

PROCESSO - A.I. Nº 206828.0004/01-0  
RECORRENTE - MERCADÓCULOS COMÉRCIO DE ÓCULOS LTDA.  
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 4º JJF nº 0428-04/02  
ORIGEM - INFRAZ VITÓRIA DA CONQUISTA  
INTERNET - 12.03.03

**1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO CJF Nº 0038-11/03**

**EMENTA:** ICMS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. ENTRADAS E SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. Constatando-se, em exercício aberto, diferenças tanto de entradas como de saídas através de levantamento quantitativo, estando as mercadorias ainda fisicamente em estoque, é devido o pagamento do imposto pelo sujeito passivo, na condição de responsável solidário, por ser detentor de mercadorias recebidas de terceiros desacompanhadas de documentação fiscal (diferença de entradas), bem como do imposto de sua responsabilidade direta, relativo à omissão de saídas. Infração parcialmente comprovada. Refeito o cálculo do imposto. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo autuado contra a Decisão da 4ª JJF, que julgou o Auto de Infração procedente em parte – Acórdão JJF nº 0428-04/02 – que exigia o pagamento de ICMS no valor de R\$28.328,53, mais multas de 60% e de 70%, relativamente às seguintes infrações:

1. Falta de recolhimento do imposto por antecipação tributária, relativamente a aquisições efetuadas em outras unidades da Federação, cujas notas fiscais foram identificadas através de registros do CFAMT – R\$538,42;
2. Saídas de mercadorias tributáveis sem notas fiscais, detectadas em levantamento quantitativo de estoques por espécie, levadas em conta por ser o valor de maior expressão entre entradas e saídas constatadas omitidas – R\$24.783,56, e
3. Falta de recolhimento do imposto por responsabilidade solidária, em face de constatação de aquisições de mercadorias sem notas fiscais, detectadas em levantamento quantitativo de estoques por espécie, ainda existentes fisicamente em estoque - R\$3.006,55.

A procedência parcial foi decretada em razão da retificação da infração 2, para atendimento da sistemática compensatória na conformidade com o que foi estabelecido pela Orientação Normativa nº 01/2002, quando foi concedido o crédito fiscal no valor de R\$5.029,24, reduzindo esta exigência para R\$19.754,32, e o total do Auto de Infração para R\$23.299,29.

As razões trazidas pelo recorrente são:

1. Em relação à infração 2, afirmou que o levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadoria é um método de apuração de ICMS, que adota por base o movimento comercial (entradas e saídas) de mercadorias tributáveis, que se torna inviável para o contribuinte inscrito na condição de Microempresa, por que este é desobrigado de registrar as suas entradas;

2. disse, ainda, que ao se exigir o tributo à alíquota de 17%, dando-se ao autuado tratamento de contribuinte normal, ofende-se o regime tributário da microempresa, pois, interpretando-se o art. 17 da Lei nº 7.357/98 – Lei do SIMBAHIA – e o art. 408-P do Regulamento do ICMS, instituído pelo Decreto nº 6.284/97 e suas alterações, de acordo com a Carta Magna, é imperioso concluir-se que a exigência de ICMS aos contribuintes enquadrados como SIMBAHIA, no caso de omissões e declarações inexatas, pelo método normal de apuração, só deve ocorrer quando tais inexatidões motivem o desenquadramento do contribuinte para normal;
3. argumentou que o espírito da lei parece pretender punir o contribuinte com base nas incidências típicas de contribuinte normal somente quando para essa nova categoria passe a integrar o sujeito passivo, pois é como deveriam ser interpretados os dispositivos aludidos, para que encontrem respaldo na Constituição Federal que, no seu art. 150, II, categoricamente, determina, *in verbis*:

*“Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:*

*I – [...]*

*II - instituir tratamento desigual entre contribuintes que se encontrem em situação equivalente, proibida qualquer distinção em razão de ocupação profissional ou função por eles exercida, independentemente da denominação jurídica dos rendimentos, títulos ou direitos;”*

4. pontuou que, aplicando-se as regras inerentes à condição de microempresa, a multa cabível é de 50% e não de 70%, como proposto no Auto de Infração, como dispõe o art. 42 da Lei Estadual nº 7.014/96, com as alterações introduzidas pela Lei nº 7.357/98;
5. no que concerne à infração 3, asseverou que “os argumentos jurídicos fartamente demonstrados no bojo da impugnação da infração 02, aqui servem de igual forma”, sendo improcedente a tipificação, mas que, ainda que por isso não fosse, por outro motivo a infração seria improcedente, pois adquire mercadorias em operações interestaduais, e que, salvo as exceções legais (*ex vi* importação), o ICMS somente incide sobre a saída de mercadorias, e, levando-se em conta o caso presente, seria por demais absurdo exigir ICMS por “não registro” de entradas, em primeiro lugar, por estar desobrigado deste “registro”, e também porque o crédito tributário relativo à operação (compra de mercadorias) não pertence ao Estado da Bahia, mas sim à Unidade da Federação onde tem a sede a empresa alienante dos bens referidos.

Concluiu requerendo a improcedência das infrações 2 e 3 do Auto de Infração.

A Representante da PROFAZ, na sua manifestação, após informar que o autuado reconheceu e recolheu os valores objeto da infração 1, disse acompanhar o julgamento ora recorrido no sentido de que, apesar do reconhecimento da desobrigatoriedade de escrituração das entradas de mercadorias, tal condição não exime o recorrente de se submeter a uma auditoria de estoques, a qual, por sinal, comprovou a infração cometida, de efetuar saídas sem emissão de nota fiscal, e, quanto à multa de 50%, alegada no Recurso, aduziu que a redação do inc. III, do art. 42, da Lei nº 7.014/96 é clara quando enquadra entre as hipóteses de cabimento da multa de 70% para o caso presente.

Firmou que o recorrente não trouxe elementos suficientes para promover a reforma da Decisão recorrida, e opinou pelo não provimento do Recurso voluntário.

## VOTO

Os itens sob Recurso, infrações 2 e 3, tratam da exigência de imposto em decorrência de saídas de mercadorias tributáveis sem emissão das correspondentes notas fiscais e por responsabilidade solidária, em face da constatação de aquisições de mercadorias igualmente sem notas fiscais, ambas detectadas em levantamento quantitativo de estoques por espécie, em exercício aberto, realizado em estabelecimento inscrito na condição de microempresa – SimBahia.

Antes de adentrarmos ao mérito do presente caso, é necessário relembrar o objetivo do Estado da Bahia ao instituir o Regime Simplificado de Apuração do ICMS - SimBahia, através da Lei n.º 7.357/98, que consiste no tratamento tributário diferenciado e simplificado a ser dispensado às microempresas, empresas de pequeno porte e ambulantes, com a consequente redução individual da carga tributária e, em contrapartida, aumento da base tributária, o que permite ao Estado manter, ou até incrementar a arrecadação, com um recolhimento menor de tributo por contribuinte.

É assim que o seu art. 17 (SEÇÃO V – DAS IRREGULARIDADES NA ADOÇÃO DO REGIME), vigente à época da ocorrência dos fatos geradores, estabelecia que os contribuintes de que tratam os incisos II, III, IV e V, do art. 15, ficarão sujeitos ao pagamento do imposto que seria devido sem o tratamento tributário previsto nesta Lei, a partir da ocorrência dos fatos que derem causa ao desenquadramento.

O citado art. 15, no seu inciso V, prevê que perderá o direito à adoção do tratamento tributário previsto no Regime Simplificado de Apuração do ICMS a empresa que incorrer na prática de infrações de natureza grave, elencadas em regulamento, a critério da autoridade competente.

A combinação dos art. , 408-L, V, 408-S, e 915, III, do Regulamento do ICMS de 1997, desde a sua Alteração de nº 20 (Decreto nº 7867 de 01/11/00, DOE de 02/11/00), preconiza que, quando se constatar que o imposto não foi recolhido tempestivamente, em razão de quaisquer omissões de receitas tributáveis constatadas por meio de levantamento fiscal, inclusive mediante levantamento quantitativo de estoque, este será exigido com base nos critérios e nas alíquotas aplicáveis às operações normais, a partir da ocorrência dos fatos que derem causa ao desenquadramento.

Então, fica claro que o benefício fiscal da redução da carga tributária somente se aplica àqueles contribuintes que agem com correção, sendo que, apurada a irregularidade através de levantamento quantitativo, que é o presente caso, o cálculo do imposto devido será efetuado nos critérios e nas alíquotas aplicáveis às operações normais.

A afirmação do recorrente de que o levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadoria é inviável para o contribuinte inscrito na condição de Microempresa, por estar desobrigado de registrar as suas entradas, não prospera, pois o método de auditoria em questão utiliza como escopo os documentos fiscais de entrada e saída, independente de estarem registrados ou não, e o seu resultado tem eficácia para comprovar omissões, tanto de entrada como de saída, conforme o caso.

O recorrente reclama, também, da aplicação da alíquota de 17%, que supostamente ofenderia o regime tributário da microempresa. Tal argumento já foi rebatido quando da análise da legislação pertinente, acima.

Protesta, também, que a exigência de ICMS ao contribuinte enquadrados como SIMBAHIA, no caso de omissões e declarações inexatas, pelo método normal de apuração, só deve ocorrer quando tais inexatidões motivem o desenquadramento do contribuinte para normal. Foi exatamente o que ocorreu, no presente caso, *ex vi* do art. 15, V, da Lei n.º 7.357/98, mencionado anteriormente. Quanto ao desenquadramento, propriamente dito, este é de responsabilidade do

Inspetor Fazendário, que tem poder discricionário para promovê-lo, não atingindo a apuração do imposto não recolhido.

O único equívoco cometido pelo autuante foi o de negar o crédito fiscal correspondente às entradas das mercadorias, para atender ao sistema de compensação de débito e crédito, mas este foi sanado antes do julgamento da 1<sup>a</sup> Instância.

Quanto à citação do art. 150, II, da Constituição Federal, o que legislação estadual pretende é exatamente “tratar igualmente os contribuintes que se encontrem em situação equivalente”, pois, como já dito, ao se comportar de forma irregular, o contribuinte inscrito no SIMBAHIA perde o benefício fiscal que lhe fora concedido, sendo considerado “igual” aos demais.

Em relação à multa de 70%, proposta no Auto de Infração, é a que está prevista no art. 42, III, da Lei n.<sup>º</sup> 7.014/96, para o caso de omissões de receitas tributáveis constatadas por meio de levantamento quantitativo de estoque.

No que tange à infração 3, melhor sorte não encontra o recorrente, pois a motivação para o acerto da Decisão Recorrida em relação à infração 2, aqui também vale.

Ressalto, somente, que o argumento de que o crédito tributário relativo à operação (compra de mercadorias) não pertence ao Estado da Bahia, mas sim à Unidade da Federação onde tem a sede a empresa alienante dos bens referidos, não tem qualquer respaldo, pois ao adquirir mercadorias sem documentação fiscal, como se poderia atestar sua origem. O fato é que estas mercadorias, repito, adquiridas sem nota fiscal, tem a sua origem desconhecida, e, portanto, o imposto é devido no local onde se encontre a mercadoria ou bem, como preceitua o art. 47, II, “a”, do RICMS/97.

Ao promover tais operações o contribuinte autuado é solidariamente responsável pelo pagamento do imposto e demais acréscimos legais devidos pelo contribuinte de direito, em relação às mercadorias que detiver para comercialização, industrialização ou simples entrega desacompanhadas da documentação fiscal exigível (art. 39, V, do mesmo Regulamento do ICMS).

Pelo que expus, concluo que as razões recursais apresentadas são insuficientes para alterar a Decisão Recorrida, e o meu voto é pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário, para homologá-la.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1<sup>a</sup> Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, NÃO PROVER o Recurso Voluntário apresentado para homologar a Decisão Recorrida que julgou PROCEDENTE EM PARTE o Auto de Infração n.<sup>º</sup> 206828.0004/01-0, lavrado contra MERCADÓCULOS COMÉRCIO DE ÓCULOS LTDA, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de R\$23.299,29, sendo R\$538,42, atualizado monetariamente, acrescido da multa de 50%, prevista no art. 61, I, “b”, da Lei n.<sup>º</sup> 4.825/89 (edição vigente à época), e no art. 42, I, “b” item 1, da Lei n.<sup>º</sup> 7.014/96, e dos acréscimos moratórios, mais o valor de R\$22.760,87, acrescido da multa de 70%, prevista no art. 42, III, da Lei n.<sup>º</sup> 7014/96, e demais acréscimos legais, homologando-se os valores recolhidos.

Sala das Sessões do CONSEF, 18 de fevereiro de 2003.

ANTONIO FERREIRA DE FREITAS - PRESIDENTE

CIRO ROBERTO SEIFERT – RELATOR

MARIA JOSÉ RAMOS COELHO LINS DE ALBUQUERQUE SENTO SÉ – REPR. DA PROFAZ