

**A. I. Nº** - 017464.0027/03-2  
**AUTUADO** - MALHA FERRO COMÉRCIO DE MATERIAIS PARA CONSTRUÇÃO LTDA.  
**AUTUANTE** - BELANÍSIA MARIA AMARAL DOS SANTOS  
**ORIGEM** - INFAZ ILHÉUS  
**INTERNET** - 03. 06. 2004

#### 4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO JJF Nº 0187-04/04

**EMENTA:** ICMS. 1. SIMBAHIA. EMPRESA DE PEQUENO PORTE. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. Infração caracterizada. 2. IMPOSTO LANÇADO E RECOLHIDO A MENOS. Diferença constatada no cotejo entre o valor do imposto recolhido e o escriturado no livro de apuração. 3. CONTA “CAIXA”. SALDO CREDOR. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES MERCANTIS NÃO CONTABILIZADAS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Saldo credor da conta “Caixa” 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. 4. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. EXERCÍCIO ABERTO. 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. b) ENTRADAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. MERCADORIAS AINDA EXISTENTES FISICAMENTE EM ESTOQUE. Nessa situação, deve-se exigir o tributo do detentor das mercadorias em situação irregular, atribuindo-se-lhe a condição de responsável solidário. Infrações caracterizadas. Não acolhidas as alegações de nulidade e de ilegalidade da legislação tributária estadual. Não se inclui na competência deste órgão julgador a declaração de inconstitucionalidade. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

#### RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide, lavrado em 29/09/03, exige ICMS, no valor total de R\$ 68.106,31, em decorrência das seguintes irregularidades:

1. Deixou de recolher o ICMS, no valor de R\$ 290,00, no prazo regulamentar, na condição de Microempresa enquadrada no Regime Simplificado de Apuração do ICMS (SIMBAHIA).
2. Recolheu a menos ICMS, no valor de R\$ 55,10, em decorrência de desconhecimento entre o valor do imposto recolhido e o escriturado no livro Registro de Apuração do ICMS.

3. Omissão de saída de mercadorias tributáveis, apurada por meio de saldo credor na Conta Caixa. Refere-se ao período de janeiro a junho de 2002, quando o contribuinte estava enquadrado na condição de Microempresa. Foi exigido imposto no montante de R\$ 7.245,67.
4. Omissão de saída de mercadorias tributáveis, apurada por meio de saldo credor na Conta Caixa. Refere-se ao período de julho a dezembro de 2002, quando o contribuinte apurava o imposto pelo Regime Normal. Foi exigido ICMS no montante de R\$ 52.279,14.
5. Falta de recolhimento do imposto, no valor de R\$ 7.000,72, relativo às operações de saídas de mercadorias tributadas, efetuadas sem emissão de documentos fiscais e, conseqüentemente, sem o respectivo lançamento em sua escrita, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias em exercício aberto.
6. Falta de recolhimento do imposto, no valor de R\$ 1.235,68, pela constatação da existência de mercadorias em estoque desacompanhadas da devida documentação fiscal, atribuindo-se ao seu detentor a condição de responsável solidário, decorrente da falta de contabilização de entradas de mercadorias, com valores apurados mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias em exercício aberto.

O autuado apresentou defesa tempestiva, fls. 759 a 776, impugnando parcialmente o Auto de Infração, conforme relatado a seguir.

Quanto à infração 1, alega que a acusação não procede, pois o ICMS que está sendo exigido já tinha sido recolhido, como se depreende do “Doc. 2” anexado à fl. 778 dos autos.

Relativamente à infração 2, reconhece a procedência da autuação e diz que está providenciando o pagamento do débito.

Acerca das infrações 3 e 4, assevera que as mesmas são nulas, pois o levantamento efetuado pela autuante está lastreado em notas fiscais de aquisições requisitadas no CFAMT. Afirma que as infrações estão baseadas em presunção e que não pode ser obrigado a apresentar prova de fato negativo. Salienta que a existência de nota fiscal em poder da SEFAZ, tendo como destinatário o defendente, não prova que tenha adquirido as mercadorias relacionadas nos documentos fiscais em questão. Diz que o ônus da prova cabe a quem acusa e, no entanto, a autuante não carrega ao processo nenhuma prova de que tais aquisições foram efetuadas pelo autuado. Também alega que as infrações em tela são nulas porque houve superposição de acusações sem nexo objetivo. Explica que as supostas omissões de compras e os estoques de caixa são apurados mediante procedimentos fiscais diversos e com penas diferentes. Diz que as infrações são nulas por inadequação do procedimento e da pena aplicada. Cita doutrina para embasar suas alegações.

Assevera que disposto no artigo 2º, § 3º, I, do RICMS-BA/97, afronta o artigo 1º do Decreto-Lei nº 406/68, a Lei Complementar nº 87/96 e os artigos 5º, LV, e 155, II, da Constituição Federal, pois os esse dispositivo regulador do ICMS não contempla a figura do saldo credor de caixa. Frisa que o fato gerador do ICMS é a circulação econômica ou jurídica de mercadorias e transcreve trecho de livro jurídico em apoio ao alegado.

Adentrando no mérito das infrações, diz que a autuante contabilizou as notas fiscais adquiridas no CFAMT como se fossem compras à vista, quando se sabe que as aquisições podem ser realizadas à vista e a prazo. Afirma que o suposto ilícito foi tributado pelo regime normal, mesmo quando estava enquadrado o regime simplificado de apuração do imposto. Ressalta que tem direito aos créditos fiscais previstos na Instrução Normativa nº 01/2002. Alega que a acusação foi feita em descompasso com os princípios contábeis geralmente aceitos e com base em levantamentos incorretos e incompletos.

Assevera que os supostos saldos credores foram apurados de acordo com a seguinte fórmula: venda de mercadorias – compras de mercadorias – despesas = saldo credor de caixa. Diz que a utilização dessa fórmula, sem a comprovação da saída de mercadoria sem nota fiscal, faz com que seja exigido um tributo que não é devido. Explica que o saldo credor de caixa, constatado por meio da escrita contábil, serve de ponto de partida para uma auditoria de estoque com o intuito de levantar provas de vendas de mercadorias desacompanhadas de nota fiscal. Transcreve doutrina para embasar suas alegações.

Com referência às infrações 5 e 6, o autuado diz que o levantamento quantitativo de estoque deveria ter sido feito na presença de sócio da empresa ou de preposto por ele indicado. Assevera que a contagem física das mercadorias não foi presenciada pelos proprietários ou por funcionários da empresa. Frisa que não comprou ou vendeu mercadorias desacompanhadas de notas fiscais, devendo a autuante colacionar aos autos as provas das infrações.

Ao finalizar, o autuado solicita que o Auto de Infração seja julgado improcedente, em razão da inocorrência da hipótese de incidência do ICMS, pela falta de provas da presunção alegada, por inadequação da pena aplicada e por falta de provas das diferenças de estoques apuradas.

Na informação fiscal, fls. 783 a 785, a autuante, referindo-se à infração 1, diz que a conta de energia elétrica anexada pela defesa não comprova o recolhimento do imposto devido no mês de junho de 2002, pois a referida conta é pertinente ao mês de maio do mesmo ano. Como prova, acosta ao processo o documento denominado de “Relação de DAEs – Ano 2002” (fl. 786).

No que tange às infrações 3 e 4, a autuante diz que não procedem as alegações defensivas, pois o levantamento foi efetuado com base na documentação apresentada pelo contribuinte e nas notas fiscais arrecadadas pelo CFAMT. Nega que tenha considerado todas as compras como sendo à vista e, como prova, cita notas fiscais arroladas no demonstrativo que elaborou (fls. 420 a 422). Frisa que concedeu os créditos fiscais a que o autuado fazia jus quando estava enquadrado como empresa de pequeno porte (de janeiro a julho de 2002), conforme previsto na Instrução Normativa nº 01/2002 (fls. 39 a 45).

Quanto às infrações 5 e 6, a autuante diz que a alegação defensiva não procede, pois a contagem de estoque foi acompanhada por um funcionário da empresa e foi assinada pelo senhor Rodrigo Cerqueira da Silva (fl. 12 e 13).

Ao finalizar, a autuante solicita que o Auto de Infração seja julgado procedente.

O processo foi submetido à pauta suplementar e a 4ª Junta de Julgamento Fiscal decidiu convertê-lo em diligência, para que a INFAZ Ilhéus entregasse cópia dos demonstrativos e das notas fiscais ao autuado, reabrindo o prazo de defesa (fl. 790).

A diligência foi atendida, conforme fls. 792 e 793, porém o autuado não se pronunciou dentro do prazo que lhe foi concedido.

## VOTO

Na infração 1, o autuado está sendo acusado de ter deixado de recolher no prazo regulamentar o imposto devido na condição de empresa de pequeno porte referente ao mês de ocorrência de junho de 2002. Em sua defesa, o contribuinte alega que o imposto foi pago e, como prova, apresenta a conta de energia elétrica anexada à fl. 778.

Analisando a conta de energia elétrica, constato que a mesma foi entregue ao autuado em 25/06/02 (data de apresentação) e tem como data de vencimento o dia 05/07/02. Portanto, ela não elide a acusação, uma vez que é referente ao mês de ocorrência de maio de 2002. Ademais, no extrato do

sistema INC – Informações do Contribuinte, Relação de DAEs – Ano 2002 (fl. 786), não consta o recolhimento do referido imposto. Desse modo, considero que a infração está caracterizada.

Relativamente à infração 2, o autuado reconheceu o acerto da ação fiscal. Assim, a infração está devidamente caracterizada.

No que tange às infrações 3 e 4, afasto as alegações de nulidade suscitadas, pois o fato de notas fiscais arrecadadas pelo CFAMT serem incluídas na autuação não é motivo para a nulidade do lançamento. Saliento que essas notas fiscais estão anexadas ao processo (fls. 420 a 490 e 743 a 756) e, além disso, o autuado recebeu fotocópia delas e teve reaberto o prazo de defesa em trinta dias.

As notas fiscais arrecadas no CFAMT são idôneas, foram emitidas em nome do autuado e, até prova em contrário, atestam as operações que nelas estão consignadas. A simples negativa da realização das compras não descaracteriza as aquisições realizadas, as quais estão materialmente comprovadas. Ressalto que a maior parte das compras foi feita a prazo e, nessa situação, os vendedores costumam comprovar os dados dos adquirentes.

Não houve nos autos a alegada superposição de acusações, pois, nas infrações 3 e 4, o autuado esta sendo acusado pela mesma irregularidade (“Omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através de saldo credor na Conta Caixa”), porém o ilícito fiscal foi separado em duas infrações em virtude dos diferentes regimes de apuração do imposto utilizados pelo autuado no período. Do mesmo modo, saliento que a multa indicada para as duas infrações está correta, sendo a prevista no art. 42, III, da Lei nº 7014/96 para a irregularidade imputada ao sujeito passivo.

Quanto à alegação de inconstitucionalidade da legislação tributária estadual, ressalto que não posso apreciá-la, pois, conforme previsto no art. 167, I, do RPAF/99, tal matéria não se inclui na competência deste órgão julgador. No que tange a ilegalidade do art. 2º, § 3º, I, do RICMS-BA/97, a alegação defensiva não procede, uma vez que o dispositivo regulamentar está em perfeita consonância com o disposto no art. 4º, § 4º, da Lei nº 7.014/96, que por seu turno está em conformidade com a Lei Complementar nº 87/96. Quanto ao Decreto-Lei nº 406/68, a argumentação defensiva não pode prosperar, já que se trata de legislação não mais vigente.

Adentrando no mérito das infrações em tela, observo que a autuante realizou uma auditoria das disponibilidades e elaborou os demonstrativos pertinentes (fls. 18 a 45), tendo apurado, em vários meses, que o autuado efetuou desembolsos superiores aos recursos que dispunha, caracterizando a existência de saldo credor na conta “Caixa”. Esse fato, de acordo com o artigo 4º, § 4º, da Lei nº 7.014/96, autoriza a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção.

Em sua defesa, o autuado afirma que diversas compras efetuadas a prazo foram consideradas como sendo a vista pela autuante. Todavia, essa alegação defensiva não pode prosperar, pois os demonstrativos elaborados pela autuante, especialmente o de fls. 18 a 35, comprovam, de forma incontestável, a improcedência do argumento defensivo.

Quanto ao fato de ter sido o imposto apurado pelo regime normal quando o autuando estava enquadrado no regime do SIMBAHIA, a alegação defensiva também não pode ser acatada. É que, de acordo com o art. 408-L, V, do RICMS-BA/97, perderá o direito à adoção do tratamento previsto no regime do SIMBAHIA o contribuinte que incorrer na prática de infração prevista no art. 915, III, do RICMS-BA/97, devendo o imposto ser apurado pelo regime normal, com a concessão dos créditos fiscais a que o sujeito passivo fazia jus. Ressalto que a autuante calculou e concedeu os créditos fiscais ao autuado relativamente ao período em que ele estava enquadrado como empresa de pequeno porte optante pelo regime do SIMBAHIA (de janeiro a junho de 2002), tudo conforme previsto na Instrução Normativa nº 01/2002.

Não acolho a alegação defensiva de que o levantamento efetuado é incorreto ou incompleto, pois o mesmo não merece reparo e comprova, de forma satisfatória, a ocorrência de saldos credores de conta Caixa no período fiscalizado.

Em face do comentado acima, considero que o autuado não comprovou a improcedência da presunção legal que embasou as infrações 3 e 4 e, em consequência, devem ser mantidas as exigências fiscais.

Quanto às infrações 5 e 6, o autuado nega que ele ou funcionário seu tenha acompanhado a contagem física das mercadorias. Essa alegação defensiva não merece minha acolhida, uma vez que a declaração de estoque está devidamente assinada por preposto da empresa (fl. 12 e 13). Não é sensato admitir que a autuante tenha efetuado toda a contagem, inclusive obtido código dos produtos, sem que tenha havido a participação de funcionário do estabelecimento fiscalizado.

Além da questão pertinente à contagem física das mercadorias, o autuado limita-se a negar que tenha efetuado operação desacoberta de nota fiscal. Todavia, essa simples negação do cometimento das infrações não pode ser aceita, pois o levantamento quantitativo efetuado pela autuante é consistente, está de acordo com a Portaria nº 445/98 e comprova a ocorrência de operações de saídas de mercadorias desacobertas da devida documentação fiscal (infração 5), bem como a existência de mercadorias em estoque desacompanhadas de documentação fiscal (infração 6). Dessa forma, considero que as infrações em tela estão devidamente caracterizadas, sendo devidos os valores nelas exigidos.

Pelo acima 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 **017464.0027/03-2**, lavrado contra **MALHA FERRO COMÉRCIO DE MATERIAIS PARA CONSTRUÇÃO LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$ 68.106,31**, acrescido das multas de 50% sobre R\$ 290,00, 60% sobre R\$ 55,10 e 70% sobre R\$ 67.761,21, previstas, respectivamente, no art. 42, I, “b”, “3”, II, “b”, e III, da Lei nº 7.014/96, e demais acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 27 de maio de 2004.

ANTÔNIO AGUIAR DE ARAÚJO - PRESIDENTE

ÁLVARO BARRETO VIEIRA - RELATOR

ANTONIO CESAR DANTAS DE OLIVEIRA - JULGADOR