

**PROCESSO** - A. I. Nº 298621.0008/05-4  
**RECORRENTE** - SIDNEI FERREIRA DIAS (COMERCIAL DE ALIMENTOS V.S.)  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 1ª JF nº 0137-01/06  
**ORIGEM** - INFAZ SERRINHA  
**INTERNET** - 22/09/2006

## 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJE Nº 0314-11/06

**EMENTA:** ICMS. 1. ENTRADAS DE MERCADORIAS. FALTA DE CONTABILIZAÇÃO. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES NÃO REGISTRADAS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Exigência subsistente em parte, após comprovação de que parte das notas fiscais foram escrituradas. 2. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. RECOLHIMENTO A MENOS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Infração parcialmente subsistente, inerente ao exercício de 2004. Rejeitados os pedidos de nulidade e de diligência. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

O presente Recurso Voluntário foi interposto pelo recorrente contra a Decisão da 1ª JF - Acórdão JF nº 0137-01/06 - que julgou o Auto de Infração Procedente em Parte, no montante de R\$25.915,55, o qual fora lavrado para exigir o valor de R\$30.089,41, em razão das seguintes infrações:

1. Omissão de saídas de mercadorias tributáveis, apurada através de entradas de mercadorias não registradas, conforme demonstrativo às fls. 6 a 10, correspondente aos exercícios de 2000 a 2004, com exigência do ICMS no montante de R\$22.425,15, acrescido da multa de 70%;
2. Recolhimento a menor do ICMS por antecipação ou substituição tributária, no montante de R\$810,30, na condição de microempresa ou empresa de pequeno porte, referente às aquisições interestaduais de mercadorias nos exercícios de 2000, 2001, 2002 e 2004;
3. Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS em valor superior ao destacado nos documentos fiscais, no montante de R\$2.902,09, referente aos meses de maio, junho, julho e dezembro de 2004;
4. Multa, no valor de R\$140,00, por ter declarado incorretamente dados das entradas nas informações econômico-fiscais apresentadas através da DME nos períodos de 2000 a 2004;
5. Multa, no valor de R\$460,00, por não ter escriturado o Livro Caixa dos períodos de 2000, 2001 e 2002;
6. Multa de 1% sobre as saídas realizadas, no total de R\$1.361,01, por ter deixado de fornecer, mediante intimação, arquivos magnéticos do período de apuração de junho a dezembro de 2004, o qual estava obrigado, conforme § 5º, do art. 708-A, do RICMS/97, na condição de normal e com atividades de atacadista.

Na Decisão recorrida foi consignado que o PAF foi convertido em diligência para que se repassasse ao sujeito passivo todas as notas fiscais que embasaram a ação fiscal, coletadas através do CFAMT, o que possibilitou ao contribuinte exercer a ampla defesa e o contraditório.

Quanto ao mérito, inerente à primeira infração, foi ressaltado que de forma acertada o autuante, em suas revisões, reduziu a exigência deste item de R\$24.416,01 para R\$21.129,39, após excluir dos demonstrativos os lançamentos correspondentes às notas fiscais não anexadas ao PAF pela fiscalização. Também foi observado que no exercício de 2000 houve majoração do débito em

R\$184,96, o qual deverá ser objeto de nova ação fiscal nos termos do art. 156 do RPAF/99. Já em referência ao exercício de 2004, a JJF verificou que no levantamento original (fl. 10), o autuante incorreu em equívoco ao conceder o crédito presumido de 8% em relação aos meses de maio a setembro, desde quando o autuado passou à condição de NORMAL, a partir de 01/05/2004, não fazendo jus a essa dedução. Deste modo, o débito corretamente calculado para esse exercício é de R\$11.891,50 e não R\$6.392,34, cuja diferença de R\$5.499,16 deve ser exigido através de nova ação fiscal, de acordo com o dispositivo retro citado. Assim, a Decisão é pela subsistência parcial da infração no montante de R\$20.944,43.

Quanto à segunda infração, a Decisão foi de que em relação aos lançamentos correspondentes aos exercícios de 2000, 2001 e 2002, não existem nos autos comprovação de que as mercadorias adquiridas estariam enquadradas na substituição tributária. Em relação ao exercício de 2004, apesar desta infração se referir à substituição tributária, o demonstrativo de fl. 12 foi elaborado para exigência da antecipação parcial, motivo pelo qual deve ser mantida. Assim, conclui pela procedência parcial desta infração, em relação ao exercício de 2004, no valor de R\$ 108,02, sendo nula no que concerne aos demais exercícios, do que recomenda à autoridade competente que analise a possibilidade de determinar a renovação dos procedimento, salvo de falhas.

No que se refere à terceira infração, entende a JJF que as alegações defensivas são destituídas de fundamentação legal, pois de acordo com o § 4º do art. 93 do RICMS/97, somente é admissível a utilização de crédito fiscal incorretamente calculado, referente a documento fiscal no qual consta destaque a menos do imposto, quando for emitido documento fiscal complementar, o que não ocorreu no caso em lide. Assim, mantém a infração.

Inerente à infração 4, após análise das DME's, notadamente daquela referente ao exercício de 2004, a JJF comprova a existência das divergências apontadas na autuação. Assim, mantém a exigência.

Referente à infração 05, a que se refere à falta de escrituração do livro Caixa no exercício de 2004, a JJF conclui que no art. 408-C, VI, "a", do RICMS/97, consta expressamente tal obrigatoriedade. Salienta que o contribuinte, a partir de 01/05/2004, passou à condição de NORMAL. Mantém a exigência.

Por fim, em relação à infração 6, a JJF conclui que no § 5º do art. 708-A do RICMS/97, consta a previsão de que o contribuinte que exerça a atividade de comércio atacadista, caso do autuado, deverá entregar o arquivo magnético, referente ao movimento econômico de cada mês, a partir do mês de outubro de 2000. Assim, mantém a infração.

No Recurso Voluntário, apresentado às fls. 213 a 244 dos autos, no que se refere, especificamente, à infração 1, destaca que não existe previsão legal no RICMS/97 para a imputação da infração em apreço, pois as empresas que estão enquadradas no regime SimBahia não estão obrigadas a escriturar as notas fiscais de compra no Livro Registro de Entradas como estão as empresas do regime normal.

Entende que houve um mero descumprimento de obrigação acessória quando da existência de entradas não registradas nos documentos econômico-fiscais, vez que o autuado detinha saldos mensais suficientes da Conta Caixa para suprir os pagamentos das entradas não registradas apuradas pelo autuante, elidindo qualquer indício de omissão de receita derivada de saídas de mercadorias tributáveis.

Destaca, ainda, que o autuante não prova as aquisições pelo contribuinte mediante a apresentação de diversas notas fiscais de entrada por ele relacionadas, deixando de trazer a prova da materialidade das supostas infrações. Salienta que muitas das mercadorias contidas nas notas fiscais consideradas não foram adquiridas pelo contribuinte, por ter sido encaminhada equivocadamente pelo fornecedor com posterior refaturamento das notas fiscais (retorno).

Aduz que a presunção de omissão de saídas de mercadorias, apurada através de entradas não registradas, deve ser afastada, pois restará provado que o autuado procedeu o devido registro ou,

ainda não procedendo, deixou o autuante de considerar informações relevantes neste tipo de auditoria, a exemplo da entrada de outros recursos não provenientes da venda de mercadorias, como empréstimos realizados com instituições financeiras e terceiros, a venda de ativo imobilizado e serviços prestados pelo autuado, o que por si só já elide a infração, como se comprovará até a audiência de julgamento.

Cita que o processo e os procedimentos administrativos atender-se-ão aos princípios da oficialidade, da legalidade objetiva, da verdade material, do informalismo e da garantia de ampla defesa, sem prejuízo de outros princípios de direito. Invoca o art. 112 do CTN no qual prevê o princípio do *in dubio pro* contribuinte, do que entende devido o aprofundamento quanto a real existência do fato gerador.

Sustenta a ocorrência de *bis in idem* entre as infrações 1 e 2, pois o autuante se vale de dois regimes de apurações distintas (regime normal de apuração e antecipação) para exigir o recolhimento do ICMS sobre a mesma base de cálculo, constituindo uma dupla exigência fiscal. Assim, requer que seja julgado nulo o Auto de Infração, no que concerne os itens 1 e 2, em razão do evidente *bis in idem*.

Ainda sobre a infração 1, destaca que não ficou comprovada a falta de registro de entradas de mercadorias na DME (Declaração do Movimento Econômico de Microempresa e Empresas de Pequeno Porte), documento obrigatório às empresas enquadradas no regime simplificado, pois a falta de apresentação de notas fiscais de entradas não faz prova que os documentos fiscais não foram declarados no total de entradas informadas na DME, cujo registro é feito pelo total de entradas, e não por nota fiscal, o qual supera o valor supostamente omitido. Cita julgados deste CONSEF.

Alega que o autuante não trouxe aos autos a cópia de diversas notas fiscais arroladas nos demonstrativos, padecendo de reais provas da suposta presunção fiscal. Também ressalta que a real comprovação só seria possível através do pedido de fornecimento, do canhoto das notas fiscais com a assinatura do autuado, do comprovante de pagamento dos fretes correspondentes e das compras junto aos fornecedores, ou ainda através da diferença no estoque que viesse a confirmar a presunção. Destaca que alguns documentos fiscais nem sequer possuem o devido carimbo dos postos fiscais do percurso, o que demonstra a inocorrência do trânsito das mercadorias. Assim, solicita diligência fiscal para correção dos vícios apontados, razão que requer que seja declarada a nulidade da infração.

Afirma o recorrente que restará demonstrado que procedeu à devida escrita fiscal em sua maioria ou totalidade das notas fiscais arroladas nos demonstrativos fiscais. Requer a improcedência da exigência.

Às fls. 250 e 251 dos autos, a PGE/PROFIS, através da sua i. representante, Dr<sup>a</sup>. Maria Dulce Baleeiro Costa, opina pelo Não Provimento do Recurso Voluntário, em razão das seguintes considerações:

1. As notas fiscais coletadas junto ao CFAMT estão no processo e indicam com precisão os dados cadastrais do autuado, além de corresponderem a mercadorias compatíveis com o seu ramo comercial. Assim, caberia ao recorrente comprovar o não recebimento das mesmas, o que não ocorre no presente caso, nem mesmo por tentativa;
2. É jurisprudência pacífica deste Conselho de Fazenda que as notas fiscais capturadas junto ao CFAMT fazem prova da circulação da mercadoria no Estado da Bahia, concluindo-se que o destinatário a recebeu.
3. Em inúmeros outros processos, os contribuintes conseguem produzir provas de que não comercializaram tais mercadorias, o que não vislumbra no caso presente;
4. O contribuinte afirma que trará as provas da existência de valor em caixa para suprir os pagamentos das mercadorias não registradas, o que não ocorreu até o presente momento;

5. A exigência fiscal está em conformidade com o regime SimBahia, pois a própria lei instituidora do regime simplificado estabelece que quando constatada infração grave, como a infração 1, o ICMS deverá ser apurado pelo regime normal, ainda que não haja desenquadramento.
6. Também estabelece a Lei nº 7.357/98 (SimBahia) que tal regime não exclui a obrigação do contribuinte em relação à substituição tributária.

## VOTO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto no sentido de modificar a Decisão da 1ª Instância, quanto às infrações 1 e 2 do Auto de Infração, as quais se reportam a omissão de saídas de mercadorias tributáveis, por presunção legal, apurada através de entradas de mercadorias não registradas, como também ao recolhimento a menor do ICMS por antecipação tributária.

Preliminarmente, rejeito os pedidos de nulidade argüidos pelo recorrente, uma vez que o Auto de Infração preenche todas as formalidades legais previstas, não ensejando em qualquer violação ao devido processo legal e a ampla defesa do contribuinte, estando às acusações fiscais fundamentadas em demonstrativos e documentos fiscais, dos quais o sujeito passivo tomou ciência.

Devo ressaltar que as notas fiscais constantes nos autos, são as vias do fisco capturadas nos postos fiscais do trajeto das mercadorias, quando destinadas ao autuado, o que são provas documentais suficientes da realização das operações e de suas aquisições pelo destinatário, inclusive por se tratarem de mercadorias correlatas à atividade do recorrente, como também por conterem número do pedido, número da duplicata mercantil, dados do transportador, os quais evidenciam, inequivocamente, a realização das operações mercantis dos produtos entre os fornecedores e o recorrente, salvo prova em contrário, as quais devem ser produzidas pelo contribuinte, com o fim de destituir as existentes nos autos. Assim, não prospera sua argüição sobre o ônus da prova, razão, também, do indeferimento da realização da diligência sugerida.

Quanto à hipótese de que algumas das notas fiscais foram devolvidas aos seus fornecedores sem que as mercadorias, nelas constantes, tenham entrado no seu estabelecimento, cabe ao recorrente a prova de sua alegação, trazendo aos autos a correspondente nota fiscal de entrada e seu respectivo lançamento na escrita do fornecedor da operação de retorno das mercadorias.

Devo ressaltar que o contribuinte apesar de se enquadrar no regime SimBahia no período de janeiro de 2000 a abril de 2004, mesmo assim manteve a escrituração do seu livro Registro de Entradas, conforme se pode observar às fls. 80 a 85 dos autos, fato este que comprova a acusação fiscal de falta de registro das referidas notas fiscais, sendo irrelevantes suas alegações de que estava desobrigado de escriturar tal livro e que a DME não comprova tal acusação. Ademais, estava o contribuinte, à época, obrigado a escriturar o livro Caixa.

Também não merece acolhimento a sua argüição de que ocorreu um mero descumprimento de obrigação acessória, pois havia saldo suficiente no caixa para suportar as devidas aquisições, elidindo qualquer indício de omissão de receita derivada de saídas de mercadorias tributáveis. Discordo de tal conclusão, pois vislumbro que mesmo havendo saldo de caixa suficiente, a entrada no estabelecimento de mercadorias ou bens não registrados, indica, por presunção legal (art. 4º, § 4º, da Lei nº. 7.014/96), a ocorrência de operações tributáveis sem recolhimento do imposto, em razão de que o sujeito passivo efetuou os pagamentos de tais aquisições com recursos “não contabilizados”, decorrentes de operações anteriormente realizadas e também não contabilizadas, logo os valores “contabilizados” no “Caixa” não servem para elidir a presunção legal.

Por outro lado, o recorrente não comprovou suas alegações de que registrou em sua maioria ou totalidade as notas fiscais e de que tais aquisições decorreram de outros recursos, a exemplo de

empréstimos financeiros, vendas de ativo e de prestação de serviços, ensejando em meras suposições, as quais não destituem as provas trazidas aos autos.

Devo ressaltar que na Decisão recorrida já foram excluídos do débito remanescente os valores correspondentes às Notas Fiscais de nºs 459572 e 212149, não anexadas ao PAF pela fiscalização, como também as notas fiscais lançadas no livro Registro de Entradas, consoante demonstrado às fls. 119 a 123. Assim, também não pode prosperar sua alegação de que o autuante não trouxe aos autos a cópia de diversas notas fiscais arroladas nos demonstrativos, padecendo de reais provas da suposta presunção fiscal, pois tal deficiência já havia sido sanada.

Por fim, quanto à arguição de “*bis in idem*” por se exigir imposto normal e antecipado das mesmas mercadorias constantes nos documentos fiscais, também não há como se acatar, pois, conforme já abordado, o imposto “normal” que se exige, refere-se às operações anteriores realizadas sem documentação fiscal, cuja receita não contabilizada ensejou o pagamento das aquisições, ora detectadas. Já o ICMS por antecipação diz respeito à operação atual, relativas às aquisições de mercadorias constantes das notas fiscais não registradas. Ademais, tal infração nem sequer foi mantida pela Decisão recorrida, com exceção do valor relativo à antecipação parcial do imposto, inerente ao exercício de 2004.

Diante do exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário, ressaltando a representação da 1ª JF à autoridade competente, à fl. 202 dos autos, nos termos do art. 156 do RPAF/99, para através de uma nova ação fiscal se exigir os valores de: R\$184,96, inerente ao exercício de 2000, e R\$5.499,16, referente ao exercício de 2004.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **298621.0008/05-4**, lavrado contra **SIDNEI FERREIRA DIAS (COMERCIAL DE ALIMENTOS V.S.)**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$23.954,54**, acrescido das multas de 50% sobre R\$108,02; 60% sobre R\$2.902,09 e 70% sobre R\$20.944,43, previstas, respectivamente, no art. 42, I, “b”; VII, “a”, e III, da Lei nº. 7.014/96, e dos acréscimos legais, além das multas no montante de **R\$1.961,01**, previstas nos incisos XVIII, “c”; XV, “i” e XVIII-A, “g”, dos citados artigo e lei, alterada pela Lei nº 8.534/02, e dos acréscimos moratórios na forma da Lei nº 9.837/05.

Sala das Sessões do CONSEF, 29 de agosto de 2006.

ANTONIO FERREIRA DE FREITAS - PRESIDENTE

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAÚJO - RELATOR

MARIA DULCE HASSELMAN RODRIGUES BALEIRO COSTA - REPR. DA PGE/PROFIS