

**A. I. N°** - 156743.0025/03-1  
**AUTUADO** - NATURE IND. COM. E EXPORTAÇÃO LTDA.  
**AUTUANTE** - RICARDO JORGE FERNANDES DIAS  
**ORIGEM** - INFAZ ILHÉUS  
**INTERNET** - 15. 04. 2004

#### **4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

#### **ACÓRDÃO JJF N° 0097-04/04**

**EMENTA:** ICMS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. **a)** 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. Efetuada correção do cálculo do imposto, com a concessão do crédito fiscal de 8%, por ser o autuado inscrito como Empresa de Pequeno Porte. **b)** ENTRADA DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. A diferença das quantidades de entradas de mercadorias, apurada mediante levantamento quantitativo de estoques, indica que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou os pagamentos de tais entradas com recursos de operações também não contabilizadas. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

#### **RELATÓRIO**

O presente Auto de Infração, lavrado em 30/09/2003, exige ICMS no valor de R\$45.215,31, em razão das seguintes irregularidades:

1. Falta de recolhimento do imposto no valor de R\$14.832,16, relativo às operações de saídas de mercadorias tributadas efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e, conseqüentemente, sem o respectivo lançamento em sua escrita;
2. Como nos termos do item anterior, no valor de R\$30.383,15, relativo às 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.

As infrações acima foram apuradas através de levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadoria em exercício fechado, referente aos anos de 1999 a 2001.

O autuado ao impugnar o lançamento fiscal, fls. 116 a 125 dos autos, descreveu, inicialmente, as infrações que lhes foram imputadas pelo autuante.

Em seguida, relativamente à infração 1, aduziu que os registros contábeis verificados pelo autuante, efetivamente revelam operações de saídas de mercadorias no valor indicado no Demonstrativo do Cálculo das Omissões, apurado no cotejo entre os estoques inicial e final, das entradas e saídas.

Salienta que, não obstante a sua condição de empresa de pequeno porte, foi aplicada pelo autuante a alíquota de 17% sobre o valor das omissões.

Acerca da infração 2, disse que o autuante efetuou um levantamento do fluxo da produção, através do qual foi apurado omissão de entrada de matéria prima, fato que o levou a presumir que a sua aquisição foi proveniente de operações de saídas anteriormente realizadas e não contabilizadas.

Sustenta ter havido equívoco do autuante, pois não foi levado em conta o fluxo financeiro da empresa, com base nos seus registros contábeis.

De acordo com o autuado, se for feito um exame do seu fluxo financeiro a partir do seu livro Razão, constata-se que havia recursos financeiros nos exercícios de 1999 a 2001, para suportar os pagamentos das citadas compras. Como prova do alegado, o autuado fez a juntada das cópias do livro Razão, bem como de um “Relatório de Posição de Saldo de Caixa e Bancos Mensais por Período”, de autoria de profissional que indica (Doc. 4).

Esclarece que, por ter sido a apuração feita com base na matéria prima adquirida de forma global, sem identificar os períodos, requer que a mesma seja feita por média mensal das entradas, a fim de ser comparada com a média das disponibilidades, através da qual se constatará que havia disponibilidades para pagar as entradas não registradas e afastar a presunção de omissão de saídas anteriores.

Às fls. 118 a 119, o autuado apresentou alguns exemplos, onde consignou os valores das omissões apuradas pelo autuante nos exercícios de 1998 a 2001, os quais foram transformados em médias mensais, para demonstrar que as suas disponibilidades também em médias mensais eram suficientes para efetuar o pagamento das compras ditas omitidas.

Prosseguindo em sua defesa, o autuado às fls. 119 a 122, fez uma abordagem sobre o sistema tributário brasileiro, citou o art. 155 e seu inciso II, da Constituição Federal, o qual delegou competência aos Estados para instituir o ICMS, bem como se reportou a Lei nº 7014/96, a qual, seguindo a matriz constitucional, identificou os critérios material, espacial e temporal que compõem a incidência do ICMS. Descreve o significado dos termos critério espacial e temporal, bem como o conceito de circulação de mercadoria extraído de obra de autor que indica e, com base nele, fez a seguinte indagação; é admissível, nos escaminhos do Direito Tributário, a apuração de fato tributário por presunção ou ficção, como fez o auditor no presente caso? Reproduz entendimentos, de autores que indica, sobre a presunção e ficção.

Assevera que no caso presente, o autuante teve à sua disposição elementos para aferir a existência ou não de disponibilidades financeiras para aquisição das matérias primas, através dos exames dos livros contábeis da empresa, de onde tirou os elementos para gerar os relatórios nos quais foram apuradas as indigitadas omissões de entradas. Em apoio ao seu argumento, o autuado elaborou à fl. 123, uma planilha onde consignou os valores das disponibilidades e o total das compras e as respectivas médias mensais, para demonstrar que havia disponibilidade suficiente para pagar as compras omitidas.

Acerca da infração 1, aduz com base no art. 7º, I, da Lei nº 7357/98 e no RICMS/97, em seu art. 387 A, que não pode ser aplicada a alíquota de 17% sobre a base de cálculo e sim aquela que for cabível em função da receita bruta global verificada no exercício de 2001, já que se trata de empresa de pequeno porte, cuja opção foi formalizada em dezembro/98 (doc. 8).

Ao finalizar, requer:

a) a aplicação da alíquota adequada sobre a base de cálculo indicada no quadro da infração 1, por tratar-se de empresa de pequeno porte;

b) o julgamento improcedente da infração 2, em virtude da comprovação da existência de recursos financeiros para aquisição de matéria prima, o que afasta por completo a presunção de omissão de saídas de mercadorias.

Foi anexado aos autos às fls. 200 a 201, um requerimento do autuado, em que solicita o pagamento parcial do Auto de Infração, relativamente a parte da infração 2, com os benefícios da Lei nº 8.887/03.

Também à fl. 205, foi anexada uma petição do autuado, através da qual manifesta a sua pretensão de efetuar o pagamento do ICMS apurado na infração 2, com exceção dos valores relativos a incidência sobre o cacau, o que resulta num valor final de R\$21.861,31, acrescido de R\$1.097,83 a título de correção monetária, o qual reconhece como dívida tributária procedente.

Diz que aproveita o ensejo, para pedir a exclusão da infração 1, porquanto na sua apuração não foi considerada a condição de empresa de pequeno porte, inscrita no SIMBAHIA, para que os fatos tidos como impositivos seja apurada em outra ação fiscalizadora.

O autuante ao prestar a sua informação fiscal de fl. 219, após transcrever os termos da autuação, assim se manifestou:

1. Que em 12/11/2003, a empresa apresentou defesa parcial do Auto de Infração;
2. Que em 19/12/2003, o autuado em razão da anistia concedida pelo Governo do Estado, apresentou denúncia espontânea em que reconheceu parcialmente o débito, conforme demonstrativo que anexou, através da qual manifestou sua pretensão de efetuar o pagamento do imposto apurado na infração 2, com a exceção dos valores relativos ao item cacau, resultando em um valor final de R\$21.861,31, além de pedir a exclusão da infração 1, pelo fato de na sua apuração não ter sido considerada a condição de Empresa de Pequeno Porte enquadrada no SIMBAHIA, para que o imposto seja apurado em outra ação fiscal, cujo pleito concorda.

Ao concluir, diz que o Auto de Infração está pronto para homologação, pois está de acordo com a posição da empresa.

## **VOTO**

Inicialmente, não acato o pleito do autuado em relação à infração 1, para que o imposto exigido seja objeto de outra ação fiscal, pelo fato do mesmo ter sido apurado com base no regime normal de apuração, por falta de respaldo na legislação do ICMS.

Adentrando no mérito da autuação e após analisar as peças que compõem o PAF, o meu posicionamento a respeito das infrações é o seguinte:

Infração 1 - Observei que o autuado em sua defesa reconheceu expressamente o valor apontado como omissão de saídas de mercadorias no demonstrativo elaborado pelo autuante à fl. 8, discordando, tão somente, quanto a alíquota de 17% aplicada para apuração do imposto.

Em relação à discordância do autuado, esclareço não ter nenhum fundamento, pelos seguintes motivos;

I - a exigência fiscal diz respeito à omissão de saídas de mercadorias tributadas, apurada mediante levantamento quantitativo no estoque, por espécie de mercadoria, cuja infração, com base no art. 408-L, V, do RICMS/97, além de outras ocorrências, é considerada de natureza grave. Nessa situação, a legislação determina que o imposto deve ser exigido com base no regime normal de apuração, com a concessão, a título de crédito fiscal, do percentual de 8% sobre o valor das omissões;

II - Levando em consideração o crédito fiscal no percentual acima, a que o autuado faz juz, o imposto a ser exigido fica reduzido para R\$7.852,32(R\$14.832,16-6.979,84).

Infração 2 - Apesar do autuado em sua impugnação ao lançamento não ter acatado a imposição fiscal, sob o argumento de que possuía disponibilidade em caixa e em bancos para suportar as compras omitidas, constatei que o mesmo no curso do processo mudou de atitude. É que, conforme petição anexada aos autos à fl. 205, o autuado reconheceu como devido o imposto no valor de R\$21.861,31, de um total de R\$30.383,15, cujo valor foi objeto de recolhimento à Fazenda Estadual através do DAE à fl. 207.

Quanto ao pedido do autuado para excluir da autuação o imposto no valor de R\$8.521,84, relativo a incidência sobre o item cacau, o qual foi acatado pelo autuante em sua informação, esclareço não merecer o meu acolhimento, pois não foram devidamente justificadas pelas partes envolvidas, ou seja, de que o imposto cobrado efetivamente não é devido à Fazenda Estadual.

De acordo com o disposto no art. 143, do RPAF/99, a simples negativa do cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de legitimidade da autuação fiscal. Desse modo, entendo comprovada a infração, pois a alegação do autuado de que possuía disponibilidade suficiente em caixa para o pagamento das compras não contabilizadas, não elide a autuação, já que restou comprovada a omissão de entradas do item cacau.

Ante o exposto e considerando que as omissões de entradas e de saídas de mercadorias, apuradas através de levantamento quantitativo de estoques, se constitui em comprovação suficiente da realização de operações sem emissão da documentação fiscal exigível, me induz a votar pela PROCEDÊNCIA EM PARTE do Auto de Infração no montante de R\$38.235,47.

## 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 **156743.0025/03-1**, lavrado contra **NATURE IND. COM. E EXPORTAÇÃO LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$38.235,47**, sendo R\$19.791,86, atualizado monetariamente, acrescido da multa de 70% prevista no art. 42, III, da Lei nº 7014/96, e dos acréscimos moratórios e de R\$18.443,61, acrescido de idêntica multa e demais acréscimos legais, homologando-se os valores efetivamente recolhidos.

Sala das Sessões do CONSEF, 01 de abril de 2004.

ANTONIO AGUIAR DE ARAUJO – PRESIDENTE/RELATOR

ÁLVARO BARRETO VIEIRA - JULGADOR

ANTONIO CESAR DANTAS DE OLIVEIRA - JULGADOR