

A. I. N° - 279462.0004/02-2
AUTUADO - ADVANCED ELETRONICS DO BRASIL LTDA.
AUTUANTE - NILDA BARRETO DE SANTANA
ORIGEM - INFAZ ILHÉUS
INTERNET - 19. 02. 2002

4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0023-04/03

EMENTA: ICMS. 1. BASE DE CÁLCULO. ERRO NA DETERMINAÇÃO DO VALOR. RECOLHIMENTO DO IMPOSTO EFETUADO A MENOS. **Infração caracterizada. 2.** LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. SAÍDAS E ENTRADAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. Constatando-se, num mesmo exercício, diferenças tanto de saídas como de entradas através de levantamento quantitativo, deve ser exigido o imposto tomando-se por base a diferença de maior expressão monetária. Efetuada as correções dos levantamentos. Rejeitada a preliminar de nulidade. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide, lavrado em 28/03/02, exige ICMS, no valor total de R\$ 153.840,55, em razão das seguintes irregularidades:

1. Recolheu a menos ICMS em decorrência de erro na determinação da base de cálculo do imposto nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas.
2. Falta de recolhimento do imposto relativo às operações de saídas de mercadorias tributadas efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e, conseqüentemente, sem o respectivo lançamento em sua escrita, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercício fechado.

O autuado apresentou defesa tempestiva e, preliminarmente, suscitou a nulidade da infração 1 com base no art. 18, IV, “a”, do RPAF/99. Diz que o levantamento efetuado não demonstra as notas fiscais nele envolvidas, nem contém todos os lançamentos feitos a título de outros créditos, de estornos de débitos, de recolhimentos efetuados a maior etc.

Assevera que a Auditoria de Conta Corrente Fiscal deve abranger todas as entradas e saídas de mercadorias, ao passo que a autuante utilizou apenas o movimento de alguns componentes, partes e peças de informática. Ressalta que nos exercícios fiscalizados (1999, 2000 e 2001) também foram efetuados levantamentos quantitativos de estoques. Alega que tributou todas as saídas de componentes partes e peças de informática recebidas do exterior com diferimento, conforme os Decretos n^{os} 4.316/95 e 6.741/97, o que corresponde a uma base de cálculo efetiva de 3,5%. Anexou aos autos cópia de planilhas e do Registro de Apuração de ICMS (fls. 355/415).

Quanto à infração 2, o autuado apresentou as alegações defensivas relatadas a seguir:

Exercício de 1999.

- As Notas Fiscais de Entradas de nºs 14.266 (7.640 “Fontes de Alimentação Chaveadas”), 13.561 (1.242 “Gabinetes”) e 13.424 (11.800 “Teclados”) são referentes a importações efetuadas pela filial de São Paulo, conforme documentos às fls. 252 a 269.

Após as correções acima, a base de cálculo da omissão de saídas e o ICMS devido passam para, respectivamente, R\$ 4.216,44 e R\$ 147,57, conforme demonstrativo à fl. 270.

Exercício de 2000.

- As Notas Fiscais de Entradas de nºs 14.725, 15.689, 15.869, 16.097, 16.235 e 16.266 (total de 47.690 “Fontes de Alimentação Chaveadas”) são pertinentes a importações efetuadas pela filial São Paulo, conforme documentos às fls. 271 a 305.
- As Notas Fiscais de Entradas de nºs 297 e 346 são referentes a 26.400 “Fontes de Alimentação Desmontadas”, mercadoria diversa das constantes no levantamento (fls. 306 a 313).
- As Notas Fiscais de Entradas de nºs 263, 264 e 265 (3.550 “Fontes de Alimentação”) são relativas a mercadorias importadas, acopladas a 3.550 estruturas metálicas para montagem, conforme documentos às fls. 314 a 328.
- A Nota Fiscal de Entradas nº 15.089 (1.350 “Gabinetes”) é referente a mercadoria importada pela filial de São Paulo, conforme fls. 329 a 332.
- As Notas Fiscais de Saídas de nºs 1.175, 1.365 e 1.588 (705 “Fontes de Alimentação Chaveadas”) não foram incluídas no levantamento, conforme fls. 334 a 337.
- A Nota Fiscal de Saída nº 921 contém 60 peças e, no entanto, a autuante considerou como sendo 50 peças apenas.

Após as correções acima, segundo o autuado, a base de cálculo da omissão e o ICMS devido passam para, respectivamente, R\$ 106.360,23 e R\$ 3.722,60, conforme demonstrativo à fl. 338.

Exercício de 2001.

- A Nota Fiscal de Entrada nº 17.149 (60 “Gabinetes”) é referente a uma importação efetuada pela filial de São Paulo, conforme fls. 347 a 350.
- A Nota Fiscal de Entrada nº 17.332 (100 “Gabinetes com Fontes”) é pertinente a importação efetuada pela filial de São Paulo, conforme fls. 351 a 354.
- A Nota Fiscal de Entrada nº 3.620 não deve ser incluída no levantamento, pois é referente a mercadorias (1.792 “Gabinetes com Fontes”) recebidas desmontadas, conforme fls. 416 a 421.
- Não foram incluídas no levantamento as saídas de 14.062 “Fontes de Alimentação Chaveadas” e de 14.062 “Gabinetes” consignados nas Notas Fiscais de Saídas relacionadas às fls. 422 a 434, cujas cópias estão às fls. 435 a 672.

Após as correções acima, de acordo com o autuado, a base de cálculo da omissão e o imposto devido passam para, respectivamente, R\$ 71.791,96 e R\$ 6.102,53, conforme demonstrativo à fl. 673.

Ao final, o autuado solicita a procedência parcial do Auto de Infração, no valor de R\$ 9.972,73. Pede que, caso a autuante venha a produzir contraprova, seja realizada revisão fiscal por auditor estranho ao feito e, em seguida, indica seu assistente técnico.

Na informação fiscal, inicialmente, a autuante explica que o autuado utiliza o benefício fiscal previsto no Decreto nº 4.316/95, cujo teor transcreve parcialmente.

Quanto a infração 1, a auditora afirma que o levantamento foi efetuado com base no Código Fiscal de Operações (CFOP) informado no livro Registro de Apuração de ICMS. Diz que o autuado, de acordo com o Decreto nº 4.316/95, está impedido de utilizar créditos fiscais, porém ressalta que os créditos referentes a devoluções de vendas foram considerados.

Relativamente à infração 2, a auditora fiscal acata os argumentos defensivos pertinentes às seguintes notas fiscais:

- Notas Fiscais de Entradas de nºs 14.725, 15.089, 15.689, 16.097, 16.235, 16.266, 17.149 e 17.332, uma vez que as importações foram realizadas pela filial de São Paulo.
- Notas Fiscais de Saídas de nºs 1.175, 1.365, 1.588 e 921, pois, indevidamente, não foram incluídas no levantamento.

A autuante não acatou parte das alegações defensivas, conforme relatado a seguir:

- As mercadorias consignadas nas Notas Fiscais de nºs 297 e 346 foram adquiridas desmontadas, uma vez que, na fatura comercial “invoice” consta a expressão “kit”, o que significa produto montado (fls. 680 e 681).
- Não procede a alegação defensiva referente às Notas Fiscais de Entradas de nºs 263, 264 e 265, pois a Declaração de Importação (DI) nº 00/0528514-8 é pertinente a diversas mercadorias numa mesma DI. Aduz que, apesar de ter sido adquirida a mesma quantidade de estrutura metálica para “Gabinete” e “Fonte de Alimentação Chaveada”, a fatura comercial “invoice” não traz a informação que a mercadoria está desmontada (fl. 682).
- As mercadorias constantes na Nota Fiscal nº 3.620 não foram adquiridas desmontadas, já que na fatura comercial “invoice” não consta nem a expressão “unassembled products” ou “products not assembled” (fls. 682, 100 e 168).
- Os documentos anexados às fls. 435 a 672 não podem ser acatados, pois eles comprovam que a saída de mercadorias foi em quantidades superiores à sua produção. Explica que, no levantamento quantitativo, foram apuradas as quantidades de produtos adquiridos montados e de componentes, partes e peças (CPP). Diz que os produtos adquiridos montados deveriam ter saído do estabelecimento com tributação de 3,5%. (CFOP 5.12, 5.22, 6.12, 6.22) e os produtos adquiridos desmontados poderiam ter saído com tributação zero (CFOP 5.11, 5.13, 6.11, 6.13). Conclui que a infração cometida pelo contribuinte foi efetuar saída de mercadoria importada adquirida para comercialização (revenda) como se fosse produto industrializado pela empresa (montado).

Às fls. 683 a 700, a autuante apresentou novos demonstrativos dos levantamentos, onde foram apurados os seguintes débitos: R\$ 1.842,15 (1999), R\$ 33.736,15 (2000) e R\$ 45.084,20 (2001).

Instado a se pronunciar sobre os novos demonstrativos anexados pela autuante, o autuado alegou que a infração 1 é nula em razão de vícios substanciais e insanáveis, haja vista que o levantamento não abrangeu todos as notas fiscais e o movimento da conta-corrente da empresa.

Quanto à infração 2, o defendente anexou (fls. 710 a 715) os demonstrativos elaborados por ele e os realizados pela autuante e, em seguida, passou a apresentar as alegações relatadas a seguir.

Exercício de 1999: surgiu um novo item (“Gabinete Desmontado”) no levantamento quantitativo; o estoque final de 3.880 “Fonte de Alimentação Chaveada” foi considerado como sendo o estoque final de “Gabinete Desmontado”; as entradas e o estoque final de “Gabinetes” (5.806 e 3.886, respectivamente) estão errados.

Exercício de 2000: as entradas de “Fonte de Alimentação Chaveadas” são de 45.090 peças; as aquisições consignadas nas Notas Fiscais de nºs 346, 297 e 265 (29.950 peças) são referentes a produtos desmontados; a “invoice” e a DI 0528423-0 indicam que a mercadoria constante na Nota Fiscal nº 265 é “Fonte de Alimentação” e tal produto foi adquirido para ser acoplado aos “Gabinetes” desmontados, a fim de produzir “Gabinetes com Fontes”.

Exercício de 2001: as saídas corretas de “Fontes de Alimentação Chaveadas” e de “Gabinetes” são de, respectivamente, 40.473 e 14.062 peças; as mercadorias consignadas na Nota Fiscal nº 3620 e na DI 01/0614527-9 são insumos ou matérias-primas, e não, produtos acabados, por isso, a defesa

encontrou uma entrada de 4.175 “Gabinetes” e a autuante apurou 5.967 peças, uma diferença de 1.792 unidades.

O processo foi submetido a pauta suplementar e a 4ª Junta de Julgamento Fiscal decidiu enviá-lo em diligência à ASTEC para que auditor fiscal estranho ao feito atendesse à solicitação de fl. 719.

O auditor fiscal designado para efetuar a diligência, após descrever as atividades desenvolvidas pela empresa, informou que:

Exercício de 2000.

- As Notas Fiscais nºs 346 e 297, no seu entendimento, são referentes a peças e componentes desmontados, os quais não se classificam como produtos acabados. Sugere que, na relação das entradas, sejam excluídas 26.400 “Fontes de Alim. Chaveadas” e incluídas 17.600 “Fontes de Alimentação Desmontadas”.
- As 3.550 “Fontes de Alimentação” constantes na Nota Fiscal nº 265, importadas como produtos acabados, foram incorporadas aos gabinetes montados e saíram como gabinetes com fontes. Assim, sugere que sejam excluídas 3.550 unidades no demonstrativo sintético.
- Após as correções acima, o diligenciador elaborou, à fl. 726, um demonstrativo sintético do levantamento quantitativo de estoque, apurando uma omissão de saída com base de cálculo no valor de R\$ 106.360,23 que, à alíquota de 3,5%, gera um ICMS de R\$ 3.722,61.

Exercício de 2001.

- A Nota Fiscal nº 3620 é referente a 1.792 “Gabinetes com Fontes” recebidos desmontados, conforme atestam os documentos de fls. 416 e 419. Diz que, caso o produto seja considerado como desmontado, o valor da omissão de saída desse produto será de R\$ 173.365,68 e, caso contrário, a omissão importará em R\$ 294.343,60.
- Quanto às 14.062 unidades de “Gabinetes” e “Fontes de Alimentação Chaveadas” consignadas nas notas fiscais de saídas de fls. 422 a 434, o diligenciador explicou que o autuado importou esses dois produtos (que são produtos acabados – PA) e fez a montagem das fontes nos gabinetes e efetuou a saída de “Gabinetes com Fontes”. Diz que, caso a montagem da fonte de alimentação no gabinete seja entendida como uma industrialização, restarão as omissões apuradas no terceiro demonstrativo de fl. 726 (conforme pleiteia o autuado), caso contrário, as omissões serão as indicadas no segundo demonstrativo da citada folha (como alega a autuante).

Instado a se manifestar sobre o resultado da diligência, o contribuinte, após transcrever parte do relatório da mesma, ressaltou que a operação de montagem de fontes em gabinetes, à luz do art. 2º, § 5º, do RICMS-BA/97, é considerada uma industrialização. Ao final, solicita a procedência parcial do Auto de Infração, no valor de R\$ 9.972,73.

VOTO

Conforme está descrito na infração 1, o autuado foi acusado de efetuar recolhimento a menos do ICMS, em decorrência de erro na determinação da base de cálculo do imposto, nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas. Analisando os demonstrativos elaborados pela autuante (fls. 15 a 17) e a cópia do livro Registro de Apuração do ICMS – RAICMS (fls. 46 a 95), constato que a autuação permite a identificação da infração e do infrator, sendo a descrição do fato satisfatória. Além disso, o procedimento da autuante está de acordo com a legislação tributária.

Quanto à alegação de que houve coincidência nas datas envolvidas nas infrações 1 e 2, tal fato não é motivo para a nulidade da autuação, pois as duas infrações exigem imposto referente a fatos geradores diversos. A primeira exige ICMS decorrente de operações regularmente escrituradas, enquanto a segunda apura débito em razão de omissão de saídas de mercadorias.

Em face do exposto acima, não acolho a preliminar de nulidade suscitada pelo autuado.

Adentrando no mérito da lide, observo que, em relação à infração 1, a auditora fiscal apurou, com base nos valores escriturados pelo autuado no seu livro RAICMS, a ocorrência de recolhimentos efetuados a menos nas operações realizadas sob o CFOP 5.12, 5.22, 6.12 e 6.22, tendo sido considerados os créditos fiscais a que o autuado fazia jus – decorrentes de devoluções de vendas.

Não acato a alegação de que não foram demonstradas quais as notas fiscais envolvidas no levantamento. É que a auditoria, conforme já disse anteriormente, foi realizada com base nos valores que o autuado declarou no seu livro RAICMS. O contribuinte sabe, mais do que ninguém, quais foram os documentos fiscais que ele próprio escriturou no seu livro RAICMS sob os CFOP 5.12, 5.22, 6.12 e 6.22.

A tese defensiva de que não foram consideradas todas as operações realizadas não pode prosperar, pois a auditoria foi restrita às operações de CFOP 5.12, 5.22, 6.12 e 6.22. As cópias do livro RAICMS anexado aos autos comprovam a correção dos valores utilizados pela atuante. Além disso, caso fossem consideradas as demais operações, o débito apurado só poderia aumentar, nunca diminuir.

Em face do exposto acima, entendo que a infração está caracterizada e que são devidos os valores exigidos pela atuante.

Relativamente à infração 2, as alegações defensivas pertinentes ao exercício de 1999 devem ser acatadas, uma vez que os documentos anexados às fls. 252 a 269 respaldam o pleito do autuado.

Ressalto que o débito apurado pela atuante à fl. 713 não pode ser acatado, pois o demonstrativo apresentado pela auditora fiscal contém vários equívocos, tais como: apareceu um novo item que não foi objeto do levantamento quantitativo original (“Gabinete Desmontado”); a quantidade das entradas de “Gabinete” está em desacordo com a reconhecida por ela.

Após as devidas correções, o levantamento quantitativo de estoque referente a 1999 indica a ocorrência de omissões de entrada e de saída, com base de cálculo de R\$ 579,28 e R\$ 4.216,44, respectivamente, conforme demonstrado à fl. 270. Nessa situação, de acordo com a Portaria nº 445/98, deve ser exigido o imposto sobre a diferença de maior expressão monetária, isso é, sobre a omissão de saída. Dessa forma, em 1999, é devido o imposto no valor de R\$ 147,57.

Relativamente ao exercício de 2000, observo que a atuante acatou parcialmente as alegações defensivas, restando divergência sobre as entradas de produtos. Para solucionar a questão, solicitei diligência, a qual a qual foi efetuada por auditor fiscal da ASTEC.

De acordo com o diligenciador, os produtos consignados nas Notas Fiscais nºs 346 e 297 são “Fontes de Alimentação Desmontadas”. As 3.550 “Fontes de Alimentação” (Nota Fiscal nº 265) foram incorporadas aos gabinetes montados e saíram como gabinetes com fontes, exercendo assim a função de peças e componentes. Sugere o diligenciador que essas quantidades sejam excluídas do levantamento quantitativo.

Acato a sugestão acima e considero que, no exercício de 2000, o levantamento quantitativo de estoque comprovou a ocorrência de omissão de saída com base de cálculo de R\$ 106.360,23 e ICMS devido de R\$ 3.722,61, conforme demonstrado à fl. 726.

No que tange ao exercício de 2001, a autuante acatou parcialmente as alegações defensivas, restando divergências nas quantidades das entradas e das saídas.

Analisando apenas os pontos controversos, os quais foram objeto da diligência, entendo que os “Gabinets com Fontes” consignados na Nota Fiscal de Entrada nº 3620 devem ser considerados como produtos desmontados, pois assim constam nos documentos de fls. 416 e 419.

Em relação aos 14.062 “Gabinets” e “Fontes de Alimentação Chaveadas” consignados nas notas fiscais de saídas relacionadas às fls. 422 a 434, considero que os mesmos foram utilizados em processo de industrialização, tipo montagem, prevista no art. 2º, § 5º, III, do RICMS-BA/97.

No exercício de 2001, o levantamento quantitativo comprovou a ocorrência de omissões de entradas e de saídas, com bases de cálculo de, respectivamente, R\$ 158.190,64 e R\$ 174.358,14. Nessa situação, de acordo com a Portaria nº 445/98, deve ser exigido o imposto sobre a diferença de maior expressão monetária, isso é, sobre a omissão de saída. Assim, em 2001, é devido o ICMS no valor de R\$ 6.102,53, conforme demonstrado à fl. 726.

Ressalto que a autuante tomou ciência do resultado da diligência, conforme fl. 730, no entanto, não se manifestou, o que entendo como uma aceitação tácita do trabalho diligencial.

Em face ao exposto acima, a infração 2, ficou parcialmente caracterizada, no valor de R\$ 9.972,71.

Pelo exposto, voto pela PROCEDÊNCIA EM PARTE do Auto de Infração, no valor de R\$ 27.558,41.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **279462.0004/02-2**, lavrado contra **ADVANCED ELETRONICS DO BRASIL LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$ 27.558,41**, sendo R\$ 17.516,54, atualizado monetariamente, acrescido das multas de 60% sobre R\$ 13.646,36 e de 70% sobre R\$ 3.870,18, previstas, respectivamente, no art. 42, II, “a”, III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos moratórios correspondentes, mais os valores de R\$ 3.939,34, acrescido da multa de 60% e R\$ 6.102,53, acrescido da multa de 70%, previstas, respectivamente, no art. 42, II, “a” e III, da Lei 7.014/96, e demais acréscimos legais.

Esta Junta 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 7.851/99, com efeitos a partir de 10.10.00.

Sala das Sessões do CONSEF, 11 de fevereiro de 2003.

ANTÔNIO AGUIAR DE ARAÚJO – PRESIDENTE

ÁLVARO BARRETO VIEIRA – RELATOR

ANTONIO CESAR DANTAS DE OLIVEIRA - JULGADOR