

A. I. N° - 089604.0001/02-0  
**AUTUADO** - FOLHA VERDE COMERCIAL DE ESTIVAS E CEREAIS LTDA.  
**AUTUANTE** - JOSÉ ANTÔNIO CORREIA DE SOUZA  
**ORIGEM** - INFRAZ ITABUNA  
**INTERNET** - 15. 04. 2004

**4<sup>a</sup> JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF N° 0104-04/04**

**EMENTA:** ICMS. 1. ENTRADA DE MERCADORIA. FALTA DE CONTABILIZAÇÃO. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES NÃO REGISTRADAS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. A falta de contabilização de entradas de mercadorias indica que o sujeito passivo efetuou pagamentos com recursos não contabilizados decorrentes de operações anteriormente realizadas e também não contabilizadas. Não comprovada pelo contribuinte a origem dos recursos. Diligência da ASTEC, após efetuar a correção do débito, comprovou o agravamento da infração. Em consequência, foi mantido o valor do imposto originalmente exigido, além de ser representado à autoridade competente para a instauração de novo procedimento fiscal. 2. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÃO INTERESTADUAL DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. Em relação às mercadorias arroladas na Portaria n° 270/93, o imposto deverá ser recolhido por antecipação tributária no posto de fronteira, o que não foi feito. Infrações caracterizadas. Rejeitada a preliminar de nulidade. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração em lide, lavrado em 22/03/02, exige ICMS, no valor total de R\$ 70.380,75, em decorrência das seguintes irregularidades:

1. Omissão de saída de mercadorias tributáveis, apurada por meio de entradas de mercadorias não contabilizadas. Foi exigido imposto no valor de R\$ 68.922,08.
2. Deixou de efetuar o recolhimento do ICMS devido por antecipação tributária, no valor de R\$ 1.458,67, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação e relacionadas nos anexos 69 e 88.

O autuado apresentou a defesa tempestiva de fls. 570 a 585, onde reconheceu a procedência da infração 2 e impugnou a infração 1, conforme relatado a seguir.

Explica o defendente que optou pelo regime do SIMBAHIA, o qual visa conceder às pequenas empresas um tratamento tributário diferenciado e simplificado. Após transcrever os artigos 2º, § 3º, IV, do RICMS-BA/97, salienta que a autuação está alicerçada na presunção legal decorrente da entrada de mercadorias ou bens não registrados. Em seguida, transcreve o art. 322, I, do citado Regulamento, e conclui que a autuação decorreu da falta de escrituração de notas fiscais no livro Registro de Entradas.

Frisa que, por ter optado pelo Regime do SimBahia, está obrigado apenas a escriturar os livros Registro de Inventário e Caixa, previstos no art. 408-C, VI, “a”, do citado Regulamento, contudo esses dois livros não se destinam ao registro de entradas de mercadorias. Assevera que a escrituração de

livro Registro de Entrada de Mercadorias somente poderia ser exigida de quem, por lei, estivesse obrigado a assim proceder. Aduz que não tem a obrigação de escriturar notas fiscais em livro Registro de Entradas de Mercadorias, pois não existe lei que o obrigue a manter escrituração fiscal. Transcreve os artigos 5º, II, e 37, da Constituição Federal e cita doutrina.

Alega que a falta de apresentação de livro, a que não estava obrigado a possuir, levou a fiscalização a aplicar um roteiro de auditoria indevido para a condição em que se encontrava cadastrado na Secretaria da Fazenda. Diz que, mesmo no caso de empresas que são obrigadas a manter escrituração fiscal e contábil, constatada a existência de notas fiscais sem registro na escrita fiscal, ainda assim, a falta de registro, por si só, não se constitui em fato gerador de obrigação tributária. Frisa que é necessária a comprovação, por parte do fisco, da efetiva entrada das mercadorias, como ocorre no caso de levantamento quantitativo de estoques. Cita doutrina e o art. 2º, §3º, IV, do RICMS-BA/97, para embasar a sua alegação.

Prosseguindo em sua defesa, o autuado passa a tecer considerações sobre presunção. Diz que o ônus da prova da entrada das mercadorias cabe ao fisco e que não se pode exigir que o contribuinte produza prova negativa, o que comprometeria o Princípio da Segurança Jurídica. Transcreve trechos de decisões deste CONSEF para embasar sua alegação.

Diz que cumpriu as obrigações acessórias a que estava sujeito e que os documentos foram disponibilizados, portanto, não se pode presumir a ocorrência de omissão de saídas tributáveis pelo fato de inexistir escrituração, a qual estava desobrigado de manter. Diz que o autuante não demonstrou onde os documentos ditos não registrados deveriam estar lançados. Afirma que o autuante, de posse dos documentos apresentados pela empresa, tinha condições de desenvolver outros roteiros de auditoria indicados para o porte da empresa. Frisa que não foi apurada a alíquota média das entradas para a concessão dos créditos fiscais a que tinha direito.

Ao final, reafirma que a presunção está alicerçada em exigência ilegal e que os procedimentos adotados pela autuante foram equivocados. Solicita a improcedência da infração.

Na informação fiscal, fls. 594 a 597, o autuante transcreve dispositivos regulamentares e, em seguida, afirma que o contribuinte só declarou 20% das aquisições efetuadas. Diz que essas compras deveriam ter sido registradas no livro Caixa da empresa. Aduz que a descrição dos fatos (“Omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através de entradas de mercadorias não contabilizadas”) não pode ser modificada, pois é definida pelo SEAI – Sistema de Emissão de Auto de Infração. Salienta que os demonstrativos anexados aos autos continham equívocos, os quais foram corrigidos, conforme os novos demonstrativos acostados às fls. 599 a 602. Ao final, solicita que o Auto de Infração seja julgado procedente.

Tendo em vista os novos demonstrativos anexados ao PAF, fls. 599/602, a INFRAZ Itabuna entregou cópia dos mesmos ao autuado e lhe concedeu o prazo de lei para manifestação (fls. 604 e 604V).

O contribuinte alegou que os novos demonstrativos apresentados pelo autuante estão acompanhados de argumentos estranhos à ação fiscal e, para embasar sua alegação, transcreveu o § 6º do art. 127 do RPAF/99. Salientou que considerando os anexos 2 e 4 haveria desoneração total, porém, se considerar os anexos 1 e 3, ocorreria redução em alguns meses e aumento em outros. Em seguida, teceu considerações sobre a hierarquia existente no sistema normativo tributário.

Prosseguindo em seu arrazoado, o defendente frisa que o dispositivo invocado para fundamentar a autuação trata de entradas não registradas. Aduz que não pode comentar as alegações pertinentes ao SEAI, uma vez que se trata de um sistema da administração que não lhe é dado conhecer. Ao final, requer a improcedência da autuação, por entender que são insubstinentes as razões e os motivos que ensejaram a lavratura do Auto de Infração, bem como pela imprecisão e incorreção dos demonstrativos apresentados na informação fiscal.

O processo foi enviado, em diligência, à ASTEC para que a apuração do imposto fosse feita de acordo com o critérios previstos na legislação vigente à época dos fatos geradores. Por meio do Parecer ASTEC nº 270/2003 (fls. 615 a 617), o diligenciador informou que o imposto devido foi calculado de acordo com os critérios citados na solicitação da diligência, conforme os demonstrativos de fls. 616 e 618. Salientou que, após a adequação da exigência aos regimes de apuração, o débito original de R\$ 68.922,08 passou para R\$ 143.216,42, conforme o Demonstrativo de Débito apresentado à fl. 617. O autuado recebeu cópia do Parecer ASTEC Nº 0270/2003 e de seus anexos e teve o prazo de lei para se manifestar (fls. 621 e 622).

Às fls. 625 a 630, o autuado alegou que a autuação lhe acusa da ocorrência de entrada de mercadorias ou bens não registrados, apesar de que não estava obrigado a escriturar o livro Registro de Entradas, pois tinha optado pelo Regime do SIMBAHIA. Explicou que não se registra entradas de mercadorias no livro Caixa, o qual serve para registrar os recebimentos e os desencaixes de numerários. Frisou que a insubstância da autuação é clara, uma vez que não se pode exigir tributo com base em dispositivo que não o alcança, pois está desobrigado por força de lei. Invocou o art. 18, III, do RPAF/99, para alegar que a infração é nula. Asseverou que o autuante, na informação fiscal, confundiu dispositivos legais e procedimentos de auditoria.

Disse que a diligência não pode elevar a exigência tributária original e nem alterar a fundamentação do lançamento. Citou os artigos 150, I, do RPAF/99, e 460, do CPC, para embasar as suas alegações. Ao concluir, reafirmou que não concorda com a exigência tributária, pois não estava obrigado a escriturar o livro Registro de Entradas. Solicitou a improcedência da infração.

Instado a se pronunciar nos autos, o autuante não se manifestou (fl. 635).

## VOTO

Inicialmente, afasto a alegação de nulidade do lançamento, pois os autos mostram que não houve a alegada inobservância do disposto no art. 18, III, do RPAF/99. O presente lançamento está devidamente fundamentado e não há qualquer vício que o inquine de nulidade.

Adentrando no mérito da lide, constato que, na infração 1, o autuado é acusado de ter dado entradas a mercadorias tributadas no seu estabelecimento sem a devida contabilização, o que autoriza a presunção de saídas anteriores de mercadorias tributadas sem o pagamento do imposto. O autuado não nega que tenha efetuado as aquisições constantes nas notas fiscais arroladas na autuação, porém alega que não está obrigado a escriturar notas fiscais no livro Registro de Entradas, em razão da sua condição de empresa optante pelo Regime do SIMBAHIA.

Efetivamente, o autuado, por ter optado pelo Regime do SIMBAHIA, está desobrigado de escriturar o livro Registro de Entradas. Todavia, nos termos do art. 408-C, IV, “a”, do RICMS-BA/97, desde 01/01/00, ele tinha a obrigação de escriturar o livro Registro de Inventário e, em substituição à apresentação da escrita mercantil, o Livro Caixa. Dessa forma, o sujeito passivo estava obrigado a escriturar as entradas de mercadorias em sua escrita contábil, ou no seu livro Registro de Inventário ou ainda no seu livro Caixa, além de declarar na DME.

Não acato a alegação defensiva de que a presunção prevista no art. 4º, § 4º, da Lei nº 7.014/96, só é cabível quando as entradas não forem escrituradas no livro Registro de Entradas. O referido dispositivo legal não restringe a escrituração das entradas ao livro Registro de Entradas, como entende o autuado. A escrituração contábil, o livro Caixa, o livro Registro de Inventário e a DME também registram as aquisições efetuadas e, por consequência, as entradas de mercadorias no estabelecimento, e reiteradas decisões deste CONSEF já pacificaram este entendimento. Ao deixar de escritura a aquisição das mercadorias, o autuado impediu a realização de vários roteiros de auditoria fiscal, tais como: levantamento quantitativo de estoque, auditoria de conta “Caixa”, etc.

Alega o autuado que o fisco deveria comprovar a entrada das mercadorias no estabelecimento para poder presumir a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária. Contudo, essa argumentação defensiva não pode prosperar, pois as notas fiscais arroladas na autuação e anexadas ao processo, são referentes a aquisições efetuadas pelo sujeito passivo e são provas materiais da infração e, além disso, o autuado não nega que tenha feito as aquisições. Portanto, entendo que o fisco estava autorizado, pelo artigo 4º, § 4º, da Lei nº 7.014/96, a presumir a omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto, ficando ressalvada ao sujeito passivo a prova da improcedência da presunção. Em sua defesa, o autuado não conseguiu provar a improcedência da presunção legal.

No que tange ao valor do imposto devido, constato que o autuante utilizou, em todo o período fiscalizado, o Regime do SIMBAHIA. Esse procedimento do auditor fiscal merece um reparo, pois a legislação tributária estadual, até outubro de 2000, não classificava a ocorrência de entrada de mercadorias sem registro como sendo uma infração de natureza grave. Somente a partir de novembro de 2000, com o advento do Decreto nº 7867/00, o imposto passou a ser exigido com base em critérios e alíquotas aplicáveis ao sistema normal de apuração. Portanto, no período de 01/01/00 a 31/10/00, o imposto deve ser calculado pelo Regime do SIMBAHIA sem a apropriação de quaisquer créditos fiscais e, de 01/11/00 a 31/12/01, o imposto deve ser apurado com base em critérios e alíquotas aplicáveis ao sistema normal de apuração, sendo concedidos créditos fiscais equivalente a 8% (art. 19, § 1º, da Lei nº 7.357/98).

Para efetuar a adequação acima, o processo foi convertido em diligência à ASTEC, tendo o diligenciador apurado que o débito tributário passou de R\$ 68.922,08 para R\$ 143.216,42, conforme os demonstrativos de fls. 616 a 618. Acato o resultado da diligência, porém, ante a impossibilidade de majorar a exigência fiscal, mantenho o valor original (R\$ 68.922,08).

Quanto à infração 2, a mesma deve ser mantida, pois foi objeto de reconhecimento por parte do autuado.

Nos termos do art. 156 do RPAF/99, represento à autoridade competente para que providencie a lavratura de Auto de Infração complementar visando exigir do autuado a importância de R\$ 74.294,34 (R\$ 143.216,42 – R\$ 68.922,08), a qual não foi alcançada pelo presente lançamento.

Pelo 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 **089604.0001/02-0**, lavrado contra **FOLHA VERDE COMERCIAL DE ESTIVAS E CEREAIS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$ 70.380,75**, sendo R\$ 31.163,01, atualizado monetariamente, acrescido da multa de 70%, prevista no art. 42, III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos moratórios, e R\$ 37.759,07, acrescido de idêntica multa e demais acréscimos legais, mais o valor de **R\$ 1.458,67**, acrescido da multa de 60%, prevista no inciso II, alínea “d”, do mesmo artigo e lei e demais acréscimos legais.

Recomendamos a instauração de procedimento fiscal complementar para exigir o imposto reclamado a menos no presente Auto de infração, na importância acima demonstrada.

Sala das Sessões do CONSEF, 06 de abril de 2004.

ANTÔNIO AGUIAR DE ARAÚJO – PRESIDENTE

ÁLVARO BARRETO VIEIRA – RELATOR

ANTONIO CESAR DANTAS DE OLIVEIRA – JULGADOR