis efetuadas sem emissão de documentos fiscais, sem a respectiva escrituração, decorrente da falta de registro de entradas de mercadorias em valor inferior ao das saídas efetivas omitidas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercício fechado (anos de 2009, 2010 e 2011), levando-se em conta, para o cálculo do imposto, o maior valor monetário – o das saídas tributáveis - R\$59.178,01, acrescido das multas de 70% e 100%, previstas no art. 42, inc. III, da Lei nº 7.014/96.

Na Decisão proferida, inicialmente foi apreciado que na defesa apresentada o sujeito passivo informou que iria providenciar o pagamento dos valores exigidos nas infrações 1 e 2, conforme o fez, de acordo com o detalhe de pagamento acostado às fls. 773 e 774.

No tocante à infração 3, que acusa omissão de saída de mercadorias apuradas em auditoria de estoques (levantamento quantitativo) nos exercícios de 2009, 2010 e 2011, apreciou que com relação a prejudicial de mérito de decadência, o Auto de Infração foi lavrado em 25/09/2014, com ciência ao contribuinte em 29/09/2014 e o prazo final para a formalização do lançamento, de acordo com a norma estampada no art. 173, inc. I, do CTN, se daria em 31/12/2014. Portanto, o crédito tributário reclamado no presente A.I. não se encontrava fulminado pela decadência.

Passou então a apreciar a preliminar de nulidade:

No que tange à nulidade por iliquidez e incerteza do lançamento entendo que essa questão está intrinsicamente relacionada com o mérito e foi objeto da diligência encaminhada por esta 5ª JJF para a ASTEC/CONSEF.

Na peça impugnatória o contribuinte, através de seu patrono, ao ingressar nas questões de mérito, informou que o estabelecimento autuado é filial de indústria, operando no ramo de fabricação e comercialização de tintas, vernizes, bases, concentrados e afins. Que a sua atividade envolve tanto a revenda de mercadorias concernente à de compra e venda de produtos adquiridos e/ou recebidos em transferência, como também atividades não puramente comerciais, relacionadas ao processo denominado de “tingimento por demanda”.

Em relação ao processo de “tingimento por demanda” informou que recebe de seus estabelecimentos industriais, localizados em outros Estados, por transferência, tintas, pigmentos e bases (componentes), e após

misturá-los, em conformidade com as especificações de seus clientes, vende produtos novos, diversos daqueles recebidos por transferência. Em decorrência dessa específica atuação, disse inexistir perfeita correspondência quantitativa e qualitativa entre as notas fiscais de entrada e as notas fiscais de saídas escrituradas em seus livros, visto que os produtos recebidos nas operações de entrada, por transferência, não são exatamente os mesmos daqueles vendidos a seus clientes.

Declarou que as diferenças apuradas no levantamento quantitativo de estoques decorreram da desconsideração, pela autoridade fiscal, das circunstâncias relacionadas às operações de “tingimento por demanda”.

Apresentou, na peça defensiva, 03 (três) exemplos numéricos, reproduzidos às fls. 567 a 569 do PAF, contendo uma relação dos insumos e respectivos códigos, utilizados na atividade de “tingimento por demanda” e os produtos resultantes, também com a especificação das quantidades e respectivos códigos registrados nos documentos e livros fiscais.

Pediu a realização de perícia técnica, formulou quesitos e indicou assistente técnico.

O autuante, por sua vez, contestou os reclamos da defesa, declarando que o levantamento quantitativo de estoques (LQE) que resultou na exigência fiscal, teve por base as informações fornecidas pelo contribuinte em meio magnético, através do SINTEGRA. Que os resultados preliminares, anteriores à formalização do A.I., foram apresentados ao contribuinte para a elaboração da defesa prévia, ocasião em que o processo de “tingimento por demanda” foi suscitado pela empresa. Declarou então ter informado ao contribuinte que o procedimento adotado era incorreto, pois, deveria este “baixar” do estoque o produto original (insumo), emitindo Nota Fiscal (NF), com CFOP 1.926 e dar entrada do “novo produto”, também através de NF, com o mesmo valor e CFOP 5.926, sem lançamento a débito de ICMS nas duas operações.

O autuante consignou ainda, na informação fiscal, ter acatado os argumentos apresentados na defesa prévia, fazendo uma revisão do levantamento originário, mesmo diante das incorreções procedimentais do contribuinte quanto à movimentação interna de seus estoques, com redução significativa dos valores apurados, que foram levados às planilhas e demonstrativos de débito que compõem o Auto de Infração.

A ASTEC, através do Parecer nº 039/2016, de 29/06/2016, declarou que a diligência foi efetuada “in loco”, sendo constatado que o autuado recebe tintas, pigmentos e bases (componentes), transferidos de estabelecimentos industriais de titularidade da mesma empresa, situados em outros Estados, com um determinado código e, após misturá-los, em conformidade com os pedidos e especificações de seus clientes, vende produtos novos, com códigos diferentes, diversos daqueles recebidos por transferência.

Em seguida, o revisor da ASTEC afirmou que o levantamento quantitativo efetuado pelo autuante abrangeu mais de 300 (trezentos) itens e foi realizado através de arquivos magnéticos que a ASTEC não dispõe para efetuar novo levantamento, que implicaria, por sua vez, em uma nova fiscalização, abrangendo todo o período autuado e todos os produtos levantados pelo autuante, o que fugiria ao campo de competência do órgão revisor.

Frente ao quadro acima exposto passo em seguida a decidir a questão.

Sob o aspecto formal, conforme definido na Portaria 445/98, 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.

A apuração de débitos do ICMS mediante esse tipo de auditoria requer os seguintes cuidados:

I - criterioso rigor na quantificação das mercadorias, considerando-se o estoque inicial, as quantidades entradas, as quantidades saídas e o estoque final, relativamente a cada item objeto do levantamento;

II - atentar para a unidade de medida a ser adotada, que há de ser a mesma utilizada pelo contribuinte para cada espécie de mercadoria: unidade, dúzias, quilos, toneladas, grosas, sacos de “x” quilos, caixas com “x” unidades, metros, litros, etc.;

III - nos casos em que o contribuinte não especifique com exatidão as mercadorias comercializadas, ou quando uma mercadoria possa ser identificada por mais de uma denominação, ou ainda quando determinada mercadoria comporte vários subgrupos ou diversas referências, deve-se fazer o agrupamento de cada item a reunir num mesmo item as espécies de mercadorias afins.

No caso desses autos a ASTEC, conforme já exposto linhas acima, constatou “in loco”, nas atividades efetivamente desenvolvidas pelo contribuinte, que além da revenda de produtos acabados, da chamada “linha industrial”, o mesmo adquire ou recebe em transferência também insumos (tintas, pigmentos e bases), misturando-os para a produção de novos produtos, em atendimento às necessidades de seus clientes, na atividade denominada “tingimento por demanda”. Há, portanto, a entrada de insumos (com códigos específicos) e a saída de novos produtos (com códigos distintos dos insumos). Ressalto que as notas fiscais

anexadas às fls. 613 a 619 e fls. 659 a 668, entre outras, evidenciam essa circunstância, havendo nelas destaque de IPI, configurando assim processo de industrialização das mercadorias recebidas em transferência de outras unidades produtivas da empresa autuada.

Nessa circunstância, o levantamento clássico de estoques, sintetizado na fórmula (Estoque Inicial-EI + Compras – Estoque Final-EF= Saídas), não se aplica visto que as mercadorias adquiridas no processo de compra ou aquisição são transformadas em outras, para posterior revenda (produtos resultantes da industrialização).

Conforme sinalizado pela ASTEC, o levantamento fiscal de estoques teria que levar em conta as peculiaridades do processo industrial que envolve a mistura de tintas, pigmentos e bases, a relação insumo/produto para cada item produzido etc., o que implicaria na necessidade da realização de uma nova fiscalização.

Pelas razões acima expostas e considerando especialmente o resultado da diligência fiscal efetuada pela ASTEC, não vislumbro segurança, certeza e liquidez no levantamento quantitativo de estoques efetuado pelo autuante, motivo pelo qual decreto a nulidade da infração 03, com arrimo no que dispõe o art. 18, inc. IV, letra “a”, do RPAF/99, aprovado pelo Dec. nº 7.629/99, com a seguinte redação:

Art. 18 – São nulos:

(...)

IV - o lançamento de ofício:

a) que não contiver elementos suficientes para se determinar com segurança a infração e o infrator.

Concluo, portanto, pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, com a manutenção tão somente das infrações 01 e 02.

A Junta de Julgamento Fiscal recorreu de ofício da presente decisão para uma das Câmaras de Julgamento Fiscal do CONSEF, nos termos do art. 169, inciso I, alínea “a”, do RPAF/99.

VOTO

O Recurso de Ofício pela 5ª JJF refere-se à infração 3 que foi julgada nula sob fundamento de ausência de elementos suficientes para se determinar com segurança a infração e o infrator.

Pela análise dos elementos contidos nos autos, constata-se que a infração acusa omissão de saída apurada por meio de levantamento quantitativo de estoque de mercadorias.

Conforme esclarecido na impugnação o estabelecimento autuado comercializa tintas, vernizes, bases, concentrados e afins e processa matérias primas para atender clientes com produtos (tintas) com cores específicas denominado de “tingimento por demanda”.

Portanto, conforme fundamentado na Decisão, com base na impugnação, informação fiscal e diligência realizada pela ASTEC/CONSEF, o estabelecimento fiscalizado:

- A) Recebe tintas, pigmentos e bases (componentes) transferidos de estabelecimentos industriais de titularidade da mesma empresa, situados em outros Estados;
- B) Comercializa produtos com as mesmas especificações que deram entrada;
- C) Mistura os produtos recebidos em conformidade com os pedidos e especificações de seus clientes, o que resulta em venda de produtos novos, diversos do que foi recebido por transferência.

Conforme fundamentado na Decisão ora recorrida, o sujeito passivo apresentou planilhas exemplificativas às fls. 567 a 569 do PAF, no qual demonstrou que a omissão de saída de 40 unid. do produto com código 1813.000.01 – Sumantane HS 2677 Amarelo, foi aplicado no “tingimento por demanda” dos produtos que deram saídas de 42 unid., com o código 1813.000.900001.

Apresentou exemplo de outros produtos que deram entradas com um código e atendendo aos pedidos por “tingimento por demanda” resultou em produtos com códigos e especificação diferentes.

Pelo exposto, conforme fundamentado no julgamento da primeira instância, o lançamento carece elementos suficientes para se determinar com segurança a infração e o infrator.

Muito embora a fiscalização tenha apresentado o levantamento quantitativo de estoques ao contribuinte antes da lavratura do Auto de Infração e informado que o deveria dar “baixa” nos estoques do produto original (insumo) e dar entrada do “novo produto” (tingimento por demanda), isso não descaracteriza a incerteza quanto ao cometimento da infração, ou seja, se um produto deu entrada com um código X e foi comercializado com o mesmo código e também empregado como insumo na elaboração do produto com código Y, o levantamento quantitativo com os códigos X e Y (Estoque Inicial + Compras – Saídas = Estoque Final) resultaram em omissões opostas (entradas e saídas).

Neste caso, considerado as peculiaridades da atividade de comercialização e “produção” (tingimento por demanda), conforme definido na Portaria 445/98, no desenvolvimento do levantamento quantitativo de estoques por espécies de mercadorias, deveria adequar o roteiro as peculiaridades das atividades negociais do contribuinte.

Como na situação presente as mercadorias comercializadas estão devidamente identificadas por códigos, poderia ser feito o agrupamento dos itens com as espécies de mercadorias afins.

Embora o autuante tenha vislumbrado a possibilidade de revisão do levantamento original, promovendo as correções considerando a movimentação interna de seus estoques, constato que conforme fundamentado na Decisão recorrida, no Parecer nº 039/2016, da ASTEC/CONSEF o foi esclarecido que o levantamento quantitativo de estoques envolveu mais de 300 (trezentos) itens e a revisão implicaria na análise do processo industrial que envolve a mistura de tintas, pigmentos e bases, a relação insumo/produto para cada item produzido etc., o que implicaria na necessidade da realização de uma nova fiscalização.

Pelo exposto, considero correta a Decisão proferida pela 5ª JF, fundamentando que o lançamento de ofício relativo à infração 3 não contém elementos suficientes para se determinar com segurança a infração e o infrator, nos termos do art. 18, IV, “a”, do RPAF/99, devendo ser declarado Nulo.

Portanto, não merece qualquer reparo à Decisão proferida pela 5ª JF, motivo pelo qual, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso de Ofício apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **298942.0902/14-7**, lavrado contra **SHERWIN WILLIAMS DO BRASIL INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.**, devendo ser intimado o recorrido a efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$971,07**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, incisos II, “a” e VII, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologado o valor recolhido.

Sala das Sessões do CONSEF, 14 de dezembro de 2017.

RUBENS BEZERRA SOARES - PRESIDENTE

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – RELATOR

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JUNIOR – REPR. DA PGE/PROFIS