

A. I. N º - 017464.0001/08-4  
AUTUADO - LEADER TECH COMÉRCIO E INDÚSTRIA LTDA.  
AUTUANTE - BELANÍSIA MARIA AMARAL DOS SANTOS  
ORIGEM - INFRAZ ILHÉUS  
INTERNET - 21.10.09

**4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF N° 0352-04/09**

**EMENTA: ICMS.** LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. 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. Refeitos os cálculos. Infração parcialmente caracterizada. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração, lavrado em 17/06/2008, reclama ICMS no valor de R\$14.689,67, acrescido da multa de 70%, decorrente da falta de recolhimento do ICMS relativo às operações de saídas de mercadorias tributadas, efetuadas sem emissão de documentos fiscais e, consequentemente, sem o respectivo lançamento em sua escrita, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadoria em exercícios fechados de 2004 e 2005.

O autuado impugna o lançamento tributário, às fls. 143/148, dizendo que, quando realizava as contagens físicas do inventário no final dos anos fiscais em questão, constatou-se que houve erros de contagem, levando assim aos livros fiscais as quantidades conforme os resultados de tais trabalhos de contagem física, porém não os resultados de soma e subtração pelas notas fiscais de entrada e saída de acordo com o levantamento realizado pela autuante.

Observa que mesmo que tais diferenças, entre os resultados dos documentos fiscais e os resultados da contagem física, não tenham emitido documento fiscal apropriada para sua baixa do estoque, afirma que não houve lesão ao fisco, visto que não houve comercialização de mercadoria sem documento fiscal em nenhum momento, pois as mesmas foram comercializadas ou baixadas com documento fiscal, em períodos posteriores, demonstrações estas que estão disponíveis para serem apresentadas à fiscalização mediante solicitação por escrito. Tratando-se tão somente de erro nos registros de inventários, sendo possíveis suas correções e apresentação dos mesmos corrigidos à Autoridade Fiscal, requerendo autorização para realizar as devidas correções e concessão de prazo para as devidas providências.

Frisa que não concorda com a alíquota aplicada, argumentando que existem três fatores que devem ser considerados quanto ao cálculo do mesmo:

1º ) Para os itens identificados no Auto de Infração, no exercício de 2004 com o código 001plcv – Placa de Vídeo; código 003plcm – Placa mãe e código 004faxm – Placa fax modem e, no exercício de 2005 com o código 003plcm – Placa mãe e código 004faxm – Placa fax modem, afirma que os produtos acima não obtiveram crédito algum de ICMS no ato de suas entradas no estoque, pois são itens importados sob regime de desexoneração de ICMS na entrada, para posterior aplicação da alíquota de 3,5% sob o valor do produto no ato de sua venda, de acordo com o Decreto nº 4.316 de 19 de junho de 1995, com habilitação do diferimento concedido número 3759000-6. Entendendo que a alíquota de ICMS que deve ser aplicada no Auto de Infração é a mesma que seria aplicada no ato das vendas dos produtos, caso houvessem ocorrido, ou seja, 3,5%, e não 17%, como consta no auto de infração impugnado.

2º)- O valor unitário de venda do produto a ser considerado pela fiscalização para o item com código 001plcv, no ano fiscal 2004 é de fato R\$ 175,00 e não R\$ 220,01 , pois são os valores unitários

de entrada do total das 700 unidades compradas, no total de 2 compras, e os valores unitários de vendas realizadas no ano de 2004, que totalizou 350 unidades, restando assim a diferença de 350 unidades encontrada pela autuante.

Apresenta planilha, fl. 146, discriminando as Notas Fiscais nºs 143, 183, 148, 149, 179, 191 e 192, onde constam os valores médios de aquisição e venda.

Valores de entradas

NF	Data Emissão	FORNECEDOR	Produto	QTDE	Vld Unit.	Valor dos Produtos
143	13/1/2004	INTCOMEX	Placa de video GeFORCE-4 MX-400	350	122,72	42.952,00
183	25/02/2004	INTCOMEX	Placa de video GeFORCE-4 MX-400	350	124,28	43.498,00

Valores nas Saídas:

Emissão	Nota Dfiscal	Qtde	Valor Unitário	Total da Nota Fiscal
21/1/2004	148	20	175,00	3.500,00
21/1/2004	149	20	175,00	3.500,00
13/2/2004	179	30	175,00	5.250,00
26/2/2004	191	270	175,00	47.250,00
26/2/2004	192	10	175,00	1.750,00

3º)- Para os itens identificados no Auto de Infração como:

“Ano fiscal 2004- código 002 plcp – placa PCI” e “Ano fiscal 2005- código 002 plcp – placa PCI”, no caso de se proceder a cobrança do ICMS, deveria ter sido subtraído do valor a ser destacado em nota fiscal de venda, o valor do crédito de ICMS pago pelo contribuinte e recebido como crédito no ato da compra, visto que tal crédito não foi realizado em virtude desses créditos serem contabilizados somente no período em que as vendas destes produtos eram efetuadas, pois esses poderiam ser destinados a industrialização, impedindo assim a utilização de qualquer crédito da compra, ou ser destinada a comércio e desta forma, possibilitando fazer jus ao crédito e recolher o ICMS sob diferença de débito da saída, ou venda e crédito da entrada, ou compra.

Apresenta correção dos valores no Auto de Infração, fl. 147, conforme abaixo:

ANO FISCAL	CÓDIGO	Qtde	Valor Unitário	ALÍQUOTA 3,5%
a) 2004	001plcv - Placa de Vídeo	285 unidades	R\$175,00	R\$1.745,63
b) 2004	003plcm- Placa mãe	4 unidades	R\$175,00	R\$175,00
c) 2004	004faxm – Placa fax modem	328 unidades	R\$ 28,00	R\$321,44
d) 2005	004faxm – Placa fax modem	2 unidades	R\$17,15	R\$1,20

Sobre o Item III que chama de “Inclusão dos Créditos de ICMS das Entradas” diz que:

- |                                                                                                                                                         |
|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| e) 2004-002plcp – Placa PCI - Imposto cobrado de R\$ 1.675,18- crédito de compras (utilizou o valor de custo médio das compras) R\$ 745,22 = R\$ 929,96 |
| f) 2005-002plcp – Placa PCI - Imposto cobrado de R\$ 618,80- crédito de compras (utilizou o valor de custo médio das compras) R\$ 249,61 = R\$ 369,19   |

Diz que o Valor Total Histórico no Auto de Infração de R\$ 14.689,67 não é o devido, o correto é R\$ 3.402,28.

Ao finalizar, requer o cancelamento do Auto de Infração e retificação do livro de Registro de Inventário, ou no caso de manutenção do Auto de Infração, requer a revisão da alíquota aplicada.

Na informação fiscal, fls. 179 e 180, a autuante contesta as alegações defensivas, inicialmente, com relação à correção do livro Registro de Inventário, diz que não procedem as alegações, visto que a apuração arrolada no Auto de Infração, foi com base nos documentos (Notas Fiscais – Entrada e Saída) e livros fiscais escriturados (Entrada – Saída e Inventário) apresentados para a fiscalização, quando devidamente intimado em 02/04/2008, fl. 05.

Assevera que não procede a aplicação da alíquota de 3,5%, visto que, o benefício deixa de existir, pois o lançamento do ICMS é devido pela constatação de saídas de mercadorias tributadas efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, e consequentemente, sem o respectivo lançamento em sua escrita. Neste caso não houve emissão de documento, não havendo benefício a ser utilizado.

Quanto ao valor unitário de R\$ 220,01, questionado pela defesa diz que não procede tal alegação, pois o mesmo está de acordo com as vendas efetuadas no período de abril/2004 (Notas Fiscais 211 e 213, vide Planilha Saídas de Mercadorias, fl. 36) e não o demonstrado pelo autuado (Notas Fiscais 148,149,179,191 e 192) de janeiro e fevereiro/2004 – fl.146.

Com referência ao crédito não utilizado das mercadorias adquiridas no mercado interno (Placa PCI fls. 32 e 52 – Demonstrativo de Estoque), acata as alegações do autuado e aplica a correção do débito dos itens relacionados:

Ano	Infração	Valor do AI	Crédito	Valor Corrigido	Demonstrativo
		(a)	(b)	c=(a-b)	
2004	04.05.01	1.675,18	745,22	929,96	Fls. 32
2005	02.05.01	618,80	249,61	369,19	Fls. 52
Total		2.293,98	994,83	1299,15	

Sendo assim, após a correção aplicada nos itens o Auto de Infração passa de R\$ 14.689,67 para R\$ 13.694,84, conforme abaixo:

Ano	Infração	Valor do AI	Crédito	Valor Corrigido
		(a)	(b)	C=(a-b)
2004	04.05.01	14.065,04	745,22	13.319,82
2005	04.05.01	624,63	249,61	375,02
Total		14.689,67	994,83	13.694,84

Ao final, requer a procedência parcial da autuação.

Em nova manifestação defensiva, após receber cópia da Informação Fiscal, fls. 186 a 192, o autuado diz que, em que pese os argumentos trazidos pela autuante que a rigor mantém os fundamentos do Auto de Infração, já que acatou tão somente os créditos oriundos das compras dos Itens “Ano fiscal 2004 - código 002plcp-Placa PCI” e “Ano fiscal 2005 - código 002plcp-Placa PCI”, o autuado confirma sua impugnação ao auto naquilo em que a autuante mantém como fundamento da autuação.

Ao continuar, reitera todos os argumentos da primeira peça defensiva.

Apresenta novamente correção dos valores no Auto de Infração, fl. 190, conforme abaixo:

ANO FISCAL	CÓDIGO	Qtde	Valor Unitário	ALÍQUOTA 3,5%
a) 2004	001plcv - Placa de Vídeo	285 unidades	R\$175,00	R\$1.745,63
b) 2004	003plcm- Placa mãe	4 unidades	R\$175,00	R\$175,00
c) 2004	004faxm – Placa fax modem	328 unidades	R\$ 28,00	R\$321,44
d) 2005	004faxm – Placa fax modem	2 unidades	R\$17,15	R\$1,20

Acrescentando que o sub-total de ICMS referente à cobrança de 3,5% sobre artigos importados: é de R\$2.103,13.

Sobre o Item III que chama de “Inclusão dos Créditos de ICMS das Entradas”, fl. 191, diz que:

- |                                                                                                                                                          |
|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| e) 2004-002plcp – Placa PCI - Imposto cobrado de R\$ 1.675,18 - crédito de compras (utilizou o valor de custo médio das compras) R\$ 745,22 = R\$ 929,96 |
| f) 2005-002plcp – Placa PCI - Imposto cobrado de R\$ 618,80 - crédito de compras (utilizou o valor de custo médio das compras) R\$ 249,61 = R\$ 369,19   |

Acrescentando que o Sub-total de ICMS referente ao saldo entre o crédito e o débito dos itens acima, adquiridos no mercador interno é de R\$1.299,15.

Ao finalizar requer o cancelamento do Auto de Infração ou no caso de manutenção do Auto de Infração, requer a mudança da aplicação da alíquota de 17% para 3,5% por entender ser a alíquota incidente para os produtos importados comercializados pelo autuado.

A autuante, folha 207, em nova informação diz que o autuado não apresenta fatos novos à manifestação, reafirma tão somente as mesmas alegações da defesa anteriormente indicadas às fls. 143, 144, 145, 146, 147 e 148, deste modo nada tem a acrescentar à contestação, fls. 186 a 192, pois o contribuinte apenas reitera todos os termos das argumentações da defesa fls. 179 e 180.

Ao finalizar, opina pela procedência do Auto de Infração.

Em sua 3<sup>a</sup> manifestação defensiva, fls. 215 a 221, o autuado discorda do entendimento da autuante, diz que se equivoca a auditora em afirmar que inexistem fatos novos na manifestação por último protocolada, já que a referida manifestação pautou-se por sustentar fatos e fundamentos que, inclusive, fizeram com que a autuante acatasse parte da defesa, ou seja, deferiu a inclusão dos créditos de ICMS dos itens autuados descritos como “Ano fiscal 2004 – código 002plcp – Placa PCI” e “Ano fiscal 2005 – código 002plcp – Placa PCI”.

No que pertine ao item III da mesma manifestação, diz que não merecem prosperar as alegações ali lançadas, posto que desde o início deste processo, atendeu rigorosamente todas as diligências requeridas, bem como fundamentou corretamente suas defesas, comprovando ao longo do processo que a autuação carece de fundamento, merecendo, pois, ser cancelada por este Conselho, devido aos argumentos apresentados.

Por fim, o autuado reitera todos os fatos e fundamentos lançados na primeira peça defensiva: item I – da correção do livro de registro de inventário; item II - da aplicação da alíquota de 3,5%; item III - da inclusão dos créditos de ICMS das entradas.

Ao finalizar, requer o cancelamento do Auto de Infração ou ainda entendendo diversamente, receba as razões referentes à aplicação equivocada da alíquota de 17%, para determinar que o imposto seja recalculado tendo como referencial o valor de 3,5%, tendo em vista que esta é a alíquota incidente para os produtos importados comercializados pelo autuado.

Na 3<sup>a</sup> Informação Fiscal, fl. 224, a autuante aduz que mais uma vez o autuado reafirma tão somente as mesmas alegações da defesa anteriormente indicadas às fls. 143 a 148 e da manifestação fls. 186 a 192, deste modo não tem nada a acrescentar à contestação anteriormente apresentada às fls. 179 a 180 e resposta a manifestação fl. 207, pois o autuado apenas confirma todos os termos das argumentações da defesa fls. 143 a 148, e da manifestação fls. 186 a 192.

Ao finalizar, opina pela procedência do Auto de Infração.

## VOTO

O presente lançamento exige ICMS em razão da constatação da falta de recolhimento do ICMS relativo às operações de saídas de mercadorias tributadas, efetuadas sem emissão de documentos

fiscais e, conseqüentemente, sem o respectivo lançamento em sua escrita, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadoria nos exercícios fechados de 2004 e 2005.

Em sua defesa o sujeito passivo não impugnou os levantamentos quantitativos das entradas e nem das saídas, não contestou nenhuma nota fiscal ou qualquer quantidade consignada nos levantamentos fiscais, portanto, neste ponto não existe lide.

A defesa questionou outros pontos de autuação, os quais passo a analisar.

No que concerne ao argumento defensivo de que não houve omissão de saídas e o que teria havido teria sido erro na escrituração do inventário, o mesmo não pode ser acolhido, uma vez que o livro Registro de Inventário é de uso obrigatório por todos os estabelecimentos que mantém mercadorias em estoque, sendo destinado 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.

Quando a empresa não mantém escrita contábil, o inventário é levantado, em cada estabelecimento, no último dia do ano civil, devendo a escrituração ser efetuada dentro de 60 dias, contados da data do balanço ou do último dia do ano civil, mesmo que não exista estoque, o contribuinte é obrigado a registrar esse fato no respectivo livro.

O próprio sujeito passivo em sua peça defensiva afirmou que as quantidades lançadas no livro Registro de Inventário foram as apuradas na contagem física, realizada em seu estabelecimento, antes do lançamento no referido livro, fato que demonstra que as quantidades consignadas pelo próprio contribuinte, em seu livro, baseada em contagem física, foi a correta, logo, não pode ser deferido o pedido de retificação formulado após a autuação fiscal.

Considerando, que o autuante utilizou os dados registrados no livro Registro de Inventário que lhe foi entregue pelo contribuinte e que considerou as quantidades lançadas nos levantamentos quantitativos de estoque que foram registradas pelo contribuinte autuado e não tendo o sujeito passivo apresentado nenhuma prova de sua alegação, entendo que o levantamento fiscal não merece qualquer correção nesse aspecto. Devo ressaltar que o art. 123, do RPAF/99, assegura ao sujeito passivo o direito de fazer a impugnação do Auto de Infração, devendo a defesa ser acompanhada das provas que o contribuinte tiver, inclusive levantamentos e documentos referentes às suas alegações, haja vista que a simples negativa de cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de veracidade da autuação fiscal, conforme previsto no art. 143, do mesmo regulamento.

No tocante a alíquota aplicada, requer o autuado que seja de 3,5% e não 17% como consta na autuação, argumentando que são mercadorias amparadas pelo Regime de Diferimento, previsto no Decreto nº 4.316/95.

O Regime de Diferimento é uma dos benefícios fiscais existente no ordenamento jurídico tributário previsto pela o ICMS, assim como a redução da base de cálculo.

Para que o contribuinte possa usufruir do benefício fiscal é necessário um Certificado de Habilidação para o Regime de Diferimento, que deve ser expedido pela Inspetoria Fazendária do domicílio tributário do interessado, à vista de requerimento formulado pelo interessado, procedimento que foi atendido pelo autuado.

Ocorre que essa habilitação será cancelada a qualquer tempo, se for constatada grave irregularidade praticada pelo contribuinte, em proveito próprio ou de terceiro, prevalecendo-se daquela habilitação.

No caso em tela o contribuinte, mesmo usufruindo de benefício fiscal, realizou operações de saídas sem emissão de notas fiscais, contrariando frontalmente normas expressas previstas no artigo 346 do RICMS/97, que trata da regulamentação do referido regime, *in verbis*:

*“Art. 346. Salvo disposição regulamentar em contrário, as operações com*

*mercadorias enquadradas no regime de diferimento deverão ser realizadas com emissão do documento fiscal próprio.”*

Além de emitir o correspondente documento fiscal, nele deve constar ainda outras indicações exigidas para as operações em gerais, deve constar o número da habilitação do destinatário e a expressão "ICMS diferido - art. 343 do RICMS-BA", não sendo permitido o destaque do imposto e serão lançados no Registro de Saídas do remetente e no Registro de Entradas do destinatário sem débito e sem crédito do imposto.

No mesmo sentido, o Decreto Nº 4.316/95, avocado pelo contribuinte em sua defesa, também não lhe ampara, pois em seu artigo 9º estabelece que o estabelecimento habilitado para operar com o tratamento tributário previsto neste Decreto que inobservar qualquer das disposições nele contidas terá cassada a sua habilitação pela Secretaria da Fazenda.

De igual modo, o inciso I do artigo 13 do RICMS/BA, estabelece que a outorga de benefício fiscal, salvo disposição em contrário, não dispensa o contribuinte do cumprimento de obrigações acessórias.

Somente com a emissão das notas fiscais se pode comprovar o início e encerramento do diferimento. No caso em tela essa situação não restou comprovada, pois o contribuinte foi autuado pelas saídas de mercadorias tributadas sem emissão de notas fiscais, não se pode falar em direito a benefício fiscal.

Ademais, mesmo que a operação fosse realizada com emissão de notas fiscais, fato que não restou comprovado mediante aplicação do Roteiro de Auditoria - Levantamento Quantitativo de Estoque, o qual comprovou que não houve emissão de notas fiscais, o autuado somente teria direito a efetuar um lançamento de crédito fiscal em sua escrita de tal forma que a carga tributária incidente corresponesse a um percentual efetivo de 3,5%, se a operação fosse de saídas internas, conforme determinação do artigo 7º do Decreto Nº 4.316/95, in verbis:

*“Art. 7º Nas operações de saídas **internas** de produtos acabados, recebidos do exterior com o diferimento regulado nos incisos II e III do “caput” do art. 1º, o estabelecimento que os importar efetuará um lançamento de crédito fiscal em sua escrita de tal forma que a carga tributária incidente corresponda a um percentual efetivo de 3,5% (três inteiros e cinco décimos por cento), observada a disposição do § 1º do art. 1º.” (grifo nosso)*

Logo, entendo que a alíquota de 17% foi corretamente aplicada pela fiscalização no Auto de Infração em lide.

Quanto à apuração da base de cálculo, observo que a autuante atendeu as determinações do item 1, da alínea “a” do inciso II do artigo 60 do RICMS, o qual estabelece que tratando-se de diferença apurada pelo fisco por meio de levantamento quantitativo de estoque, para efeitos de definição do valor unitário da mercadoria, apurando-se omissão de saídas, como no caso em tela, é o preço médio das saídas praticado pelo contribuinte no último mês em que a mercadoria houver sido comercializada no período fiscalizado. Não tendo fundamento o argumento do autuado de que deveria ter sido considerado o valor das aquisições ou das saídas realizadas em meses anteriores a última venda.

Em relação ao argumento defensivo relativo ao “exercício 2004 para a mercadoria de código 002 plcp – placa PCI e exercício 2005 para a mercadoria de código 002 plcp – placa PCI”, de que caso fosse efetuada a cobrança do ICMS, teria direito a ter subtraído do valor a ser destacado na nota fiscal de venda o crédito relativo às aquisições dos produtos, visto que tal crédito não foi realizado em virtude desses créditos serem contabilizados somente no período em que as vendas destes produtos eram efetuadas, pois esses poderiam ser destinados a industrialização, impedindo assim a utilização de qualquer crédito da compra, ou ser destinada a comércio e desta forma, possibilitando fazer jus ao crédito e recolher o ICMS sob diferença de débito da saída. Entendo que, em se tratando de imposto exigido decorrente de omissão de saída de mercadorias não tem como vincular, de modo específico, as mercadorias apuradas na omissão de saídas com as mercadorias que deram entradas no estabelecimento e se houve o efetivo pagamento do ICMS nas operações de entradas como alegou

a defesa, ademais, analisando as cópias das notas fiscais acostadas pela defesa às folhas 165 a 175, constato que as Notas Fiscais 143 e 183 se referem a importações sem pagamento do imposto, não amparando o direito ao crédito.

Ante o exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **017464.0001/08-4**, lavrado contra **LEADER TECH COMÉRCIO E INDÚSTRIA LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no total de valor de **R\$14.689,67**, acrescido da multa de 70%, prevista no art. 42, III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 13 de outubro de 2009.

EDUARDO RAMOS DE SANTANA - PRESIDENTE

ANTONIO CESAR DANTAS DE OLIVEIRA – RELATOR

JOSÉ RAIMUNDO CONCEIÇÃO - JULGADOR