

**A. I. N°** - 206825.0009/04-8  
**AUTUADO** - ESCAL COMÉRCIO REPRESENTAÇÃO LTDA.  
**AUTUANTE** - ANTONIO MEDEIROS DOS SANTOS  
**ORIGEM** - INFAZ IGUATEMI  
**INTERNET** - 13. 04. 2005

#### 4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO JJF N° 0105-04/05

**EMENTA: ICMS. 1. NULIDADE DE PROCEDIMENTO. CERCEAMENTO DE DEFESA. ERRO NA DETERMINAÇÃO DA INFRAÇÃO. É nulo o procedimento fiscal que não contenha, de forma clara e compreensiva, a demonstração da base de cálculo e o método aplicado para a apuração do imposto. Incompatibilidade entre o fato e o cálculo do imposto. Infração nula. 2. SIMBAHIA. EMPRESA DE PEQUENO PORTE. LIVROS FISCAIS. REGISTRO DE INVENTÁRIO. FALTA DE APRESENTAÇÃO. MULTA. No exercício de 1999, o sujeito passivo tributário estava desobrigado a escriturar o livro Registro de Inventário. Além do mais, embora o autuante tenha caracterizado a multa como falta de apresentação, aplicou a penalidade por extravio do livro fiscal. Descaracterizada a infração. 3. DOCUMENTO FISCAL. NOTA FISCAL. FALTA DE APRESENTAÇÃO. Não existe prova material, nos autos, para dar suporte à acusação. NULA a infração 1 e IMPROCEDENTE as demais. Decisão unânime.**

#### RELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrado em 29/6/2004, cobra ICMS no valor de R\$3.485,50 acrescido da multa de 70%, mais penalidades acessórias no valor de R\$970,00, em decorrência:

1. Falta de recolhimento do ICMS relativo a 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, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias em exercício fechado (exercício de 1999) – R\$3.485,50;
2. Falta de apresentação do livro Registro de Inventário. Multa no valor de R\$920,00;
3. Falta de apresentação de comprovantes das operações ou prestações contabilizadas quando intimado. Multa no valor de R\$5,00.

O autuado manifestando-se (fls. 42/48) requereu, em preliminar, a nulidade da ação fiscal com base no art. 18, do RPAF/99, tendo em vista que as ocorrências fáticas e os pressupostos legais existentes não possuíam respaldo legal, clareza e objetividade suficientes para defender-se. Neste sentido discorreu sobre os pressupostos essenciais do fato gerador do imposto (a aspecto material, os sujeitos, o aspecto temporal, o espacial e o valorativo). Destes aspectos, salientou que o valorativo era inexistente na presente ação fiscal. Disse que a presunção, de que se valeu o auditor fiscal, não se revestiu dos elementos essenciais, não havendo indícios para se prejulgar a

existência de omissão de receita. Prosseguindo, discorrendo sobre as presunções e afirmou que, quando o CTN prevê que o fato gerador é a situação definida em lei como necessária e suficiente à sua ocorrência, e que o lançamento é o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência desse fato, ele afasta a existência de qualquer presunção, mesmo as legais. Nesta mesma linha de raciocínio, discutiu o princípio da legalidade constitucional (art. 153, § 29 e art. 19, item I da Constituição Federal), o princípio da capacidade contributiva (art. 153 e § 17, 22, 23 e 3, da CF), e a inexistência de subjetividade em matéria tributária. Quanto a este último aspecto, trouxe ensinamentos do Prof. Ruy Barbosa Nogueira e Prof. Hely Lopes Meirelles, reafirmando que os exageros e imprecisões contidas no auto de infração foram de tal monta que o impossibilitaram de conhecer o que lhe estava sendo objetivamente atribuído como devido, sendo manifestamente ilegal, não alcançando a presunção de validade que lhe é característica, ferindo, também, o disposto no caput do art. 37 da Constituição Federal de 1988 e o art. 142 e seu parágrafo único do CTN, porque afasta o ato vinculado da lei, a qual não pode ser omitido em hipótese alguma na peça inicial do processo administrativo, o que significava a cobrança de tributos sem lei.

Trazendo como questão de mérito, afirmou não ter entendido, sequer, os motivos da autuação. Que havia requerido a baixa de sua inscrição estadual como empresa inscrita na condição de pequeno porte, portanto com forma de pagamento do tributo dentro dos moldes do art. 387-A, do RICMS/97 e que em nenhum momento deixou de contabilizar as entradas de mercadorias. Como se encontrava desobrigado à esta contabilização, o autuante poderia se valer de outros meios disponíveis para a verificação efetiva do movimento da empresa, conforme dispõe o art. 408-C da norma regulamentar.

Em seguida, observou que o produto comercializado foi crustáceo (camarão), excluído da isenção de ICMS previsto no art. 14, inc. XIII, do RICMS. Portanto, sendo tributável, não poderia se considerar sua saída aplicando uma alíquota de 17% e desconsiderando o princípio da não-cumulatividade. Por outro lado, considerando o porte do empreendimento e o produto comercializado, as aquisições foram efetuadas a pescadores que não possuíam documentos fiscais para acobertar as citadas operações. Entendeu que deveriam ser emitidos, pelo próprio impugnante, notas fiscais de entradas, situação que não observou por desconhecimento e falta de orientação e já que eram a mercadoria era, imediatamente, comercializadas não ingressaram fisicamente nos estoques.

Ademais, entendeu exagerada a fiscalização ao calcular o imposto devido de uma empresa que funcionou efetivamente de 17/9/99 a 24/11/99, emitindo 22 notas fiscais e sendo responsável por faturamento na ordem de R\$11.467,50, R\$2.110,00 e R\$5.045,00, respectivamente, nos meses de setembro, outubro e novembro.

Em relação à infração 2, apresentou cópia do livro Registro de Inventário do ano de 1999, informando que o havia localizado.

Quanto à infração 3, disse pasmo na insistência do auditor em designar "operações contabilizadas", quando o impugnante, enquadrado no SimBahia, estava desobrigado de contabilizar as suas operações. E, que a aquisição em discussão se referia a material de consumo.

Solicitou a nulidade ou improcedência da autuação.

O autuante prestou sua informação fiscal (fls. 53/54) quando ratificou a autuação tendo em vista que o contribuinte não apresentou as notas fiscais de entradas, não apresentou o livro Registro de Inventário e não apresentou a prova do controle e/ou contabilização de nota fiscal registrada no Controle Fiscal Automatizado de Mercadorias em Trânsito - CFAMT. Como a ele não cabia a dispensa de obrigação tributária surgida em decorrência de fato gerador previsto na lei, só lhe restou efetuar a cobrança ex-officio, até porque a simples negativa do cometimento de infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de legitimidade da autuação fiscal (art. 143, do RPAF/99).

Os autos foram baixados em diligência para que o autuante ajustasse a cobrança do imposto ao método de apuração do SimBahia, observando o disposto no art. 387-A do RICMS/97. Como o autuado alegou não ter entendido o motivo da autuação, foi, de igual modo, solicitado que a entregasse ao sujeito passivo cópia do Termo de Encerramento de Fiscalização. Reabriu-se prazo de defesa de 30 dias (fl. 61).

O autuante (fl. 64) prestou informação, apresentando a apuração do imposto cobrado na mesma forma que realizou quando da fiscalização, não ajustando a diferença que demonstrou ao regime do Simbahia.

O sujeito passivo chamado para tomar conhecimento da diligência efetuada, manifestou-se (fls. 70), apresentando os mesmos argumentos em relação à infração 1. Informou que embora os documentos fiscais de entrada não tivessem sido emitidos, eles foram informados ao fisco quando da apresentação das DMA. Ressaltou em seguida, que poderia se contestar que a documentação correta a ser emitida seria a DME e não a DMA, porém este fato não autorizava a medida extrema aplicada pelo autuante. E, mesmo no curto período de seu funcionamento (setembro a novembro de 1999) cumpriu com sua obrigação tributária, conforme apresentou.

Quanto à infração 2, afirmou que reiterava seu entendimento pela insubsistência da irregularidade constatada, pois o livro de Inventário sempre esteve e permanece à disposição do fisco estadual.

Os autos retornaram ao autuante para nova manifestação. Este ratificou a totalidade do procedimento fiscal (fl. 82).

## **VOTO**

O autuado levantou questão preliminar de nulidade quanto ao item 1 da autuação com base no art. 18, do RPAF/99, tendo em vista que as ocorrências fáticas e os pressupostos legais existentes não possuíam respaldo legal, clareza e objetividade suficientes, para defender-se. Disse, inclusive, não ter a menor condição de se defender, pois não entendeu como foi desenvolvida a fiscalização.

Este argumento deve ser considerado. A infração 1 trata de levantamento quantitativo dos estoques de mercadorias, quando foi constatada a entrada de mercadorias sem os devidos registros fiscais e contábeis, cuja diferença de quantidades indica que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou os pagamentos de tais entradas com recursos decorrentes de operações de saídas anteriores também não contabilizadas. A fiscalização foi motivada por pedido de baixa da inscrição da empresa no CAD-ICMS desta Secretaria da Fazenda.

Entretanto, é necessário analisar como foi feita a auditoria. O contribuinte, de maneira equivocada, ao comprar camarão (mercadoria comercializada) nas mãos de pessoas físicas (pescadores) não emitia, conforme norma regulamentar, notas fiscais de entradas. Ao efetuar as vendas, emitia nota fiscal de saída. Este é fato real, tanto da acusação, quando confessado pelo próprio impugnante. Quando solicitado pela fiscalização, através de diversas intimações, não apresentou o livro Registro de Inventário. Apresentou as notas fiscais de saídas. Pelas informações prestadas pelo autuado, a empresa somente funcionou entre setembro e novembro de 1999. Com esta documentação, ou seja, exclusivamente com as notas fiscais de saídas, o autuante aplicou o roteiro de auditoria de levantamento quantitativo dos estoques. Inclusive, calculou o preço médio unitário das diferenças de entradas encontradas através do preço das saídas. Ora, ao indicar como “zero” as entradas e os estoques (inicial e final), é mais que certo que a quantidade de entrada será a mesma que aquela de saídas.

Nesta circunstância, entendo que o procedimento da fiscalização se encontra equivocado, não estando previsto na norma regulamentar na forma realizada. O roteiro de auditoria de levantamento quantitativo somente deve ser aplicado quando todas as condições a ele pertinentes

estiveram presentes. Não existindo quantitativo das entradas nem dos estoques, é impossível a sua aplicação. Inclusive este fato levou o autuante a calcular, de maneira distorcida, o preço médio unitário, ou seja, utilizou o preço de venda como se de compra fosse, sem levar em consideração o que preceitua o art. 60, II, “b”, 4, do RICMS/97.

Afora tais considerações, o contribuinte apresentou, no período, sua movimentação comercial (entradas e saídas), de maneira errada, já que, como empresa de pequeno porte enquadrada no SimBahia deveria entregar a DME e não DMA mensais, porém à ofereceu á tributação. Nelas constam entradas de mercadorias. E, para fechar o assunto, mesmo solicitado por este Colegiado para que fosse ajustado o levantamento às regras do SimBahia no período ora em questão e conforme determina a legislação tributária, o autuante não fez. Não volto a insistir no assunto, com nova diligência, pois inócua a situação.

Diante do exposto, razão assiste ao impugnante e meu voto é pela nulidade quanto a este item com base no art. 18, II e IV, “b”, do RPAF/99 (Dec. nº 7.629/99).

A segunda infração trata da exigência da multa no valor de R\$920,00 pela falta de apresentação á fiscalização do livro Registro de Inventário. O autuante aplicou a penalidade prevista na lei por extravio e não falta de apresentação. Em primeiro lugar nos autos não está provado o extravio e sim a falta de sua entrega à fiscalização quando regularmente intimado, como acusado, portanto a penalidade não poderia ser de R\$920,00. O contribuinte, quando de sua impugnação trouxe cópia do mesmo aos autos. Em segundo lugar, em 1999, as empresas enquadradas no SimBahia não estavam obrigadas a possuir o referido livro. O art. 408-C do RICMS/97 somente obrigou as empresas, no citado regime enquadradas, a escriturarem o livro Registro de Inventário a partir de 1/1/2000, através da Alteração nº 15 do RICMS/97 (Decreto nº 7.729, de 29/12/1999, DOE de 30/12/1999).

Portanto, não houve extravio, bem como, à época, o autuado estava dispensado de escriturar o livro Registro de Inventário. Deste modo a infração é insubsistente.

Na terceira infração consta que o autuado deixou de apresentar comprovante de operações contabilizadas quando intimado. Foi aplicada multa no valor de R\$5,00 pelo fato do fiscal autuante, de posse de uma relação do CFAMT (fl. 13), ter observado a aquisição de mercadoria através da Nota Fiscal nº 12.013, de 15/6/1999 e no valor de R\$25,00. Este documento não se encontra apensado aos autos. O autuado afirma ser material de uso e consumo. Não se sabe qual é a mercadoria. Ora, a lista do CFAMT pode, e deve, ser tomada como indício de uma provável irregularidade, mas não como prova dela. É necessário que aos autos o documento fiscal esteja anexado. Não existindo prova material, não existe infração. O item 3 da autuação, de igual forma, não pode ser mantido.

Pelo exposto voto pela nulidade da infração 1 e pela improcedência das infrações 2 e 3.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **NULA** a infração 1 e **IMPROCEDENTE** as infrações 2 e 3 do Auto de Infração nº 206825.0009/04-8, lavrado contra **ESCAL COMÉRCIO REPRESENTAÇÃO LTDA**.

Sala das Sessões do CONSEF, 05 de abril de 2005

ANTÔNIO AGUIAR DE ARAÚJO - PRESIDENTE

MÔNICA MARIA ROTERS - RELATORA

LUIS ROBERTO DE SOUSA GOUVÊA - JULGADOR