

A. I. N° - 232895.0012/04-1
AUTUADO - JOSIVELTO DE OLIVEIRA CARNEIRO (ME)
AUTUANTE - JOSÉ VITURINO DA SILVA CUNHA
ORIGEM - INFAZ BRUMADO
INTERNET - 26. 04. 2005

4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0121-04/05

EMENTA: ICMS. 1. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. OPERAÇÕES DE SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM DOCUMENTOS FISCAIS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. A descrição do fato e sua capitulação legal não são condizentes com o fato real nem com o direito aplicável. A imputação diz respeito à responsabilidade solidária do sujeito passivo pela existência, ainda em estoque, de mercadoria enquadrada no regime da substituição tributária e a matéria fática foi a cobrança do imposto por saídas de mercadorias. A autuação foi feita de modo equivocado. Por implicar mudança do fulcro da imputação, é impossível dar prosseguimento à lide, em atendimento aos princípios constitucionais do devido processo legal e da ampla defesa. Procedimento fiscal nulo. 2. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. a) FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO RETIDO DE TERCEIROS, NA CONDIÇÃO DE SUJEITO PASSIVO POR SUBSTITUIÇÃO Infração não contestada. b) FALTA DE RETENÇÃO DO IMPOSTO. A Lei atribui ao autuado a condição de sujeito passivo por substituição quando das vendas para microempresas e contribuintes não inscritos no CAD-ICMS. Infrações não contestadas. 3. SIMBAHIA. MICROEMPRESA E EMPRESA DE PEQUENO PORTE. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. Infração não impugnada. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE. Decisão unânime.**

RELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrado em 22/12/2004, exige ICMS no valor de R\$21.186,84 acrescido das multas de 50%, 70%, 60% e 150%, pelas seguintes irregularidades:

1. Falta de recolhimento do imposto decorrente da omissão de saídas de mercadorias tributáveis efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, sem a respectiva escrituração, decorrente da falta de registro de entrada de mercadorias em valor inferior ao das saídas efetivas omitidas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadoria em exercício fechado, levando-se em conta, para o cálculo do imposto, o maior valor monetário - o das saídas tributáveis (exercício de 2003) – R\$503,69;
2. Falta de recolhimento do ICMS retido, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subseqüentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizadas neste Estado, inscritos na condição de microempresa (exercício de 2003) – R\$5.853,76;
3. Falta de retenção do ICMS e o conseqüente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subseqüentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizadas neste Estado (setembro a dezembro de 2002 e janeiro 2003) – R\$2.186,88;

4. Falta de recolhimento do imposto nos prazos regulamentares, na condição de empresa enquadrada no Regime Simplificado de Apuração do ICMS - SimBahia (setembro de 2002 a novembro de 2003) – R\$12.642,51.

O autuado (fls. 55/64), em preliminar, afirmou que diante das determinações da Constituição Federal e leis infraconstitucionais, a atividade do administrador público é vinculada, não podendo agir fora de suas delimitações. Portanto deve apurar o valor do tributo de acordo com os verdadeiros fatos constatados, com absoluta imparcialidade. Neste quadro, disse, é que o Auto de Infração possuía vícios que o levaria, fatalmente, a sua nulidade, exemplificando que houve desobediência ao princípio da reserva legal.

Após este preâmbulo, afirmou ser sujeito passivo ilegítimo quanto a infração 1, uma vez que o autuante lhe atribuiu ter omitido entradas de mercadorias não contabilizadas e saídas de mercadorias tributáveis apurada através de levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias em exercício fechado. Em seguida observou que o fato da escrituração indicar a ocorrência de entradas de mercadorias não contabilizadas, não é condição de fato gerador do ICMS. A presunção legal é *juris tantum*, ou seja, somente ocorrerá se comprovada, uma vez que, a apuração das presunções legais possui natureza contábil, não implicando, automaticamente, em ocorrência do fato gerador do tributo. E esta prova, afirmou, cabe ao fisco.

No mais, continuou, a ocorrência de entradas de mercadorias não contabilizadas somente seria possível quando o fisco estadual, de posse de alguma nota fiscal e em confronto com a escrita contábil, comprovar que ela não foi contabilizada. Entendeu que esta era a única forma de se aplicar às determinações do art. 60, I, do RICMS/97 que transcreveu. Ainda, que era por esta causa que a legislação determina que será aplicada a multa de 1% do valor comercial da mercadoria cuja nota fiscal não foi lançada na escrita fiscal.

Desta forma, não existindo hipótese de tributação para entradas de mercadorias omitida da escrita fiscal ou contábil, requereu a nulidade ou a improcedência do Auto de Infração.

O autuante prestou informação (fl. 68), ressaltando que o impugnante somente havia se insurgido quanto à infração 1 do lançamento fiscal e, quanto a esta, a ratificou diante das determinações do art. 60, II, “b”, do RICMS/97.

VOTO

O sujeito passivo levantou preliminar de nulidade à ação fiscal baseado, exclusivamente, no item primeiro do Auto de Infração, ou seja, no levantamento quantitativo dos estoques por espécie de mercadorias. A sua tese é de que a presunção legal de omissões de saídas de mercadorias apurada por entradas não registradas somente poderia ser comprovada, acusando o fato gerador do imposto, quando houver um cotejamento entre as notas fiscais e a escrita contábil da empresa. Inclusive, na sua impugnação fez uma distinção entre escrita fiscal e contábil. E por ser presunção *juris tantum*, caberia ao fisco o ônus da prova. Neste contexto, afirmou que o autuante extrapolou sua competência que é vinculada com a lei e desobedeceu ao princípio da reserva legal.

Em apreciação a este argumento, observo que o art. 4º, § 4º, da Lei 7.014/96, pormenorizado pelo art. 2º, § 3º, IV, do RICMS/97, determina que na apuração de diferença por entrada de mercadoria sem notas fiscais não se está exigindo imposto pela entrada de mercadorias não contabilizadas, e sim, por presunção legal de que o contribuinte ao adquirir tais mercadorias, o fez com recursos de operações de saídas realizada anteriormente, sem a devida emissão de documento fiscal, e conseqüente, houve a falta de recolhimento do imposto. E, por ser, certamente, presunção *juris tantum*, admite prova em contrário. Entretanto, este é um dos poucos casos em que a lei inverte o ônus da prova, ou seja, cabe ao sujeito passivo, desconstituir a presunção. Por isto é que o art. 60, II, “b”, do RICMS/97 determina como deve ser apurada a base de cálculo do imposto em um levantamento quantitativo de estoque, quando constatadas omissões de entradas de mercadorias, caracterizando a ocultação de receitas empregadas no pagamento de tais entradas. Neste momento

ressalto que o impugnante trouxe aos autos as determinações do art. 60, I, do RICMS/97 que aqui não se aplica, já que a auditoria foi de levantamento quantitativo, tendo, no Regulamento, determinações específicas para a mesma.

Porém ao analisar como foi feito o procedimento fiscal, constato que a infração 1 trata da exigência do ICMS apurado através de levantamento quantitativo por espécie de mercadorias. Foram apuradas diferenças de entradas e saídas de mercadorias, sendo o valor das entradas superior ao das saídas. O autuante levantou as seguintes mercadorias: açúcar, feijão e polvilho doce. Constatou diferenças a menos de saídas para a mercadoria polvilho doce e diferenças a mais de entradas para o açúcar. Não houve diferenças em relação ao feijão. Embora tenha detectado estas entradas da mercadoria “açúcar”, descreveu que o imposto estava sendo cobrado levando-se em conta, para o seu cálculo, o de maior valor monetário, ou seja, o das saídas tributáveis e apresentou como base de cálculo para cobrar o imposto o valor da diferença do “açúcar”. Ratificou a constatação de diferenças de saídas, quando indicou entre os dispositivos legais infringidos o art. 60, II, “a”, do RICMS/97 e no o inciso II, “b”, do citado artigo.

Além do mais, o imposto foi apurado com base de cálculo sobre as diferenças da mercadoria “açúcar”, mercadoria esta enquadrada no regime da substituição tributária, cuja fase de tributação nas saídas já se encontra encerrada. Neste caso, não se pode exigir imposto por presunção e sim por responsabilidade solidária, ou seja, detectada a falta de recolhimento do imposto pela constatação da existência de mercadorias em estoque desacompanhada de documento fiscal é atribuído ao seu detentor o pagamento do imposto por responsabilidade solidária. Também deve ser cobrado o imposto por substituição tributária, vez que a mercadoria levantada neste regime se encontra enquadrada. Esta situação não foi indicada na autuação. Nos levantamentos fiscais foi entendida a responsabilidade solidária como presunção de omissões de saídas anteriores e não houve a cobrança do imposto por substituição tributária. E, a diferença de saídas de mercadoria (polvilho doce) não enquadrada no regime da substituição tributária não foi cobrada. O autuante, quando de sua informação fiscal ainda modificou o dispositivo legal dito infringido, passando do art. 60, II, “a” para o art. 60, II, “b”. Mas, no caso, esta modificação não tem validade.

Nesta situação, a descrição do fato e sua capitulação legal não são condizentes com o fato real nem com o direito aplicável. A imputação diz respeito à presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, apurada através de levantamento quantitativo dos estoques e a matéria fática é a responsabilidade solidária do sujeito passivo pela entrada de mercadoria enquadrada no regime da substituição tributária. Por isto, entendo que não posso dar prosseguimento à lide, pois haveria mudança do fulcro da autuação. Atendendo aos princípios constitucionais do devido processo legal e da ampla defesa, este item da autuação é nulo com base no art. 18, II e III, do RPAF/99 (Dec. nº 7.629/99).

Quanto às infrações 2, 3 e 4, o autuado não apresentou defesa, o que me leva a entender como reconhecimento tácito das mesmas. Não existindo lide a ser discutida, as mantenho nos valores apontados na ação fiscal, conforme abaixo descritas:

1. Falta de recolhimento do ICMS retido, na quantidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subseqüentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizadas neste Estado, inscritos na condição de microempresa – R\$5.853,76;
2. Falta de retenção do ICMS e o conseqüente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subseqüentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizadas neste Estado - R\$2.186,88;
3. Falta de recolhimento do imposto nos prazos regulamentares, na condição de empresa enquadrada no Regime Simplificado de Apuração do ICMS - SimBahia – R\$12.642,51.

Voto pela procedência parcial da autuação.

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 **232895.0012/04-1**, lavrado contra **JOSIVELTO DE OLIVEIRA CARNEIRO (ME)**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$20.683,15**, acrescido das multas de 150% sobre R\$5.853,76, 60% sobre R\$2.186,88 e de 50% sobre o valor de R\$12.642,51, previstas no art. 42, V, “a”, II, “e” e I, “b”, 3., da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais. Recomenda-se que a INFAZ de origem examine a existência de elementos que justifiquem a renovação fiscal quanto à infração nº 1.

Sala das Sessões do CONSEF, 14 de abril de 2005.

ANTÔNIO AGUIAR DE ARAÚJO - PRESIDENTE

MÔNICA MARIA ROTERS - RELATORA

LUIS ROBERTO DE SOUSA GOUVÊA - JULGADOR