

A. I. Nº - 232900.0008/03-4  
**AUTUADO** - CONSTRUMIX COMÉRCIO DE FERRAGENS LTDA.  
**AUTUANTE** - CARMÉLIA PEREIRA GONÇALVES  
**ORIGEM** - INFRAZ IGUATEMI  
**INTERNET** - 15.04.04

## 1<sup>a</sup> JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO JJF N° 111/01-04

**EMENTA:** ICMS. 1. IMPOSTO LANÇADO E RECOLHIDO A MENOS. DIVERGÊNCIA ENTRE OS VALORES PAGOS E OS ESCRITURADOS NO LIVRO FISCAL. 2. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. SAÍDAS E ENTRADAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO SOBRE A DIFERENÇA DE MAIOR EXPRESSÃO MONETÁRIA, A DAS OMISSÕES DE SAÍDAS. 3. SIMBAHIA. EMPRESA DE PEQUENO PORTE. IMPOSTO RECOLHIDO A MENOS. 4. ENTRADAS DE MERCADORIAS. FALTA DE CONTABILIZAÇÃO. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES NÃO REGISTRADAS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Reconhecido pelo sujeito passivo o fato imputado no item 1º. Quanto aos demais itens, foram feitos os cálculos, a) para adaptar o lançamento à orientação da legislação em vigor à época dos fatos, haja vista tratar-se de empresa de pequeno porte inscrita no SimBahia e b) para exclusão de parcelas indevidas, em face da norma do § 1º do art. 60 do RICMS/97, segundo a qual, na apuração da base de cálculo em função dos critérios previstos no citado artigo, quando são constatadas, simultaneamente, várias das hipóteses de omissões tributáveis ali contempladas, deve-se levar em conta, apenas, a diferença de maior expressão monetária. A legislação autoriza a presunção de que o contribuinte efetuou pagamentos com recursos não contabilizados decorrentes de operações anteriormente realizadas e também não contabilizadas, sempre que se constatar que o contribuinte deixou de contabilizar entradas (pagamentos), a não ser que o contribuinte comprove a origem dos recursos. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime.

## RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide, lavrado em 27/8/03, acusa os seguintes fatos:

1. recolhimento de ICMS efetuado a menos, em virtude de divergência entre os valores recolhidos e os escriturados no livro de apuração do imposto, sendo lançado o tributo na quantia de R\$ 106,54, com multa de 60%;

2. falta de recolhimento do imposto [ICMS] por omissão de saídas de mercadorias, efetuadas sem emissão de documentos fiscais e sem a devida escrituração, decorrente da falta de registro de entrada de mercadorias em valor inferior ao das saídas efetivas omitidas [sic], fato apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécies de mercadorias em exercício fechado, levando-se em conta para o cálculo do imposto a diferença de maior valor monetário, o das saídas, lançando-se o imposto no valor de R\$ 3.957,42, com multa de 70%;
3. recolhimento de ICMS efetuado a menos por empresa de pequeno porte inscrita no SimBahia, sendo lançado o imposto na quantia de R\$ 1.683,23, com multa de 50%;
4. “Omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através de entradas de mercadorias não registradas” [sic], sendo lançado ICMS no valor de R\$ 5.979,33, com multa de 70%.

O contribuinte apresentou defesa, apontando erros do lançamento (fls. 223/341), e a auditora concordou em parte com ele, reduzindo os débitos dos itens 3º e 4º (fls. 344-350).

Dada ciência dos novos elementos ao sujeito passivo, este voltou a questionar a liquidez do lançamento (fls. 354/356). Contesta a base de cálculo de produtos do item 2º, com reflexos no item 4º do Auto de Infração. Reclama que a informação prestada pela auditora não é clara quanto aos valores remanescentes dos itens 3º e 4º.

Dada vista do pronunciamento do contribuinte à auditora, esta manifestou-se (fls. 362-363) dizendo que “não deveria o autuado ter se pronunciado novamente sobre a [2ª] infração por ter sido a mesma mantida na íntegra”. Aduz que a Nota Fiscal apresentada pelo autuado não faz parte do período objeto do levantamento fiscal, e não descreve a mercadoria de forma completa. Quanto aos itens 3º e 4º, observa que os demonstrativos foram refeitos e anexados à contestação.

Os autos foram remetidos em diligência a fim de que a ASTEC revisse os lançamentos, atentando para os seguintes aspectos:

1. tendo em vista que, de acordo com o § 1º do art. 60 do RICMS, na apuração da base de cálculo em função dos critérios previstos no citado artigo, quando são constatadas, simultaneamente, várias das hipóteses de omissões tributáveis ali contempladas, deve-se levar em conta, apenas, a diferença de maior expressão monetária, e considerando-se que, no presente caso, aplica-se a regra acima mencionada aos itens 2º e 4º do Auto de Infração, e o resultado tem repercussão no item 3º, deveriam ser refeitos os cálculos dos itens 2º e 4º, levando em conta, nos exercícios de 1998 e 1999, apenas as diferenças de maior expressão monetária entre as omissões de entradas e saídas;
2. uma vez definidas as diferenças preponderantes (diferenças de maior expressão monetária), os resultados obtidos dos itens 2º e 4º deveriam ser fundidos com o lançamento do item 3º, em face do demonstrativo à fl. 36, tendo em vista que se trata de empresa de pequeno porte inscrita no SimBahia;
3. os fatos dos itens 2º, 3º e 4º do Auto de Infração ocorreram nos exercícios de 1998 e 1999; no exercício de 1998 não havia ainda o SimBahia, pois este sistema somente passou a existir a partir de janeiro de 1999; de janeiro de 1999 até outubro de 2000, o art. 408-L, V, do RICMS/97, na redação então vigente, não previa a apuração do imposto pelo regime normal na situação em exame nos itens 2º e 4º; em face disto, deveria ser observado o preceito do art. 408-L, V, do RICMS/97, na redação vigente à época dos fatos em exame (falta de contabilização de entradas), dada pela Alteração nº 15; no período em que o contribuinte passou a integrar o SimBahia, até outubro de 2000, o cálculo do imposto deveria ser feito de acordo com o critério previsto pelo regime do SimBahia; deveria ser elaborado demonstrativo considerando-se para o cálculo do

ajuste tanto a receita declarada pelo sujeito passivo quanto a receita omitida que foi apurada em virtude da falta de contabilização de entradas, no período em que a empresa se encontrava inscrita no SimBahia, indicando-se, ao final, o imposto porventura recolhido a menos, em razão de tal omissão; para isso, deveriam ser fundidos os itens 2º, 3º e 4º do Auto de Infração, levando-se em conta as observações feitas nos tópicos 1º e 2º, supra.

Em cumprimento à diligência, a ASTEC informou o seguinte:

1. o contribuinte tem razão quanto à base de cálculo do item 2º, no que concerne à mercadoria Maxducha 127, tendo em vista que as Notas Fiscais anexadas às fls. 378/380 indicam que a ampliação do levantamento com maior quantidade de Notas Fiscais do período resulta em um valor unitário ainda menor do que o apurado pelo autuado em sua defesa às fls. 229, que expressa o valor de cada unidade da Maxducha 127 e não o valor por caixa, que acondiciona 12 unidades, como foi calculado pela autuante, sendo por isso retificados os valores do levantamento com os valores apontados pela defesa, mantendo-se, tanto para o exercício de 1998 quanto para o de 1999, o levantamento efetuado à fl. 229, e modificando-se os custo unitários para R\$ 10,12 em 1998 e R\$ 10,31 em 1999;
2. entretanto, o valor de maior expressão monetária da presunção de omissão de saída ocorre tanto em relação às omissões de saídas originárias apontadas no Auto de Infração como em relação ao valor retificado na diligência, tornando, portanto, irrelevante a modificação dos valores unitários da Maxducha 127, acima indicados, já que para este produto foi encontrada omissão de saídas;
3. de acordo com os cálculos constantes na planilha à fl. 375, postos em cotejo os itens 2º e 4º, prevalece como valor de maior expressão monetária a presunção de omissão de saídas, sendo em relação ao exercício de 1998 o valor de R\$ 10.053,68, e em relação ao exercício de 1999 o valor de R\$ 30.070,20;
4. encontrados os valores de maior expressão monetária acima indicados, foi efetuada a planilha de apuração do imposto do exercício de 1999, através do regime do SimBahia (empresa de pequeno porte); foram transportados para esta planilha os valores do faturamento mensal indicado na planilha à fl. 36 dos autos, adicionando-se o montante das presunções de omissões de saídas apuradas nas planilhas à fl. 375, chegando-se assim ao valor total das saídas nos respectivos meses;
5. após o cálculo do valor total das saídas, foram transportados os demais valores existentes na planilha à fl. 36, para, por fim, ser apurado o valor do ICMS devido, que, deduzido do valor recolhido, resultou na diferença a ser lançada;
6. a planilha do cálculo do imposto devido na condição de empresa de pequeno porte à fl. 376, embutindo no valor do imposto relativo à presunção de omissão de saídas, absorve os valores apurados no item 3º do Auto de Infração, pois os elementos que indicaram o recolhimento menor do ICMS na condição de empresa de pequeno porte foram transportados para a planilha efetuada na diligência, em relação às entradas, às saídas e ao imposto recolhido pelo autuado;
7. foi feita a fusão dos itens 2º e 4º com o item 3º, totalizando imposto no valor de R\$ 5.042,30.

Foi mandado dar ciência da revisão ao sujeito passivo. Este não se pronunciou.

## VOTO

O contribuinte reconheceu o débito do 1º item do Auto de Infração em lide.

Foi determinada a realização de diligência pela ASTEC para que os cálculos dos demais itens fossem refeitos, levando em conta a legislação vigente à época dos fatos.

De acordo com o § 1º do art. 60 do RICMS, na apuração da base de cálculo em função dos critérios previstos no citado artigo, quando são constatadas, simultaneamente, várias das hipóteses de omissões tributáveis ali contempladas, deve-se levar em conta, apenas, a diferença de maior expressão monetária.

No presente caso, aplica-se a regra acima mencionada aos itens 2º e 4º do Auto de Infração, e o resultado tem repercussão no item 3º. Foi solicitado que a ASTEC refizesse os cálculos dos itens 2º e 4º, levando em conta, nos exercícios de 1998 e 1999, apenas as diferenças de maior expressão monetária entre as omissões de entradas e saídas. Também foi solicitado que, uma vez definidas as diferenças preponderantes (diferenças de maior expressão monetária), os resultados obtidos dos itens 2º e 4º fossem fundidos com o lançamento do item 3º, em face do demonstrativo à fl. 36, tendo em vista que o contribuinte é inscrito no SimBahia, na condição de empresa de pequeno porte.

Note-se que os fatos dos itens 2º, 3º e 4º do Auto de Infração ocorreram nos exercícios de 1998 e 1999. No exercício de 1998 não havia ainda o SimBahia. O SimBahia passou a existir a partir de janeiro de 1999. De janeiro de 1999 até outubro de 2000, o art. 408-L, V, do RICMS/97, na redação então vigente, não previa a apuração do imposto pelo regime normal na situação em exame nos itens 2º e 4º destes autos. Em face disto, é necessário que se observe o preceito do art. 408-L, V, do RICMS/97, na redação vigente à época dos fatos em exame (entradas não contabilizadas), dada pela Alteração nº 15:

“Art. 408-L. Perderá o direito à adoção do tratamento tributário previsto no regime simplificado de apuração do ICMS (SimBahia) a empresa:

.....  
V – que incorrer na prática de infrações de que tratam o inciso IV e a alínea “c” do inciso V do art. 915, a critério do Inspetor Fazendário;”

No caso em exame, os fatos dos itens 2º e 4º são enquadrados no inciso III do art. 42 da Lei nº 7.014/96, que corresponde ao inciso III do art. 915 do RICMS. Sendo assim, no período em que o contribuinte passou a integrar o SimBahia, até outubro de 2000, o cálculo do imposto deve ser feito de acordo com o critério previsto pelo regime do SimBahia. O imposto devido por microempresa é estipulado em valores fixos, previstos no art. 386-A do Regulamento, de modo que, no caso de Auto de Infração que apure imposto levantado com base em omissões de saídas (ainda que a título de presunção legal), só haverá imposto a ser pago se, ao serem refeitos os cálculos, o contribuinte mudar de uma “faixa” para outra superior. Já no caso de empresa de pequeno porte (e esta é a situação dos itens 2º e 3º do presente Auto de Infração), o imposto é cobrado com base nos percentuais previstos no art. 387-A. Uma vez ajustado o cálculo do imposto ao método de apuração previsto no SimBahia, observado o disposto no art. 386-A (em se tratando de microempresa) ou no art. 387-A (no caso de empresa de pequeno porte) do RICMS/97, apuram-se os valores devidos, mês a mês.

Foi solicitado que a ASTEC elaborasse demonstrativo considerando para o cálculo do ajuste tanto a receita declarada pelo sujeito passivo quanto a receita omitida que foi apurada nos itens 2º e 4º, no período em que a empresa se encontrava inscrita no SimBahia, devendo, ao final, serem fundidos os itens 2º, 3º e 4º do Auto de Infração, levando-se em conta as observações feitas nas solicitações 1ª e 2ª da diligência.

O fiscal revisor demonstrou os valores devidos, mês a mês, relativamente aos exercícios de 1998 e 1999 (fl. 377). O Demonstrativo de Débito deverá ser refeito com base nos elementos à fl. 377, que correspondem ao item 4º, os quais absorvem os elementos dos itens 2º e 3º.

Quanto à multa, relativamente ao exercício de 1998, o percentual é de 70%, pois na época a empresa era inscrita no regime normal de apuração do imposto. Porém, a partir de janeiro de 1999 até dezembro, a multa para contribuinte inscrito no SimBahia, enquanto não perdesse essa condição, era de 50%.

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

## **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 232900.0008/03-4, lavrado contra **CONSTRUMIX COMÉRCIO DE FERRAGENS LTDA.**, devendo o autuado ser intimado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de R\$ 5.148,83, atualizado monetariamente, acrescido das multas de 50% sobre R\$ 3.333,16, de 60% sobre R\$ 106,54 e de 70% sobre R\$ 1.709,13, previstas no art. 42, I, II, “b”, e III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos moratórios.

Sala das Sessões do CONSEF, 7 de abril de 2004.

CLARICE ANÍZIA MÁXIMO MOREIRA – PRESIDENTE

JOSÉ BEZERRA LIMA IRMÃO – RELATOR

MÔNICA MARIA ROTERS – JULGADORA