

**A. I. N°** - 298578.0006/10-8  
**AUTUADO** - ATLAS PAPELARIA LTDA.  
**AUTUANTE** - CLÁUDIA MARIA SEABRA MARTINS  
**ORIGEM** - INFAZ ATACADO  
**INTERNET** 04.08.2011

#### 5ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO JJF N° 0209-05/11

**EMENTA: ICMS. 1. ALÍQUOTA. ERRO NA APLICAÇÃO. IMPOSTO RECOLHIDO A MENOS. Infração parcialmente elidida. 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 entradas como de saídas através de levantamento quantitativo, se o valor das entradas omitidas for superior ao das saídas, deve ser exigido o imposto tomando-se por base o valor legal das entradas não 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. Refeitos os cálculos com redução do valor inicialmente apurado. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.**

#### RELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrado em 29/09/2010 exige ICMS no valor de R\$3.745,13, através das seguintes infrações:

1. Recolheu a menor o ICMS em razão de erro na aplicação da alíquota cabível nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas. Valor Histórico: R\$859,64 – Multa de 60% - Exercício de 2007.
2. Falta de recolhimento do ICMS constatado pela apuração de diferenças tanto de entradas como de saídas de mercadorias, sendo exigido o 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. Valor Histórico: R\$2.8885,49 – Multa de 70% .

O autuado apresentou defesa de fls. 235/253, com advogado habilitado nos autos. Aponta que na infração 1, a autuante não considerou aspectos de suma importância, pois incluiu itens que são isentos de tributação, a teor do art. 3º da Lei Complementar nº 87/96.

Assim, verifica que nas notas fiscais dos fornecedores, que ora colaciona à presente impugnação, os produtos abaixo listados não sofrem qualquer incidência de ICMS, não podendo, por conseguinte, se exigir recolhimento de produto isento de tributação na forma ora demonstrada:

CÓDIGO	PRODUTO
102317	ABC E UM AMOR BAG
200832	ALBUM DO BEBE

Cita a Carta Constitucional/88, art. 5º, inciso II, que pontua a imunidade tributária desses produtos, em seu art. 150, inciso VI, alínea “d” e diz que é evidente a violação do princípio constitucional da legalidade a eivar de nulidade a infração.

Salienta que todos os itens recolhidos com alíquota de 7% (sete por cento) se referem a materiais de uso exclusivo em informática, devidamente tributados na forma prevista no Decreto nº 6.379/97, em seu art. 1, inciso XXIV que deu nova redação ao inciso V do art. 87 do Regulamento do ICMS aprovado pelo Decreto nº 6.284, de 14 de março de 1997.

Destaca os produtos que se tratam de materiais tipificados na legislação retroapontada, por serem de uso exclusivo em informática:

MATERIAL DE INFORMÁTICA

PRODUTOS	CÓDIGO
APOIO DE TEXTO C/FLIP 09015	551800
ARQUIVO P/40 CDS KELPEX AZ 0111	501004
ASPIRADOR PO MINI P.COMPUTADOR03006	559300
BOBINA P/IMPR.PDV 2V. 76MMX22MCX C/3	500959
BOLSA P/CAM.DIGITAL NICE 0363	501034
CARTAO VIS.CASCA OVO C/100 CS3117	599024
CARTAO VIS.LINHO C/100 CS3112	599020
CARTAO VIS.OPALINE C/100 CS3113	599025
CARTAO VIS.VERGE BCO C/100 CS3114	599021
CARTAO VISITA P/IMP.PERS.CARD.REF.708	592100
CARTAO VISITA P/IMP.PERS.CARD.REF.718	599040
CONV. ESTAB.300VA 115V REVIILL 6082 BEG	501156
CONV. ESTAB.300VA BIVO REVIILL 6075 BE	501155
CONV. ESTAB.300VA 115V REVILL 6204	500985
CONV. ESTAB.300VA 115V RIILL GRC/PROT.I	501202
CONV. ESTAB.300VA BIVO RIILL GRC/PROT.I	501203
FILTRO LINHA 1 TOM TELEF 1011	100751
FILTRO LINHA 2 TOM TELEF 1020	102195
FILTRO LINHA 3 TOM 1005	112200
FILTRO LINHA 3 TOM.F3 FAXN 01023	116501
FILTRO LINHA 6 TOM GELO 01025	557800
FILTRO LINHA 6 TOM PRETO 1063	500544
KIT LIMPEZA DRIVE 3.5 1100	500452
KIT LIMPEZA P/CDROM 03010	505050
KIT LIMPEZA P/DVD 7270	500530
KIT LIMPEZA P/ZIP DRIVE 4910	500119
KIT P/ETIQUETAR CD C/SOFT E APLICAD	574400
MALETA NOTEBOOK EM COURO 1910	501005
PASTA P/FORM.CONT.HORIZ.132COLDELLO	519400
PASTA P/FORM.CONT.HORIZ.80 COLDELLO	519500
PASTA P/FORM.CONT.HORIZ.80 FM CP921S	500298

Assim, impugna os itens constantes no Anexo I, acima reproduzidos, por ter a ilustre auditora lançado no Auto de Infração de forma equivocada, desconsiderando, portanto, a diferenciação de alíquota prevista em lei.

Reconhecem a existência de alguns itens com irregularidade no seu recolhimento, oriundos de erro na definição no cadastramento de tributação, os quais reconhece a existência de débito, nesse particular, como segue:

CÓDIGO	PRODUTO	DIF.ICMS
301000	ODORIZANTE AMBIE.BOM AR 400 MLAIR/	9,44
300010	ODORIZANTE AMBIE.GLEIDE 400 MLJOHSO	3,12
100293	LANTERNA DURACELL MÉDIA C/2PIL	23,57
100294	LANTERNA DURACELL PEQUENA C/2PIL	20,67

Quanto à infração 2, salientou que, concernente aos anos apontados no Auto de Infração, quais foram 2007 e 2008 relativos à omissão de entrada e de saída de mercadorias, houve, efetivamente, ocorrência de erros gerados no envio de informações no SINTEGRA.

Declarou que, ciente de suas obrigações, ao constatar tais irregularidades realizou o recolhimento integral do valor apurado referente ao ano de 2008.

Contudo, em relação ao ano de 2007, impende esclarecer que a base de cálculo demonstrada se encontra equivocada, haja vista que, efetivamente, a autoridade fiscalizadora considerou em seu levantamento quantitativo de estoques um valor majorado de preço médio de um dos itens, caneta esf. F.Castel médium, R\$ 4,22 (quatro reais e vinte dois centavos) quando deveria ter utilizado seu valor real, qual seja, R\$0,26 (vinte e seis centavos).

Reitera que a autuante fora induzida a erro, em seu levantamento, ao analisar as notas fiscais de entrada por transferência que, erroneamente, demonstrava o valor de R\$4,22.

Destaca que na Nota de Entrada de Transferência nº 250533 emitida pela empresa matriz é possível constatar o erro material, relativo ao custo do produto, tendo em vista que os quatro lançamentos constantes da nota se referem ao mesmo produto, qual seja caneta esf. F. Castel médium, sendo, apenas, cores diferentes, sendo que a própria nota do fabricante Faber Castel, ora colacionada, demonstra o custo real do produto ali consignado de R\$13,24, embalagem com 50 peças, perfazendo um custo individual de R\$0,26.

Salientou que as notas de venda ora apresentadas demonstram R\$0,47 (quarenta e sete centavos) como sendo o preço final para o consumidor, assim, como poderia o autuado comercializar um produto supostamente comprado a R\$4,22 (quatro reais e vinte e dois centavos) e vendê-lo a R\$0,47 (quarenta e sete centavos)?

Reconhece e recolheu o valor de R\$318,70 conforme demonstra DAE em anexo, referente à base de cálculo de R\$1.874,74, excluindo-se, assim, o valor de R\$ 401,75 que se refere à base de cálculo dos valores errôneos atribuídos ao produto “caneta esf. F.Castel médium”.

Desta forma, reconhece o defendente que deve recolher ainda o valor de R\$24,75 referente à base de cálculo de R\$145,60, oriundo do erro do sistema operacional que gerou a omissão de entrada de 560 peças.

Insurge-se contra as multas aplicadas, pois não basta a garantia formal da lei. É indispensável que a norma legal atenda a uma finalidade específica e guarde obediência aos princípios da razoabilidade e da proporcionalidade.

Traz ao conhecimento dos julgadores a doutrina na área administrativa, onde se destaca que como Administração age sob o manto da lei, o cumprimento dela é uma atividade automática, importando, na revogação ou anulação de atos que colidem com os princípios.

Notou, também, que os atos administrativos mais rígidos quanto à análise meritória, os vinculados, se submetem a controle interno, flexibilizando-se para permitir um retorno do ato ao agasalho constitucional, havendo a possibilidade da autoridade investida do poder administrativo de fazer controle de legalidade e constitucionalidade do ato, sem, contudo, invadir o campo do mérito administrativo.

Alegou, ainda, princípio da vedação ao confisco, que estabelece a vedação à utilização do tributo, com efeito, confiscatório. Citou José Afonso da Silva (SILVA, José Afonso da. Curso de Direito Constitucional Positivo. 18ª Ed. Malheiros. São Paulo. 2000) e assinalou Luciano Amaro.

No mesmo sentido assinala trecho de Ricardo Lobo Torres (TORRES, Ricardo Lobo. Curso de Direito Financeiro e Tributário. Renovar. Rio de Janeiro. 1993), alegando os limites quantitativos da exação devem ser legalmente balizados, e, na sua ausência deve se escudar na razoabilidade, que afasta o predadorismo e a voracidade fiscal.

Sustentou que a multa decorrente do descumprimento da obrigação tributária também se submete a esses patamares constitucionais válidos para a tributação, pois a pena não deve ser igual ao gravame, mesmo que ela seja primordialmente repreensiva e sancionatória.

Fundamenta, ainda quanto ao princípio da capacidade contributiva, de acordo com o art. 145, § 1º, 1ª parte, no qual segundo o dispositivo, os impostos *sempre que possível* deverão ser individualizados de acordo com a possibilidade contributiva do sujeito passivo, ou seja, a carga tributária se amoldará aos rendimentos do contribuinte, respeitando as diferenças de riqueza existentes entre a população.

Pede a anulação das multas, e requer a Procedência Parcial do Auto de Infração.

O autuante presta informação fiscal de fls. 280/283, de início, registrou que Auto de Infração foi lavrado com base em criteriosa análise do conjunto de documentos solicitados, conforme intimação às fls. 6 a 8, dentre eles, as notas fiscais de entrada e saída, livros registro de entrada, saída e apuração, fornecidos pelo contribuinte e/ou capturados via CFAMT, além da verificação dos dados de arrecadação do Sistema Inc e demais documentos que respaldam as transações da empresa.

Na infração 1, reconhece que para o item 102317 – Livro de Caligrafia e um Amor, a imunidade deve ser considerada. Contudo mantém o item 200832, “Album de Bebê”, pois embora o produto traga partes impressas, a sua destinação é o arquivamento de fotos e documentos, e não está contemplado pela imunidade. Em resumo, retira o item 102317, além do item 500959, incluído indevidamente no valor de R\$ 5,20, totalizando R\$ 14,72.

Quanto aos itens para os quais foi aplicada a alíquota de 7%, que o contribuinte alega que seriam de uso em informática, sustenta que não são suprimentos de uso exclusivo em informática. Também há de se observar que não basta o uso exclusivo em informática, é preciso que tal item seja considerado suprimento. Para que alguma mercadoria esteja enquadrada no inciso indicado pelo contribuinte, é necessário que sua destinação seja indispensável para o processamento de dados, que interfiram diretamente no funcionamento de aparelhos e de equipamentos de processamento de dados. Possuem as características atribuídas a acessórios, isto é, servem para embelezar, potencializar ou otimizar a utilização dos equipamentos, mas não são indispensáveis para o seu funcionamento. Assim, não é procedente a alegação do contribuinte de que tais itens devam ser contemplados pela redução de base de cálculo definida no art. 87 do RICMS/97.

Na infração 2 o contribuinte informa o recolhimento integral dos valores apurados para o exercício de 2008. Contudo, em 2007, o contribuinte reconheceu que deve recolher adicionalmente o valor de R\$ 24,75, referente ao item Caneta esf. F.Castel médium cuja base de cálculo ajustada, considerando o preço unitário de 0,26 é de R\$ 145,60, para uma omissão de entrada de 560 peças. Procedeu à revisão desse item, considerando o preço unitário de R\$ 0,42 e pela omissão de saída de 560 peças o contribuinte deve considerar a base de cálculo no valor de R\$ 235,20, que gera um ICMS a recolher de R\$ 39,98 para esse item.

Anexa planilhas retificadas, fls. 284 a 291, referente à infração 1, com ICMS no valor de R\$ 844,90 e de fls. 292 a 297, relativo à infração 2, exercício de 2007, com ICMS no valor de R\$ 358,69.

O sujeito passivo intimado, se manifesta, fls. 307 a 310 e com relação à infração 1, reafirma o entendimento de que a mercadoria “Album de Bebê”, se encontra amparada pela imunidade, e as notas fiscais anexadas demonstram claramente que tais produtos não sofrem qualquer incidência de ICMS.

Quanto aos produtos de informática, pede a observação do contido no Anexo 5-A, acrescentado pela Alteração nº 87, onde consta, por exemplo, o item Conv. Estav. 300VA, código 9032.89.1, estabilizadores de corrente elétrica e cooler para utilização em microcomputadores. Portanto mercadorias beneficiadas pela redução da base de cálculo do ICMS, em 58,825%, de forma que a carga tributária incidente corresponda a 7%.

Quanto à infração 2, reitera que o preço médio de R\$ 0,42, considerado pela autuante, não é correto, pois a própria nota do fabricante Faber Castel, demonstra o custo real do produto como sendo de R\$ 13,24, embalagem com 50 peças, perfaz o custo individual de R\$ 0,26. Ademais chama a atenção para o fato de que as notas de venda apresentadas demonstram saída do produto por R\$

0,47, como sendo o preço final para o consumidor. Pede que seja considerado o preço unitário de R\$ 0,26.

Consta Extrato do SIGAT – Sistema Integrado de Gestão da Administração Tributária, fl. 305, no qual há detalhamento de pagamento do PAF, referente à infração 2, exercício de 2007, de R\$ 720,45 e exercício de 2008, em R\$ 2.165,04 (valores principais).

## VOTO

Destaco que as multas aplicadas estão previstas na Lei nº 7.014/96, que rege o ICMS no Estado da Bahia, e que esta Junta de Julgamento Fiscal não é competente para apreciar questões de ilegalidade de lei ou de ato normativo, nos termos do art. 167, I do RPAF/99 (Decreto nº 7.629/99).

Na infração 1 está sendo exigido ICMS em razão de erro na aplicação da alíquota cabível nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas.

Nesta infração o autuante reconheceu que incluiu indevidamente duas mercadorias e as retirou quando procedeu à retificação dos demonstrativos, consoante as planilhas de fls. 284 a 291 do PAF. Contudo, manteve o item 200832, “Album de Bebê”, sob o entendimento de que embora o produto traga partes impressas, a sua destinação é o arquivamento de fotos e documentos, e não está contemplado pela imunidade, ao que a empresa continua manifestando sua irrisignação.

Diante da controvérsia, analiso as notas fiscais juntadas pela defesa, do fornecedor Tilibra, fl. 269, NF nº 571.366, e constato que o item “Album do Bebê”, não está tributada, fato que se coaduna com os argumentos trazidos pela defendente. Desta forma, retiro das planilhas acima citadas, os valores relativos a este item, que perfaz o ICMS de R\$ 1,36, no mes de novembro de 2007.

Também estão listados na autuação, produtos em que o contribuinte aplicou a alíquota de 7%, sob o pressuposto de que as mercadorias estavam amparadas com redução de 58,825%, de forma que a carga tributária final seja de 7%, consoante o art. 87, V do RICMS/97 (produtos de uso em informática), entre eles, os indicados na tabela abaixo, os quais o sujeito passivo manifesta sua inconformação com a autuação:

PRODUTOS	CÓDIGO
APOIO DE TEXTO C/FLIP 09015	551800
ARQUIVO P/40 CDS KELPEX AZ 0111	501004
ASPIRADOR PO MINI P.COMPUTADOR03006	559300
BOBINA P/IMPR.PDV 2V. 76MMX22MCX C/3	500959
BOLSA P/CAM.DIGITAL NICE 0363	501034
CARTAO VIS.CASCA OVO C/100 CS3117	599024
CARTAO VIS.LINHO C/100 CS3112	599020
CARTAO VIS.OPALINE C/100 CS3113	599025
CARTAO VIS.VERGE BCO C/100 CS3114	599021
CARTAO VISITA P/IMP.PERS.CARD.REF.708	592100
CARTAO VISITA P/IMP.PERS.CARD.REF.718	599040
CONV. ESTAB.300VA 115V REVIIIILL 6082 BEG	501156
CONV. ESTAB.300VA BIVO REVIIIILL 6075 BE	501155
CONV.ESTAB.300VA 115V REVILL 6204	500985
CONV.ESTAB.300VA 115V RIILL GRC/PROT.I	501202
CONV.ESTAB.300VA BIVO RIILL GRC/PROT.I	501203
FILTRO LINHA 1 TOM TELEF 1011	100751
FILTRO LINHA 2 TOM TELEF 1020	102195
FILTRO LINHA 3 TOM 1005	112200
FILTRO LINHA 3 TOM.F3 FAXN 01023	116501
FILTRO LINHA 6 TOM GELO 01025	557800
FILTRO LINHA 6 TOM PRETO 1063	500544
KIT LIMPEZA DRIVE 3.5 1100	500452
KIT LIMPEZA P/CDROM 03010	505050

KIT LIMPEZA P/DVD	7270	500530
KIT LIMPEZA P/ZIP DRIVE	4910	500119
KIT P/ETIQUETAR CD C/SOFT E APLICAD		574400
MALETA NOTEBOOK EM COURO 1910		501005
PASTA P/FORM.CONT.HORIZ.132COLDELLO		519400
PASTA P/FORM.CONT.HORIZ.80 COLDELLO		519500
PASTA P/FORM.CONT.HORIZ.80 FM CP921S		500298

De fato, o Anexo 5-A, reclamado pela defesa, para que seja aplicado, ampliou a lista de produtos amparados com o benefício da redução de base de cálculo, tais como os estabilizadores de corrente elétrica e “cooler” para utilização em microcomputadores, item 9032;89.1, mas seu benefício ocorreu a partir de 19/09/2007, conforme Alteração nº 93, Decreto nº 10.459 de 18/09/2007, DOE de 19/09/2007, efeitos a partir de 19/09/2007. Verifico nas planilhas de fls. 284 a 291, que a autuante só considerou esta mercadoria em datas anteriores a setembro de 2007, portanto considero correto o entendimento da autuante e não há retificações a serem feitas quanto à inclusão de estabilizadores e “cooler”, na cobrança do ICMS. Diante deste fato, mantenho os valores cobrados e relacionados nas planilhas citadas, com a exclusão do item Album de Bebê, no valor de R\$ 1,36.

Assim, a infração 1 passa a ser no valor de R\$ 843,56, e o demonstrativo de débito assume a seguinte configuração, com base na planilha de fls. 284/291.

Data Ocorrência	Data Vencimento	Base de cálculo	Alíquota	ICMS
31/01/2007	09/02/2007	780,47	17%	132,68
28/02/2007	09/03/2007	335,64	17%	57,06
31/03/2007	09/04/2007	745,17	17%	126,68
30/04/2007	09/05/2007	935,11	17%	158,97
31/05/2007	09/06/2007	779,70	17%	132,55
30/06/2007	09/07/2007	777,11	17%	132,11
31/07/2007	09/08/2007	278,58	17%	47,36
31/08/2007	09/09/2007	85,70	17%	14,57
30/09/2007	09/10/2007	131,52	17%	22,36
31/10/2007	09/11/2007	93,76	17%	15,94
30/11/2007	09/12/2007	9,64	17%	1,64
31/12/2007	09/01/2008	9,64	17%	1,64
<b>Total</b>				<b>843,56</b>

Na infração 2, que exige ICMS constatado em levantamento quantitativo de estoques, a empresa autuada reconheceu a irregularidade pertinente ao exercício de 2008, e contesta as planilhas relativas ao exercício de 2007, sob o argumento de que o item caneta Faber Castel estaria com o preço médio unitário equivocado, e pede que seja considerado o valor de R\$ 0,26 por unidade.

A autuante considera que o preço correto seria de R\$ 0,42, o que perfaz a base de cálculo de R\$ 235,20, consoante o demonstrativo de fl. 292, e não mais o valor originário de R\$ 4,22 conforme o demonstrativo de fl. 43 do PAF.

Para comprovar seu pedido, o sujeito passivo junta na defesa, dentre outras, a nota fiscal de fls.273,274, emitida pela Faber Castel, na qual consta a caixa de 50 unidades da esferográfica, ao preço de R\$ 13,24, o que indica o preço unitário de R\$ 0,26, nota emitida em 15/10/2007.

Reza a Portaria nº 445/98, que disciplina o procedimento a ser adotada na realização de levantamentos quantitativos de estoques, que no caso de omissão de entradas de mercadorias, na determinação da base de cálculo do imposto, deve-se apurar o valor da receita não contabilizada, que corresponde ao custo das entradas omitidas, em função do preço médio das compras efetuadas no último mês de aquisição da mesma espécie de mercadoria, não devendo ser computada nenhuma parcela a título de margem de valor adicionado. (RICMS/97, art. 60, II, "b").

Considerando que o autuante retificou o lançamento para o preço unitário de R\$ 0,42, e considerando as notas fiscais de entradas, relacionadas nas fls. 102/103, referente à mercadoria

sob análise, acompanho o entendimento do autuante, para manter o ICMS exigido no valor de R\$ 358,69, conforme planilha de fl. 297 do PAF.

Desta forma a infração 2 no exercício de 2007, perfaz o valor de R\$ 358,69 e, em 2008, o valor de R\$ 2.165,04, conforme reconhecido pelo autuado.

Infração procedente em parte.

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de infração.

### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 5ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **298578.0006/10-8**, lavrado contra **ATLAS PAPELARIA LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$3.367,29**, acrescido das multas de 60% sobre R\$843,56 e 70% sobre R\$2.523,73, previstas no art. 42, incisos II, “a” e III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologados os valores efetivamente pagos.

Sala das Sessões do CONSEF, 29 de julho de 2011.

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAÚJO – PRESIDENTE

TERESA CRISTINA DIAS CARVALHO - RELATORA

JOSÉ RAIMUNDO CONCEIÇÃO - JULGADOR