

A. I. N° - 298621.0011/05-5
AUTUADO - L C ALVES DE SANTANA
AUTUANTE - ERIVALDO DE LIMA SILVA
ORIGEM - INFAZ SERRINHA
INTERNET - 29.12.05

2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N.º 0486-02/05

EMENTA: ICMS. MICROEMPRESA. 1. RECOLHIMENTO A MENOS. Infração caracterizada. 2. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTUAIS. a) RECOLHIMENTO A MENOS. b) FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. Nas aquisições interestaduais de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, não havendo acordo (convênio ou protocolo) que preveja a retenção do imposto pelo remetente, e não sendo previsto o pagamento do tributo no posto fiscal de fronteira, cabe ao destinatário efetuar a antecipação do imposto sobre o valor adicionado no prazo regulamentar. 3. ENTRADA DE MERCADORIAS. 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. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O presente Auto de Infração, lavrado em 30/06/2005, pela ocorrência dos seguintes fatos:

1. recolhimento a menor do ICMS, na condição de Microempresa enquadrada no Regime Simplificado de Apuração do ICMS (SIMBAHIA), sendo exigido o imposto de R\$ 1.930,00, sendo aplicada multa de 50%;
2. recolhimento a menor do ICMS, na condição de Microempresa enquadrada no Regime Simplificado de Apuração do ICMS (SIMBAHIA), sendo exigido o imposto de R\$ 6.675,39, sendo aplicada multa de 50%;
3. omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através de entradas de mercadorias não registradas, sendo exigido o imposto de R\$ 72.578,84, sendo aplicada multa de 70%;
4. recolhimento a menor do ICMS por antecipação ou substituição tributária, na condição de micro empresa, empresa de pequeno porte ou ambulante, referente às aquisições de mercadorias provenientes de fora do Estado, sendo exigido o imposto de R\$ 112,90, sendo aplicada multa de 50%;
5. falta de recolhimento do ICMS por antecipação ou substituição tributária, na condição de micro empresa, empresa de pequeno porte ou ambulante, referente às aquisições de mercadorias provenientes de fora do Estado – Antecipação Parcial - sendo exigido o imposto de R\$ 692,88, sendo aplicada multa de 50%.

O autuado apresenta tempestivamente seu arrazoado defensivo reconhecendo inicialmente como devida as infrações de nº 04 e nº 05, oportunidade que anexa os comprovantes de pagamentos das mesmas fl. 68. Entretanto, irressigna-se com a infração de nº 03, tendo em vista que o auditor

imputa ao autuado a prática da infração, sem, contudo, provar o ingresso de mercadorias em seu estabelecimento. Vale dizer, não comprova a materialidade das supostas aquisições, em razão da ausência, por exemplo, do pedido de fornecimento de mercadorias, do canhoto da Notas Fiscais referidas com a sua assinatura de que recebeu tais mercadorias, do comprovante de pagamento de frete referente às supostas notas fiscais, do comprovante de pagamento das referidas compras junto aos fornecedores ou ainda da diferença no estoque que possa confirmar a presunção hipoteticamente admitida, motivos pelos quais se requer seja julgado nulo ou improcedente a referida infração. Enfatiza que não existe previsão legal no RICMS/97-BA para imputação da infração em apreço, simplesmente porque as empresas que estão enquadradas no regime do SIMBAHIA, não estão obrigadas a escriturar as notas fiscais de compra no Livro de Registro de Entradas de Mercadorias como estão as empresas do regime normal. Afirmo o autuante que desconsiderando os princípios da estrita legalidade da tributação, da isonomia, da não bi-tributação e da vedação ao confisco, a Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia, através de seu preposto fiscal, lavrou o Auto de Infração em apreço desconsiderando aspectos da nossa Carta Magna e da legislação infraconstitucional estadual que preceituam como proceder com as denominadas microempresas e empresas de pequeno porte, na qual o imposto devido deve ser recolhido pelo regime do SIMBAHIA e não pelo regime normal de apuração do imposto.

Afirmo que atribui, equivocadamente, a autuada, a prática da infração descrita nos fatos aludidos, verificando-se que tais imputações originam-se de apenas um único suposto fato: a entrada de mercadorias sem registro fiscal no estabelecimento do autuado. Entretanto, como tal fato não ocorreu, não pode prosperar a exigência fiscal relativa a referida imputação. Aduz que a imputação é desprovida de elementos comprobatórios, como exige o RPAF, Dec. nº 7.629/99, em seus artigos 2º, caput, 18, inciso IV, alínea "a" e 41, inciso II. Eis que, é indispensável a apresentação das provas relativas aos fatos argüidos, e a sua falta conduz a nulidade da exigência fiscal. Sem a prova da entrada das mercadorias no estabelecimento do autuado, não pode o Fisco estadual exigir o pagamento de tributo. Acrescenta que a alegada entrada de mercadorias, sem registro na escrita fiscal, por certo daria legitimidade a ação fiscal se as mercadorias tivessem realmente entrado no estabelecimento da autuada, fato não ocorrido e muito menos provado pelo autuante. Observa que, o que deveria ser feito, ao invés de presumir a entrada de mercadorias no estabelecimento do autuado, era comprovar que as mercadorias aludidas nas notas fiscais por ele relacionadas na autuação, foram efetivamente entregues no estabelecimento da autuada. Para tanto bastaria que o autuante apresentasse o canhoto de recebimento da mercadoria assinado por qualquer preposto da empresa; ou ainda, que, ao passar pelos postos fiscais o Fisco acompanhasse aonde foram descarregadas as mercadorias ou constatasse, logo após a entrega, seu registro nos livros fiscais da empresa, ou até mesmo o depósito em estabelecimento clandestino, caso o autuado fosse possuidor do mesmo. Acrescenta ainda, que poderia o autuante ratificar a ação fiscal com o comprovante de pagamento das referidas compras junto aos fornecedores, ou acostar cópias das prováveis duplicatas mercantis tão comuns nas vendas a prazo em operações desta natureza, ou, ainda comprovar suas alegações, demonstrando que a receita auferida em cada operação refletiu na conta caixa/bancos ou na conta fornecedores, seja a aquisição a vista ou a prazo. Isso porque, se a empresa adquirisse as mercadorias constantes das notas fiscais aludidas e tais aquisições fossem a vista, em sua escrita contábil apareceria um débito na conta mercadorias e um crédito respectivo na conta caixa ou bancos, conforme a compra fosse realizada a dinheiro ou cheque respectivamente e, se a compra fosse a prazo, dever-se-ia ter um lançamento a débito na conta mercadorias e um lançamento respectivo a crédito na conta duplicata a pagar ou fornecedores.

Aduz que as empresas em geral mantêm uma escrituração fiscal e uma mercantil, sendo a ocorrência de entradas de mercadorias não contabilizadas de natureza exclusivamente contábil e a apuração de qualquer ocorrência na escrita mercantil, não implica automaticamente ocorrência do fato gerador do ICMS, apenas autoriza, pura e exclusivamente, a presunção de omissão de saídas tributáveis de mercadorias. Entretanto, eventuais indícios de omissão de receita, autorizam

a autoridade fiscal a aprofundar a fiscalização na busca da verdade material, elaborando os trabalhos de auditoria, como por exemplo, auditoria de estoque de mercadorias a fim de comprovar se efetivamente ocorreu a saída de mercadorias tributáveis sem o correspondente pagamento do tributo. Enfatiza que não restou comprovado o recebimento das referidas mercadorias, pois o que há é apenas uma mera presunção de que o autuado efetuou tais compras, a medida que não foram trazidas aos autos, por exemplo, o pedido de fornecimento, o canhoto da Notas Fiscais referidas com a assinatura da autuada; o comprovante de pagamento de frete referente a ditas notas fiscais: comprovante de pagamento das referidas compras junto aos fornecedores ou ainda a diferença no estoque que possa confirmar a presunção hipoteticamente admitida. Redargüi o autuado que algumas das notas fiscais nem sequer possuem o devido carimbo dos Postos Fiscais do percurso natural até o estabelecimento do Autuado, o que demonstra, cabalmente, a inocorrência do trânsito das aludidas mercadorias até o contribuinte. Acrescenta que o preposto fiscal estadual resolveu autuar, sem uma efetiva comprovação de que as operações foram realizadas, todo e qualquer tipo de infortúnio, deixando ao sabor da sorte, que a autuada comprovasse se é verdade ou não a imputação que ele, o Autuante, lhe impusera. A razão de ser do Auto de Infração em tela reside no fato do ilustre Autuante ter se limitado a análise das informações do SINTEGRA, sem levar em consideração outros documentos fiscais que permitiriam proceder a fiscalização lastreada em fatos reais e documentos comprobatórios suficientemente necessários a imputação da infração tributária.

Assevera que a infração tributária deverá sempre ser provada, pois sem prova não há que se falar em lançamento fiscal. Para tanto, cita, o ensinamento do professor Clélio Berti que em sua obra "O Processo Fiscal", Ícone Editora, página 86, assim se expressa:

"A prova é o elemento ou o conjunto de elementos que formam convicção de um fato ou de uma verdade. Para caracterizar a prova é preciso reunir elementos que permitem uma conclusão segura sobre determinado fato ou coisa. A conclusão poderá ser direta ou via raciocínio lógico".

Afirma que o Auto de Infração pretende, pois, transferir para a autuada a obrigação de provar aquilo que na ação fiscal não conseguiu; inverte, assim, o ônus da prova, o que em direito fiscal, é sempre de quem acusa; por aplicação analógica do art. 333, 1, c/ c o 126, 2ª parte, do CPC (aplicado subsidiariamente ao RPAF cf art. 115 do RPAF); art. 4º da Lei de Introdução do Código Civil e art. 108, I, do CTN /66.

Conclui afirmando que prova de maneira irrefutável o descabimento da exigência do preposto fiscal, que, baseando-se em mera presunção, imputa a empresa tal infração, não devem ter êxito as acusações presentes no auto de infração em tela.

Requer que seja aplicado o devido regime de apuração do imposto no lançamento acerca das infrações acima descritas. Isto porque, a Autuada aderiu ao Regime Simplificado de Apuração do ICMS - SIMBAHIA, em conformidade com o disposto na Lei 7.357/98, pois está enquadrada como Microempresa, recolhendo o ICMS correspondente a sua receita bruta ajustada, conforme impõe o inciso I do art. 70 da referida Lei. Afirma que o autuante, ao lavrar o auto de infração em epígrafe, aplicou durante todo o período fiscalizado a alíquota de 17% (dezessete por cento), o que termina por infringir os princípios constitucionais da estrita legalidade, igualdade, vedação ao confisco e moralidade. Esclarece que isto ocorre porque quando aderiu ao SIMBAHIA, deixou de apropriar-se de quaisquer créditos, utilizando-se em contrapartida de alíquota reduzida, por isto não pode o autuante aplicar uma alíquota de 17% (dezessete por cento), uma vez que não é dado ao mesmo o direito de crédito, assegurado a todos os contribuintes enquadrados no regime normal de tributação. E assim, acrescenta o autuado, peca mais uma vez o nobre autuante ao apurar a suposta infração sem considerar as regras de apuração do imposto em conformidade com o SIMBAHIA.

Requer, ao final, a nulidade do Auto de Infração e se assim não entender, o que certamente não ocorrerá, no mérito, decida pela improcedência do Auto de Infração. Por fim acrescenta que se não forem acatados os argumentos da Autuada, que se exija o imposto relativo às efetivas saídas de mercadorias em consonância com a legislação pertinente as Empresas de Pequeno Porte, tudo em face das razões expostas em seu arrazoado.

Ao proceder a informação fiscal o autuante inicia afirmando que o autuado reconhece as infrações 04 e 05, não se manifesta em relação às infrações 01 e 02 concentrando sua defesa na impugnação do lançamento atinente a inflação 03. Observa que o conteúdo apresentou argumentações confusas em seu arrazoado defensivo, por isto, assevera que as alegações da defesa não devem ser consideradas por falta de clareza e objetividade.

Especificamente em relação a infração 03 aduz que o sujeito passivo inverte o ordenamento jurídico do direito tributário exigindo que o estado prove que ele adquiriu mercadorias através de pedidos de mercadorias, canhotos das notas fiscais assinados, comprovantes de pagamentos das mercadorias e dos fretes. Afirma, também, que a defesa pretensiosamente preocupa-se em ensinar ao fisco estadual os procedimentos corretos para a realização de uma auditoria fiscal, estabelecendo, inclusive quais os passos devem ser seguidos.

Em relação aos fatos ressalta que a legislação prevê que o Regime Simplificado de Apuração do ICMS (SIMBAHIA) é opcional e que consiste em tratamento tributário diferenciado e simplificado, mas também estabelece critérios, procedimentos, obrigações e penalizações para os casos de desobediência às normas estabelecidas. No que concerne a infração 03 observa que no lançamento do crédito tributário foi observado o que prevê o RICMS/97-BA no inciso IV do § 3º do art. 2º onde se encontra configurada a presunção aplicada. Afirma ainda que o autuado, ao deixar de apresentar quando intimado, as notas fiscais de entradas em anexo, capturadas pelo CFAMT, por conseguinte não registrados seus valores no DME, que é uma das formas de registrar as entradas de mercadorias incorrerá o autuado na presunção da ocorrência operações tributadas sem o pagamento do imposto, restando, portanto a oportunidade de comprovar a inoccorrência da infração, optando por argumentações jurídicas sem se preocupar em trazer aos autos as provas para comprovar, de forma inequívoca, suas alegações. Ressalta ainda que todos os elementos previstos para o lançamento de ofício estão presentes, bem como os demonstrativos das notas fiscais não registradas de 2001 a 2004, as próprias notas fiscais, como prova necessária a demonstração do fato argüido. Conclui o autuante afirmando que ficam mantidos todos os lançamentos e apresenta às fls. 76 a 90 novos demonstrativos, tendo em vista que foram verificadas novas informações que justificam as alterações nos valores constantes na infração 03 do Auto de Infração.

O autuado em sua manifestação acerca da informação fiscal, cita o art. 2º do RPAF para enfatizar que os procedimentos fiscais devem atender aos princípios da verdade material, do informalismo e da garantia da ampla defesa, asseverando que neste sentido é imperioso que se privilegie a realidade dos fatos em detrimento as urgidas regras formais. Ressalta que em nenhum momento o autuado pretendeu ensinar ao fisco como teria que fiscalizar, apenas espera, observa o autuado, que a autoridade fiscal assuma uma posição investigatória, ativa e imparcial detendo em função de sua investidura, a obrigação de esgotar todos os meios hábeis para constatação ou não da ocorrência do fato gerador. Afirma que o processo de fiscalização não pode representar uma tarefa inquisitorial cujas provas a serem produzidas beneficia somente o Fisco em detrimento ao contribuinte. Reafirma que em momento algum da defesa alega falta de previsão legal no RICMS/97-BA, na autuação, insurge-se apenas da patente incoerência entre a auditoria empregada e o seu regime de apuração. Indaga como promover uma auditoria fiscal embasada na omissão de saídas de mercadorias tributáveis apuradas através de mercadorias não registradas, se o contribuinte *in casu* não tem a obrigação de escriturar o livro de Registro de Entradas, e que a DME se refere tão somente a valores, enfatizando não ser possível, desse modo, determinar a ocorrência de entradas de mercadorias não registradas. Conclui o autuado solicitando que seja julgado nulo o auto de infração.

VOTO

Do exame realizado nas peças integrantes do processo verifico que o autuado de plano reconhece o cometimento das infrações 04 e 05, comprovando, inclusive o recolhimento do valor correspondente, acorde os DAE's colacionados aos autos fl. 68. Não se manifesta acerca das

infrações 01 e 02. Concentra-se exclusivamente em seu arrazoado defensivo, em sua insurgência contra a infração 03, a qual me detenho no voto.

No que tange a preliminar de nulidade suscitada pelo autuado não devo acatar por entender que constam dos autos todos os elementos indispensáveis para se determinar com segurança a infração e o infrator, bem como a base de cálculo está demonstrada e alíquota corretamente aplicada.

Verifico que o autuado deteve-se, em seu arrazoado defensivo, apegado ao entendimento equivocado do significado de “**entradas de mercadorias não registradas**”, para o caso de empresas enquadradas no regime de apuração simplificado do imposto do SIMBAHIA. Apontada na acusação fiscal como sendo a origem da presunção legal de omissão de saídas de mercadorias tributáveis. O termo “registradas” decorre do uso de expressão padronizada pelo sistema informatizado da SEFAZ que gera a impressão do Auto de Infração e Termo de Encerramento, pois é utilizado para todos os contribuintes do CAD-ICMS, independente do regime de apuração que esteja enquadrado. No caso específico de empresas enquadradas no SIMBAHIA o termo “registradas” corresponde, especificamente, a declaradas, ou seja, diz respeito ao valor das entradas declaradas na DME, informação esta, que estão obrigadas a informar com exatidão.

Está evidenciada nas peças que integram o presente auto de infração a inexistência de qualquer alusão a exigência de registros das operações de entradas do autuado em livros fiscais que está desobrigado por lei a escriturar. Não procede, portanto, qualquer iniciativa de confundir o que de fato ocorrera, pois se encontra exaustivamente materializado nos autos e de inteiro conhecimento do autuado, eis que, recebera cópias de todas as notas fiscais, ultrapassando quatro centenas, emitidas por seus fornecedores e capturadas pelo CFAMT, fl. 662. É patente que no roteiro de auditoria aplicado no estabelecimento autuado, o contribuinte é intimado a apresentar as notas fiscais de entradas, as quais está obrigado por lei manter sob sua guarda e arquivadas em ordem cronológica. De posse destas notas fiscais, cujo total deve coincidir com o total das entradas informadas na DME, é realizado o confronto com as notas fiscais capturadas pelo CFAMT. A diferença encontrada é caracterizada como entradas não registradas ou não declaradas, ou seja, não foram incluídas no cálculo do regime simplificado de apuração do imposto devido e, portanto torna-se, factível a presunção da omissão de saídas legalmente prevista.

O autuado, estranhamente, não demonstrou ter tomado qualquer iniciativa junto a seus fornecedores e nem carrou aos autos, contestação convincente alguma, de que as operações consignadas nas notas fiscais capturadas pelo CFAMT, as quais constam integralmente todos os seus dados cadastrais como destinatários das mercadorias nelas contidas, sabedor que é das responsabilidades fiscais que podem acarretar a sua empresa. Preferiu exigir, em sua defesa, que fosse comprovado pelo fisco o efetivo ingresso destas mercadorias em seu estabelecimento. Do mesmo modo, requer que sejam, também, comprovados pelo fisco os pagamentos destas mercadorias e de seus respectivos fretes, não atentando para o fato de que, quem mais tem condições de efetuar esta comprovação é o próprio autuado, obrigado que está legalmente de escriturar o Livro Caixa para o registro de sua movimentação financeira, inclusive bancária, e em momento algum se manifestou neste sentido.

Constato que o autuante procedeu corretamente, e na forma da lei, ao apurar o imposto devido aplicando a alíquota de 17% e concedendo o crédito presumido de 8%, acorde o art. 19 da Lei 7.357/98.

Em relação às infrações 01 e 02, em que pese a ausência nos autos de manifestação, por parte do autuado, contraditando o seu cometimento, depois de examinar os seus componentes constato que elas encontram-se devidamente enquadradas na legislação vigente e as multas aplicadas foram corretamente tipificadas. Mantenho, portanto, a procedência destas infrações.

Entendo que deve prevalecer o demonstrativo de débito elaborado inicialmente, fls. 05/06, tendo em vistas que as correções e ajustes promovidos pelo autuante ao proceder sua informação, apura

um novo valor do débito que ultrapassa o valor original do Auto de Infração. Motivo pelo qual represento a autoridade fazendária para que seja avaliada a possibilidade de ser renovada a ação fiscal suplementar para apurar o crédito excedente.

Pelo exposto, concluo dos exames realizados nas peças dos presentes autos, que restou efetivamente comprovado o cometimento, por parte do autuado, das infrações lançadas de ofício, eis que, foram devidamente enquadradas na legislação vigente e aplicável, bem como as multas aplicadas foram corretamente tipificadas.

Voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **298621.0011/05-5**, lavrado contra **L. C. ALVES DE SANTANA**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 81.990,01**, acrescido das multas de 50% sobre R\$ 9.411,17 e de 70% sobre R\$ 72.578,84, previstas no art. 42, I, “b” 3, e III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologado o valor efetivamente já recolhido.

Sala das Sessões do CONSEF, 22 de dezembro de 2005.

JOSÉ CARLOS BACELAR – PRESIDENTE

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS – RELATOR

JOSÉ BEZERRA LIMA IRMÃO – JULGADOR