

**A. I. N°** - 146547.0009/05-0  
**AUTUADO** - ADVANCED ELECTRONICS DO BRASIL LTDA.  
**AUTUANTE** - OLGA MARIA COSTA RABELLO  
**ORIGEM** - INFAZ ILHÉUS  
**INTERNET** - 10.05.2006

## **1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

### **ACÓRDÃO JJF N° 0148-01/06**

**EMENTA: ICMS. 1. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. a) ENTRADAS E SAIDAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. PRESUNÇÃO LEGAL DA REALIZAÇÃO DE OPERAÇÕES SEM PAGAMENTO DO IMPOSTO.** Constatando-se, num mesmo exercício, diferenças tanto de entradas como de saídas através de levantamento quantitativo, se o valor das entradas for superior ao das saídas, deve ser exigido o imposto tomando-se por base o valor das entradas declaradas, com base na presunção legal de que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou os pagamentos de tais entradas com recursos decorrentes de operações também não contabilizadas. Autuado comprova parcialmente a existência de equívocos. Refeitos os cálculos. Infração parcialmente subsistente. **b) ENTRADAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. PRESUNÇÃO LEGAL DA REALIZAÇÃO DE OPERAÇÕES SEM PAGAMENTO DO IMPOSTO.** A diferença das quantidades de entradas de mercadorias, apurada através de levantamento quantitativo de estoque, 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. Infração confirmada. **2. LIVROS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO. LIVRO REGISTRO DE CONTROLE DE PRODUÇÃO E DO ESTOQUE. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. MULTA.** Infração não elidida. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime.

## **RELATÓRIO**

O Auto de Infração, lavrado em 27/12/2005, exige ICMS, no valor de R\$ 83.817,02, além da multa no valor de R\$ 460,00, pelos motivos abaixo relacionados:

Infração 01 – falta de recolhimento do imposto constatado pela apuração de diferenças tanto de entradas como de saídas de mercadorias, sendo exigido imposto sobre a diferença de maior expressão monetária – a das operações de entrada – 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, no mesmo exercício, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias, no exercício de 2003, no valor de R\$ 65.625,77;

Infração 02 - falta de recolhimento do imposto 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, no exercício de 2004, no valor de R\$ 18.191,25;

Infração 03 - deixou de escriturar o livro Registro de Controle de Produção e do Estoque, multa no valor de R\$ 460,00.

O autuado, às fls. 356 a 365, através de seu representante legalmente constituído, apresentou defesa alegando inexistir parte do levantamento fiscal, sob o fundamento de ser um estabelecimento situado no Distrito Industrial de Ilhéus, com atividade de fabricação de produtos de informática, e se encontrar amparado pelo Decreto nº 4.316/95, consolidado pelas alterações posteriores, que implica na prática de benefícios fiscais concedidos e incidentes sobre as saídas promovidas pelo estabelecimento.

Argumentou que tendo a empresa consciência de suas dificuldades de controles administrativos e, baseados nos erros internos, consciente é da pretensão punitiva do Estado, que a título de presunção lhe impõe uma tributação extraordinária. A intenção da defesa é a de suavizar esta tributação extraordinária.

No exercício de 2003 foram identificadas diferenças tanto de entradas como de saídas de mercadorias, sendo exigido imposto sobre a diferença de maior expressão monetária, relativamente às diferenças de entradas de: 1.473 Drives Floppy 1.44 Mb; 252 Estabilizadores; 1.999 Mouses; 438 No Break; 38.112 Sistemas de Som e; 66.718 Teclados, além de diferença por saída sem nota fiscal de 288 Câmaras Digital e 229 Scanners. No entanto, houve desajustes e incorreções apuradas no levantamento:

- item Câmara Digital – informou que o autuante identificou 200 unidades através da nota fiscal nº 7963, no entanto tal quantidade deve ser excluída por ter sido a entrada já contabilizada pela nota fiscal nº 7940 (a nota fiscal 7963 foi emitida para efeito de transporte da mercadoria).

- item Scanner – SCN – identificado o lançamento indevido de 200 scanners através da nota fiscal 7962, haja vista que a referida nota foi emitida para efeito de transporte da mercadoria. A nota fiscal da operação é a de nº 7940.

- item teclado – TEC – deve ser retificada a quantidade de entrada de teclado de 1195, através da nota fiscal nº 8968, para 23.900 unidades, já que o documento corresponde a 1.195 caixas com 20 unidades cada. O mesmo fato ocorreu em relação às notas fiscais nºs 8194 e 7675, sendo que cada documento fiscal corresponde a 23.900 unidades, e não, 1195, como indicado no levantamento fiscal.

- item sistema de som – SIS – a autuante deixou de incluir 38.560 unidades referentes às notas fiscais nºs 7751 de 23/04/2003 (1063 caixas com 20, totalizando 21.260 unidades) e nº 8774 de 24/10/2003 (865 caixas com 20, totalizando 17.300 unidades).

- item estabilizador – EST – consta no levantamento como se houvesse 252 unidades, cujas saídas foram omitidas, sem a correspondente contrapartida de entradas que viessem a justificar a diferença. Alegou que este item é de produção do estabelecimento, conforme projeto aprovado pela RICMS/BA, não havendo que se cogitar a diferença pela falta de entrada de produtos, já que a diferença foi produzida internamente pelo estabelecimento. Assim, ao seu ver, não existe diferença em relação a tal produto. Argumentou, ainda, que a saída desse produto é equivalente a alíquota 0%, em virtude de ser beneficiado pelo Dec. 4.316/95 (art. 2º) que determina que o contribuinte deve lançar a crédito o valor do imposto destacado.

Concluiu que em relação ao exercício de 2003 as diferenças encontradas por omissão de entradas são: 1.473 unidades de Drive Floppy 1.44 Mb; 0 unidades de Estabilizador; 1.999 unidades de Mouse; 438 unidades de No Break. E, as diferenças por omissão de saídas são: 88 Câmaras Digital; 29 unidades de Scanner; 448 unidades de Sistema de Som e 1.397 unidades de Teclado, além de diferença por saída sem nota fiscal de 288 Câmaras Digital.

Em relação ao exercício de 2004 foram identificadas diferenças por omissão de entradas de: 115 Câmaras Digital; 462 Drive Floppy 1.44 Mb; 8 Estabilizador; 443 Mouse; 1.243 No Break; 21 Scanner; 521 Sistema de Som e; 467 Teclados. No entanto, houve desajustes e incorreções apuradas no levantamento:

- item No Break – NOB – alegou que a diferença apurada de 1.243 unidades se refere o material defeituoso que foi recuperado de períodos anteriores e reintegrado ao estoque de mercadorias, através de sua assistência técnica. Tais unidades foram inventariadas em 31/12/2004 como mercadoria em condições de venda, após os trabalhos de revisão e reforma. Trata-se de produto de origem importada, sem similar nacional, afastada qualquer possibilidade de entrada no estabelecimento que não seja via importação, cuja documentação esteve à disposição do autuante. O produto é beneficiado pela exoneração do ICMS quando do seu internamento, em conformidade com o Dec. Nº 4.316/95. Assim, entendeu inexistir a diferença quantitativa para este produto.

- itens Drive Floppy 1.44 – DRI, Mouse – MOU, Sistema de Som – SIS e Teclado – TEC – o autuado alega ser quantidade irrelevante em relação aos totais comercializados e que tais itens fazem parte do Kit Gabinete com fonte do autuado, sendo comercializados como produção do estabelecimento, muito embora sejam itens importados, não se referem a revenda de mercadorias. Assim, entendeu deva ser estimada, ou ainda presumida a diferença quantitativa para esse produto.

Concluiu que em relação ao exercício de 2004 as diferenças encontradas por omissão de entradas são: 115 Câmaras Digital; 0 Drive Floppy 1.44 Mb; 8 Estabilizador; 0 Mouse; 0 No Break; 21 Scanner; 0 Sistema de Som e; 0 Teclados.

Argumentou, ainda, quanto à incorreção da carga tributária aplicada, já que a autuante adotando como embasamento legal o art. 87, V, do RICMS/97, dispositivo que prevê a redução da base de cálculo do imposto nas operações internas com aparelhos e equipamentos de processamento de dados e seus periféricos, bem como com suprimentos para armazenamento de dados e outros de uso exclusivo em informática, inclusive automação, em 58,825%, de forma que a carga tributária incidente corresponda a 7%, considerando que o autuado é detentor de benefícios fiscais, bem como portador de Certificado de Habilitação de Diferimento nº 002974.000-2 e desde a sua fundação, em 1999 se encontra sob a égide do Decreto nº 4.316/95 alterado posteriormente pelos Decretos nºs 6741/97, 7341/98, 7737/99, 8375/02, 8665/03, 9547/05 e 9651/05. Transcreveu o art. 7º, I, do citado Decreto concluindo que o autuado está sendo penalizado com uma carga tributária equivalente a 7%, quando o inciso I do art. 7º do Decreto 4.316/95 estabelece carga tributária equivalente a 3,5%.

Protestou por todos os meios de prova em direito admitidos e que se determine a revisão do lançamento, via diligência.

A autuante, às fls. 396/397, informou reconhecer parte dos argumentos defensivos e que em relação ao exercício de 2003, os itens scanner e câmara digital foram excluídos do demonstrativo de entradas as notas fiscais nºs 7962 e 7963, consideradas indevidamente. Do item teclado foram alteradas as quantidades relativas às notas fiscais nºs 8968, 8194 e 7675, e do item sistema de som, alterada as quantidades relativas às notas fiscais 7751 e 8774, conforme demonstrativo de fl 400 a 404 dos autos. A diferença apurada relativa ao item estabilizador está comprovada no

levantamento, onde foi considerado o estoque inicial, as entradas, as saídas com notas fiscais e o estoque final, tudo com base na documentação apresentada pelo autuado.

No tocante ao exercício de 2004, esclareceu a autuante que o argumento de que o item No Break foi recuperado de períodos anteriores e reintegrado ao estoque em 31/12/04 não se justifica, uma vez que não ocorreu a saída durante o exercício, e a mercadoria deveria estar constando no estoque em 31/12/03. Os itens: drive, mouse, sistema de som e teclado, apresentaram diferenças, não procedendo a alegação de que são quantidades irrelevantes.

Quanto a alegação da carga tributária, a autuante informou que a mesma deve ser aplicada sobre a base de cálculo de acordo com o art. 87, V, do RICMS/97.

Concluiu pela manutenção parcial da autuação, totalizando o valor do débito do Auto de Infração em R\$27.912,18, sendo: infração 01 – R\$ 9.260,93, infração 02 – R\$ 18.191,25 e infração 03, R\$ 460,00.

Consta às fls. 408/409, extratos emitidos pelo Sistema de Informações da SEFAZ, referente consulta valor reconhecido com redução de multa.

O autuado, às fls. 412/418, ao tomar ciência da informação fiscal, se manifestou discordando dos quantitativos remanescentes apontados pela autuante e que procurou esclarecer a autuante, à luz de todas as Declarações de Importação e de toda documentação apresentada, tratem-se todos estes produtos, com exceção, de produtos de informática importados com o diferimento regulado nos incisos II e III do caput do art. 1º do Dec. 4.316/95, ensejando carga tributária diferenciada por ocasião da saída desses produtos no mercado interno.

Também indicou o Acórdão JF nº 0023-04/03, tendo os julgadores se manifestado sobre o mesmo assunto em pauta, fazendo valer a carga tributária de 3,5% em sua decisão final.

Discordou do posicionamento do autuante em relação ao item Estabilizador, alegando que se trata de produção industrial do autuado, não sendo adquirido nem no mercado interno ou externo, sendo, desta maneira, descabida a fórmula utilizada pelo autuante (estoque inicial + compras – vendas – estoque final), além do que as saídas têm carga tributária final de 0%.

Protestou pela exclusão da quantia de R\$ 14.462,28, passando o valor da base de cálculo, no exercício de 2003 para R\$ 117.841,42 que após a redução do valor da base de cálculo para R\$ 42.521,20, resulte no ICMS devido de R\$ 4.124,30.

Em relação ao exercício de 2004, reafirmou seu posicionamento quanto às quantidades dos itens que considera irrisória e da insustentável tese de falta de recolhimento do imposto por presunção legal de omissão de saídas. Também protestou pela não aceitação da justificativa quanto a reincorporação do item “No Break” defeituoso ao estoque de mercadorias. Entendeu ser devido, em relação a este exercício, o imposto no valor de R\$ 1.138,68, tendo como base de cálculo o valor de R\$ 32.534,86 e base de cálculo reduzida R\$ 13.396,23.

Manteve os demais termos da peça de impugnação.

Consta à fl. 460, informação da Assistente do Conselho de que o autuado reconheceu o débito da infração 01, no valor de R\$ 9.260,93 e da infração 02, no valor de R\$ 18.191,25, conforme documento à fl. 409.

## **VOTO**

A ação fiscal decorreu da falta de recolhimento do imposto relativo a operações de saídas de mercadorias não declaradas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias, nos exercícios de 2003 e 2004, além de multa pela falta de escrituração do livro Registro de Controle de Produção.

Observe, inicialmente, que apesar da Assistente do CONSEF informar ter havido reconhecimento do débito das infrações 01 e 02, nos valores de R\$ 9.260,93 e R\$ 18.191,25, respectivamente, consultando o Sistema de Informações da SEFAZ constato que o único item que foi reconhecido pelo autuado diz respeito a multa por descumprimento de obrigação acessória apontada na infração 03.

Vale esclarecer que numa realização de Auditoria de Estoques, cujo resultado do levantamento procedido aponte, num mesmo exercício, diferenças por omissão de entradas e saídas de mercadorias, devem ser observadas para fins de determinação do valor da base de cálculo, o que determina o art. 60, II, §1º, do RICMS/97, levando-se em conta, apenas, a ocorrência ou diferença de maior valor monetário, por se configurar a presunção de que a de menor valor monetário esteja compreendida no valor de maior expressão monetária.

As diferenças apuradas, na realização do roteiro de Auditoria dos Estoques, em relação aos exercícios de 2003 e 2004, resultaram na exigência do ICMS por ter sido identificadas diferenças por omissão de entradas. Tal situação, por si só, não se constituiria em fato gerador do ICMS. A exigência do pagamento do imposto, neste caso, está embasado no preceito legal de que a falta de contabilização de entradas de mercadorias autoriza a presunção da ocorrência de operações tributáveis, realizadas anteriormente sem a emissão de documentos fiscais e, por consequência, sem o recolhimento do imposto devido, presunção legal da existência da ocorrência do fato gerador, ao teor do que dispõe o art. 4º, §4º, da Lei 7.014/96. Assim, está sendo exigido imposto relativo a operações pretéritas, e não, relativo às entradas omitidas.

Em relação ao levantamento quantitativo dos estoques, no exercício de 2003, o autuado comprova ter havido equívoco do autuante na quantificação das entradas dos itens: teclado, sistema de som, câmara digital e scanner, fato reconhecido pelo autuante. Também, o autuado reconheceu estarem corretas as diferenças apontadas no levantamento fiscal, em relação aos itens: drive floppy 1.44 Mb, mouse e no break. Em relação ao item “estabilizador” a defesa argumenta se tratar de produção do estabelecimento, não podendo ser cogitada a diferença apontada por omissão de entradas, além de afirmar que tal produto tem alíquota 0% e, quanto aos demais itens, objeto do levantamento quantitativo de estoque, reconhece existir as diferenças apontadas.

Como o autuado comprova parcialmente as quantidades em relação aos itens de mercadorias apurados no levantamento quantitativo, em relação ao exercício de 2003, não havendo concordância apenas no tocante ao item “estabilizador”, observe não ter razão o autuado na sua afirmativa de que a mercadoria é por ele produzida, haja vista que do exame do demonstrativo analítico das entradas, à fl. 16 dos autos, se verifica que o autuado adquire a mercadoria “estabilizador” de terceiros. Também, no tocante a alegação de que a mercadoria tem imposto diferido na entrada, saliento, mais uma vez, que nos casos de presunção legal de omissão de receita (§ 4º, art. 4º, da Lei nº 7.014/96) não se está exigindo ICMS sobre as diferenças apontadas no levantamento, e sim, em relação às operações pretéritas de mercadorias tributáveis realizadas sem a emissão do correspondente documento fiscal. Inclusive, observe que foi identificado, no exercício de 2004, diferença por omissão de entradas da mesma mercadoria “estabilizador”, cuja irregularidade foi reconhecida como devida pelo autuado. Mantenho as diferenças apontadas pelo autuante, com as devidas correções feitas quando da informação fiscal, ou seja, com base no novo demonstrativo e levantamento em que foi refeito tomando por base os documentos fiscais trazidos pelo impugnante.

No exercício de 2004, o autuado alega que a mercadoria “no break” se referia a produto com defeito que foi recuperado pela sua equipe de assistência técnica. Tal alegação não pode ser acolhida, haja vista não ter sido comprovada a baixa das 1.243 unidades da mercadoria, comprovando que as quantidades se encontravam sem condições de serem comercializadas, excluindo-as do seu estoque e ter sido, posteriormente, recuperado e reintegrado ao estoque,

mediante emissão de nota fiscal. Assim, a simples negativa do cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de legitimidade da autuação fiscal (art. 143 do RPAF/99).

Também, não acolhida a alegação do autuado de que as quantidades dos itens: drive floppy 1.44 – DRI, mouse – MOU, sistema de som – SIS e teclado – TEC, – sejam irrelevantes. Foram identificadas as diferenças de quantidades na realização do roteiro de Auditoria dos Estoques, não tendo o autuado trazido ao processo comprovação do descabimento da irregularidade. Já em relação aos itens: câmara digital, estabilizador e scanner, o autuado reconhece a existência da irregularidade apontada na autuação.

No tocante ao cálculo do imposto devido, o autuado fez citação ao Acórdão JF nº 0023-04/03, que diz respeito a julgamento de Auto de Infração lavrado contra o estabelecimento autuado, onde foi exigido imposto considerando a redução em 50% do valor do imposto.

Neste sentido, entendo que a autuante indicou corretamente a base de cálculo prevista no art. 87, V, do RICMS/97. Já em relação ao crédito previsto no art. 7º, I, do Decreto nº 4.316/95, o mesmo está condicionado a que os produtos decorrentes das saídas omitidas tenham sido adquiridos do exterior com diferimento regulado nos incisos II e III, do art. 1º do referido Decreto. No entanto, se verifica nos autos, mediante cópias reprográficas de folhas do livro Registro de Entradas que o sujeito passivo também adquire mercadoria no mercado interno, não podendo se afirmar que as omissões de entradas detectadas no levantamento quantitativo de estoques tenham sido decorrentes de operações realizadas no exterior para que o autuado pudesse fazer jus ao valor correspondente a 50% do valor do imposto devido, à título de crédito fiscal.

Assim, concluo pela manutenção parcial da autuação para ser exigido o imposto, nos valores de R\$ 9.260,93 e R\$ 18.191,25, em relação as infrações 01 e 02. Além da aplicação da multa por descumprimento da obrigação acessória prevista na infração 03.

Voto pela PROCEDÊNCIA EM PARTE do Auto de Infração, devendo ser homologado o valor já recolhido.

#### **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 **146547.0009/05-0**, lavrado contra **ADVANCED ELECTRONICS DO BRASIL LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$27.452,18**, acrescido da multa de 70%, prevista no art. 42, III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigação acessória, no valor de **R\$ 460,00**, prevista no art. 42, XV, “d”, do mesmo Diploma Legal, devendo ser homologado o valor já recolhido.

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 7.851/00, com efeitos a partir de 10.10.00.

Sala das Sessões do CONSEF, 4 de maio de 2006.

CLARICE ANÍZIA MÁXIMO MOREIRA – PRESIDENTE/RELATORA

VALMIR NOGUEIRA DE OLIVEIRA – JULGADOR

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS - JULGADOR