

A. I. Nº - 207098.0007/18-8
AUTUADO - LOGIN INFORMÁTICA COMÉRCIO E REPRESENTAÇÃO LTDA.
AUTUANTE - ADEMILSON BARNABÉ DA SILVA
ORIGEM - IFEP COMÉRCIO
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 25/02/2019

6ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACORDÃO JJF Nº 0057-06/18

EMENTA: ICMS. OPERAÇÃO TRIBUTADA COMO NÃO TRIBUTADA. Infração 1. Ficou comprovado que o defendente não destacou o ICMS nos documentos fiscais, regularmente escriturados. Infração reconhecida. Infração 2. O contribuinte deixou de efetuar o lançamento e recolhimento do ICMS em operações com mercadorias tributadas. Utilização do CFOP 5.926 a título de formação de kit de mercadorias. Infração não elidida. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração (AI) em lide, lavrado em 29/06/2018, formaliza a exigência de ICMS no valor total de R\$106.588,01 (cento e seis mil, quinhentos e oitenta e oito reais e cento e um centavos), em decorrência das seguintes infrações à legislação do ICMS, imputadas ao autuado:

Infração 01 - código 02.01.03 – deixou de recolher ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas. O contribuinte deixou de efetuar o lançamento e recolhimento do ICMS de mercadorias tributadas sob a alegação de tratar-se indevidamente de mercadorias sujeitas à antecipação tributária. Exige-se o ICMS no valor de R\$39.174,60, (trinta e nove mil, cento e setenta e quatro reais e sessenta centavos) acrescido de multa de 60% (sessenta por cento) prevista no art. 42, inciso II, alínea “a” da Lei nº 7.014/96.

Infração 02 - código 02.01.03 – deixou de recolher ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas. O contribuinte deixou de efetuar o lançamento e recolhimento do ICMS em operações com mercadorias tributadas, mediante a utilização do CFOP 5.926 a título de formação de kit de mercadorias. Exige-se o ICMS no valor de R\$67.413,41, (sessenta e sete mil, quatrocentos e treze reais e quarenta e um centavos) acrescido de multa de 60% (sessenta por cento) prevista no art. 42, inciso II, alínea “a” da Lei nº 7.014/96.

O autuado, mediante petição subscrita por advogados com procuração nos autos, documento anexo à fl. 72, apresenta impugnação de forma tempestiva, fls. 62 a 70.

Na peça defensiva, inicialmente o impugnante reconhece a procedência do lançamento de ofício da infração 01, informando que já promoveu o parcelamento do valor exigido.

Por outro lado, insurge-se contra exigência formulada na infração 02 do Auto de Infração. Afirma que se tratam de operações efetuadas para mero ajuste de estoque, sem circulação mercantil de mercadorias e, portanto, fora do campo do ICMS, com a utilização dos Códigos Fiscais de Operações (CFOP) 5.926 (Saída) e 1.926 (Entrada). Acrescenta que, em razão da ausência de um CFOP mais específico para o ajuste de estoque supracitado, o código utilizado (CFOP 5.926) foi o que mais se aproximou da operação, por se tratar de “reclassificação de mercadorias”.

Frisa que apresenta sua impugnação relativamente à infração 02, pois a acusação está em desacordo com a norma tributária e com a respectiva jurisprudência administrativa sobre a matéria. Nesse sentido, alega boa-fé e ressalta, ainda, a ausência de quaisquer prejuízos ao estado da Bahia.

Em sua defesa, o contestante individualiza três situações para demonstrar suas alegações.

Na situação 01, descrita como “*Código de Estoque diverso do produto adquirido. Notas Fiscais de Saída e de Entrada para acerto de Estoque*”, anota o defendente que o ajuste do estoque se revelou necessário em razão do equívoco incorrido pelo impugnante no momento da entrada das

mercadorias em seu estabelecimento, lançadas com o código interno diverso do código do produto adquirido.

Esclarece que, ao identificar o equívoco, deu saída simbólica - para ele mesmo - na mercadoria com o código errado (igual ao originariamente lançado na entrada), valendo-se do CFOP 5.926 de “reclassificação”. Ato contínuo, o impugnante deu entrada no mesmo produto, com a utilização do CFOP 1.926 também de “reclassificação”. Essa entrada foi feita com o código interno de estoque correto para a respectiva mercadoria, fazendo, assim, o devido ajuste do seu estoque.

Em sequência, descreve a situação 02, sendo esta “*Formação de Kit. Notas Fiscais de Saída e de Entrada para Acerto de Estoque*”. Assinala o impugnante que, nesta situação, verificou que na compra de alguns produtos, por exemplo, computadores All-IN-ONE (AIO) e servidores, os fornecedores emitiram a nota fiscal de venda com a discriminação de todos os itens que compõem o produto, mesmo estando os mesmos embalados em um único volume.

Assim, por questão de melhor manuseio, controle de estoque e venda, o contestante reclassificou tais produtos para um único item, adotando como descrição e código interno de controle o código do produto principal. No caso do presente exemplo, a descrição e código utilizado é o do próprio “AIO DELL XYZ”.

Afirma o autuado que, tanto na situação 01 como na situação 02, não praticou operações tributáveis. Não houve circulação mercantil de mercadorias, apenas deslocamento simbólico (sem sequer haver circulação física) para o próprio impugnante, razão pela qual essas operações estariam de fora do campo de incidência do ICMS.

Por outro lado, na situação 03, retratada como “*Notas Fiscais nºs 71367 e 78035*”, o autuado reconhece que efetivamente incorreu em erro, razão pela qual assegura que irá providenciar o pagamento do correlato débito de ICMS.

Ressalta, ao final da peça defensiva, que foi alvo de fiscalização anterior por parte Secretaria da Fazenda do Estado (SEFAZ), sendo fiscalizados os exercícios de 2010 e 2011, não havendo por parte dos fiscais atuantes, qualquer contestação sobre a legitimidade das operações realizadas pelo impugnante com a utilização dos CFOP(s) 5.926 e 1.926.

Conclui a defesa pontuando que confia que este Eg. CONSEF saberá fazer justiça, julgando improcedente a infração 02 do Auto de Infração. Requer ainda a homologação dos pagamentos realizados em relação à infração 01.

A informação fiscal foi prestada em 26/09/2018, peça juntada às fls. 106 a 116.

Após transcrever o motivo da autuação fiscal e fazer um breve relato dos argumentos da defesa, passa a informação referente a infração 02, considerando que a infração 01 foi reconhecida pelo autuado que já efetuou o parcelamento, conforme documentos anexados às fls. 85 e 86.

Assevera o autuante que, na situação 01, o sujeito passivo não apresentou nenhuma comprovação da entrada das mercadorias oriundas de fornecedores. Não foi anexada pelo autuado, na peça defensiva, nenhuma nota fiscal, de aquisição ou recebimento das mercadorias, que tenha gerado o lançamento com o código equivocado. Somente foram citadas as notas fiscais emitidas para ele mesmo, com o CFOP 5.926, a título de saída e as notas fiscais de entradas com o CFOP 1.926, com o agravante de estas apresentarem descrições de itens diferentes entre a nota de saída (CFOP - 5.926) e a nota de entrada emitidas (CFOP - 1.926).

Diante disso, o auditor discorda da alegação do autuado de que a reclassificação efetuada ocorreu na mesma mercadoria, apenas utilizando o código interno de estoque corrigido. Tratam-se, segundo ele, em verdade, de mercadorias diferentes. Para ilustrar a sua observação, exemplifica, tela à fl. 66, com alguns itens apresentados pelo autuado.

Com relação à situação 02, anota que o autuado utilizou o mesmo CFOP da situação 01, sendo dessa vez para formação de kits de mercadorias. Entende o autuante que essa conduta foi realizada com o objetivo de ajuste de estoque de forma indevida.

Diz que, no exemplo citado pelo autuado, houve a aquisição de mercadorias, a saber, monitor (HD, placas e afins), teclado e mouse, devidamente discriminadas de forma individualizada na nota fiscal de aquisição emitida pelo fornecedor.

Assim, com o objetivo de fazer a montagem do kit denominado AIO DELL XYZ, o autuado reclassificou os produtos, discriminados pelo fornecedor na nota fiscal de aquisição, com a emissão de uma nota fiscal (saída simbólica – para ele mesmo) com o CFOP 5.926 relacionando todos os itens do kit (KIT Teclado e mouse Dell Km 632/AIO Dell Optiplex). Em seguida, emitiu uma nota fiscal de entrada simbólica com CFOP 1.926, lançando o kit formado, que na NF emitida pelo contribuinte é o AIO Dell Optiplex.

Ocorre, expõe o autuante, que o procedimento adotado pelo autuado é contrário à orientação prestada pela GECOT – Gerência de Consultas Tributárias da DITRI – Diretoria de Tributação da SAT/SEFAZ, em diversos processos de consultas formulados por contribuintes do ICMS sobre a matéria e cita como exemplo o Parecer nº 8071/2012, exarado no processo nº 060854/2012-8.

Afirma que o procedimento adotado pelo contribuinte é equivocado, pois, segundo posicionamento da GECOT, a nota de saída com o CFOP 5.926 deveria ser emitida com a especificação do novo item formado, ou seja, do item kit AIO DELL XYZ, supostamente resultante da junção do monitor (HD placas e afins), teclado e mouse.

Salienta que o mesmo procedimento equivocado é observado nos demais exemplos colacionados pelo autuado, fl. 69, e em operações relacionadas pelo mesmo às fls. 92 a 95 (doc. 05) deste PAF.

Entende a fiscalização que não ficou provado que houve a formação do kit pretendido pelo contribuinte, como também não ficou comprovado com notas fiscais o ingresso no estoque dos itens de mercadorias individualizados, bem como o procedimento correto para a formação do kit e sua saída tributada, nos termos das disposições contidas no Convênio SINIEF S/Nº/70, art. 19, inciso IV, alínea “d”, ou seja, com a inserção no campo “DADOS DO PRODUTO”, de todos os elementos de identificação de cada item que forma o kit.

Observa o autuante que a Planilha Demonstrativa anexada pelo autuado em sua impugnação (doc. 05) às fls. 93 a 95, não confere necessariamente com o demonstrativo da infração nº 02 – Anexo III do AI – às fls. 42 a 45, uma vez que da relação de Notas Fiscais constantes do mesmo, 32 (trinta e duas) não foram contestadas pelo autuado, conforme números seguintes: 64139, 64364, 64518, 65567, 66915, 67090, 67186, 67580, 67730, 67755, 67831, 67901, 68359, 68772, 68827, 68829, 69794, 71031, 71066, 72278, 72875, 73223, 73733, 4306, 74320, 74448, 75252, 75985, 76237, 77601, 77740 e 78003.

Sobre as situações 01 e 02 da infração 02, esclarece o autuante que as notas fiscais emitidas com o CFOP 5.926 estão sem o destaque do ICMS e que, em face da utilização equivocada do procedimento para a formação de kit para ajuste de estoque e/ou agrupamento de mercadorias, restou, em parte, inviabilizada a realização da auditoria quantitativa de estoque.

O autuante justifica tal fato, alegando que teve que excluir da seleção de itens para a realização do levantamento quantitativo, todos os itens de mercadorias constantes dos CFOP(s) 1.926 e 5.926, para evitar duplicação de quantidades e/ou por tratar-se de itens iguais com códigos diferentes ou itens diferentes com códigos iguais, motivo pelo qual refuta a afirmação do autuado de “inexistência de qualquer prejuízo ao erário” em razão da “reclassificação” efetuada.

Sobre a fiscalização anterior, exercícios de 2011 e 2012, na qual o autuado afirma que não houve por parte dos Fiscais da SEFAZ qualquer contestação sob a legitimidade acerca das operações do impugnante com a utilização dos CFOP(s) 5.926 e 1.926, o autuante explica que os trabalhos de Auditoria Fiscal/Contábil são realizados com a aplicação de roteiros previamente indicados.

Assim, prossegue o autuante, ou esse roteiro específico não constou da Ordem de Serviço do Agente Fiscal, ou não foi objeto da amostragem levada a efeito pelo mesmo, ou até mesmo foi irrelevante as ocorrências nos exercícios auditados. Entretanto isso não gera tratamento diferenciado que possa causar qualquer insegurança jurídica ao autuado.

Conclui a informação, asseverando que restou demonstrado e comprovado o acerto dos trabalhos de auditoria que culminaram com a lavratura do presente Auto de Infração e solicita que os ilustres e competentes julgadores concluam pela sua PROCEDÊNCIA em face da ausência de substância comprobatória da impugnação, para que se faça Justiça Tributária.

VOTO

Verifico que foram observados todos os requisitos que compõem o AI, previstos no art. 39 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal (RPAF). Constam no presente PAF a identificação do sujeito passivo, a descrição da infração, os dispositivos da Legislação Tributária infringidos, a tipificação da multa, a base de cálculo do imposto, alíquota e valor do ICMS exigido, permitindo ao impugnante o pleno exercício do seu direito de defesa.

Destarte, não sendo constatada a existência de vícios que possam ensejar a nulidade do lançamento, adentro à análise do mérito.

No mérito, o presente AI foi lavrado em decorrência da constatação de duas infrações.

A primeira infração refere-se ao fato de o contribuinte ter deixado de efetuar o lançamento e o recolhimento do ICMS de mercadorias tributadas, sob a alegação de tratar-se indevidamente de mercadorias sujeitas à antecipação tributária.

A segunda infração trata da falta do lançamento e recolhimento do ICMS em operações com mercadorias tributadas mediante a utilização do CFOP 5.926, a título de formação de kit de mercadorias.

Com relação à infração 01, o autuado constatou a procedência da autuação e providenciou o parcelamento do valor lançado, conforme documento acostado à fl. 86, o que implica em confissão do débito e renúncia a defesa, nos termos do artigo 99-A, incisos I e II do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal (RPAF), transcritos a seguir:

Art. 99-A. Os sujeitos passivos poderão pleitear a liquidação em parcelas de débitos tributários em atraso, exigidos com base em Auto de Infração, Notificação Fiscal, Débito Declarado ou Denúncia Espontânea.

§ 1º O pedido de parcelamento produzirá os seguintes efeitos:

I - confissão irretratável e irrevogável do débito fiscal;

II - renúncia a qualquer ação judicial, defesa ou recurso administrativo ou judicial, bem como desistência dos já interpostos, implicando em renúncia ao direito de discutir o crédito tributário;

Por outro lado, o contribuinte se insurge contra o lançamento do débito tributário relativo à infração 02, da qual só acata o débito relativo às Notas Fiscais nºs 71367 e 78035, razão pela qual irá providenciar o pagamento.

Em suas razões de defesa, alega que a infração 02 envolve três situações distintas para utilização do CFOP 5.926, sendo que a terceira (situação 03) é a relativa às citadas Notas Fiscais nºs 71367 e 78035, acerca das quais, como já referido, reconhece que efetivamente incorreu em erro, portanto, para esses itens não existe lide, ficando mantida a autuação.

Na peça defensiva, o impugnante trata individualmente as situações que envolvem o uso dos Códigos Fiscais de Operações e Prestações (CFOP) 5.926 e 1.926, que se referem à reclassificação de mercadoria decorrente de formação de kit ou de sua desagregação.

Na situação 01, o defendente alega ter usado os referidos Códigos Fiscais 5.206 e 1.926 para ajuste de estoque, em razão do equívoco que incorreu no momento da entrada das mercadorias em seu estabelecimento.

Aduz que essas mercadorias foram lançadas com o código interno diverso do código do produto adquirido. Identificado o equívoco, afirma que deu saída para ele mesmo com o código errado usando o CFOP 5.926 de “reclassificação”. Em seguida, emitiu uma nota fiscal de entrada para o mesmo produto, com a utilização do CFOP 1.926 também de “reclassificação”, com o código interno de estoque correto para a respectiva mercadoria, fazendo, assim, o devido ajuste do seu estoque.

Em sua informação fiscal, o autuante assevera que o autuado não comprovou o equívoco alegado, uma vez que não trouxe aos autos nenhuma prova da entrada de mercadorias oriundas dos fornecedores que tenha gerado o código equivocado. Afirma que somente foram citadas as notas fiscais emitidas pelo autuado, tanto com CFOP 5.926 (saída) e CFOP 1.926 (entrada) e que tais notas apresentam descrições de itens diferentes entre a nota de saída e a correspondente nota de entrada.

Da análise da planilha demonstrativa e das notas fiscais acostadas pelo impugnante para fazer prova do procedimento adotado, constato que efetivamente assiste razão ao autuante. O exemplo ilustrativo que o autuado traz em sua peça defensiva, fl. 110, já demonstra a infração cometida.

Verifico, no exemplo, que o sujeito passivo emite uma Nota Fiscal de saída (CFOP 5.926) com um código e uma descrição e uma Nota Fiscal de entrada (CFOP 1.926), para reclassificar a mercadoria, com um código interno que diz ser o devido, só que com descrição de mercadoria divergente. Dessa forma, fica patente que as notas não guardam relação. Confirmo, inclusive, que não existe nenhuma outra informação nas notas fiscais que comprovem a alegação do autuado.

Como agravante ao procedimento, o autuante traz aos autos tela extraída da Escrituração Fiscal Digital (EFD), onde estão registradas 24 notas fiscais de saída do item Cabo USB 2.0 900043-1.8, supostamente reclassificado para Cabo HDMI/MINI HDMI CLE-80457-1.8M, conforme Notas Fiscais nºs 64364 (saída) e 64365 (entrada). Com base nessa constatação, concordo com o auditor quando afirma que esse procedimento é indicativo de que a reclassificação teve finalidade diferente da alegada necessidade de ajustar o estoque.

Observo que o contribuinte afirma que as operações se constituem em simples ajustes de estoque para correção de equívoco. Entretanto, não comprova a aquisição/origem dessas mercadorias com o código diferente do que utiliza, ao contrário, constato que alguns itens foram transferidos de filiais, com o código correto utilizado pelo contribuinte e, ainda assim, reclassificados.

O procedimento descrito pelo autuado, enseja o entendimento de que se está tentando descrever um equivocado “ajuste de estoque” para encobrir a ausência de mercadorias que saíram do estoque e que foram objeto de operações realizadas sem a devida tributação, ou seja, sem o devido lançamento e recolhimento do imposto. Assim, entendo assistir razão à fiscalização quando consigna no auto à prática de operações tributáveis como não tributáveis.

Constato que o volume das operações descritas para a situação 1 é significativo, e que o procedimento causou dificuldades para a fiscalização, inviabilizando uma auditoria quantitativa de estoque.

Assim, considero que o autuado não elidiu este item da acusação fiscal, e entendo ser o mesmo procedente. Mantenho a acusação.

Na situação 02, verifico que o sujeito passivo alegou a necessidade de formação de kit, pois assevera comercializar alguns itens na forma de kit, mas os fornecedores emitem a nota fiscal com os itens formadores do kit de forma discriminada.

Sobre a formação de kit, anoto que nada impede a empresa de efetuar esse procedimento, qual seja, comprar vários itens em separado e revender como um único item. No entanto, para assim proceder, precisa observar a legislação quanto à emissão das respectivas notas fiscais quando da agregação ou mesmo desagregação do kit, a fim de não gerar inconsistências nos estoques. Assim é que, para esse procedimento, a legislação criou códigos específicos - CFOP 1.926 e 5.926.

Verifico que o procedimento adotado pelo autuado está em desacordo com o que determina a legislação e orientação desta DITRI, conforme pode ser observado na seção “perguntas e respostas” (legislação/base de cálculo) mediante acesso ao endereço <https://www.sefaz.ba.gov.br>.

O desacerto na emissão dos documentos pode ser constatado nos exemplos que o próprio contribuinte utiliza para justificar, como correto, o modo como emitiu as notas fiscais de saída e de entrada para realizar o acerto fiscal, quando da formação dos kits para comercialização com mercadorias adquiridas de terceiros.

Anoto que no quadro que o autuado apresenta à fl. 69, logo na análise do primeiro item, pode ser observado que a nota fiscal de saída (CFOP 5.926), contém de forma discriminada os itens que compõem o kit, e na nota fiscal de entrada (CFOP 1.962), consta o registro de um dos itens que compõem o kit, como se esse fosse o novo item formado ou o kit resultante do agrupamento dos produtos.

O procedimento é claramente equivocado e não encontra amparo na legislação, sendo, conforme registra o autuante, de forma pertinente, contrário à orientação da SEFAZ, exarada pela DITRI/Gerência de Consultas Tributárias (GECOT) em diversos processos de consultas sobre a matéria, a exemplo do Parecer nº 20049/2008 que pode ser acessado no endereço http://www.normasbrasil.com.br/norma/parecer-20049-2008-ba_349635.html.

A orientação da SEFAZ é a de que na formação do kit, deve ser emitida nota fiscal de saída com CFOP 5.926 com a especificação do novo kit, sendo indicado no quadro “dados do produto” os itens que compõem a nova mercadoria. Essa nota emitida quando da formação do kit deve ser lançada no Registro de Saídas para documentar o ingresso do kit no Registro de Entradas do estabelecimento, com CFOP 1.926.

Entendo assistir razão ao autuante quando afirma que a forma como o defendente agiu na emissão das notas, efetivamente, não faz prova de que houve a formação do kit e, ainda, o ingresso no estoque dos itens individualizados.

Verifico que as cópias das notas constantes na mídia digital, entregue pelo contribuinte, comprovam que o procedimento adotado está em desacordo com o estabelecido no art. 19, inciso IV, alínea “b” do Conv. ICMS S/Nº/70, que determina a inserção no campo “Dados do Produto” de todos os elementos de identificação de cada item.

Assinalo ser a descrição importante, pois quando da comercialização do kit, na emissão da nota de saída (5.102 ou 6.102), os componentes do kit devem ser discriminados e devidamente tributados de acordo com a legislação.

Interpreto que o procedimento consignado pelo contribuinte enseja o entendimento que, de maneira similar ao delineado na situação 1, está se tentando descrever uma equivocada formação de “kit” para encobrir a ausência de mercadorias que saíram do estoque, sendo objeto de operações realizadas sem a devida tributação, ou seja, sem o devido lançamento e recolhimento do imposto. Fica caracterizada mais uma vez a prática de operações tributáveis como não tributáveis.

Anoto que nos moldes da situação 1, o procedimento adotado pelo sujeito passivo para a alegada formação de “kit”, efetivamente, prejudica/inviabiliza uma auditoria de estoque, causando dificuldades para a fiscalização.

Sobre as notas fiscais não contestadas pelo autuado, conforme indica o autuante, fl. 115, entendo que ao silenciar sobre o fato, o contribuinte está admitindo a acusação.

Com relação ao fato arguido pelo sujeito passivo, que em fiscalização anterior não houve contestação sobre a legitimidade acerca das operações para formação de kit, concordo com a explicação da fiscalização sobre a existência de roteiros diferentes e irrelevância do procedimento nos exercícios auditados.

Pelo exposto, considero a infração 02, relativa à situação 02, também subsistente. Mantenho a autuação.

Assim sendo, entendo que o contribuinte não conseguiu desconstruir o feito fiscal, por conseguinte, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração, devendo ser homologado o valor já recolhido.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 6ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **207098.0007/18-8**, lavrado contra **LOGIN INFORMÁTICA COMÉRCIO E REPRESENTAÇÃO LTDA.**, devendo ser intimado o autuado a efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$106.588,01**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “a” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologado o valor já recolhido.

Sala das Sessões do CONSEF, 19 de dezembro de 2018.

LUÍS ROBERTO DE SOUSA GOUVÊA – PRESIDENTE EM EXERCÍCIO

EDNA MAURA PRATA DE ARAÚJO – RELATORA

VLADIMIR MIRANDA MORGADO - JULGADOR