

**A. I. Nº** - 295902.1102/05-6  
**AUTUADO** - PEDREIRA RIO GRANDE LTDA.  
**AUTUANTE** - JACI LAGE DA SILVA  
**ORIGEM** - INFAZ TEIXEIRA DE FREITAS  
**INTERNET** - 27.04.06

## 2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO JJF N.º 0101-02/06

**EMENTA:** ICMS. 1. SIMBAHIA. EMPRESA DE PEQUENO PORTE. RECOLHIMENTO DO IMPOSTO EFETUADO A MENOS. Imputação não questionada pelo sujeito passivo. 2. PAGAMENTOS NÃO CONTABILIZADOS. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES NÃO REGISTRADAS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Quando o contribuinte do imposto efetua pagamentos mas não os contabiliza, esse fato denuncia que os pagamentos foram efetuados com recursos que não constam na contabilidade, ou seja, com receitas de origem não conhecida, e a lei autoriza que, em tal situação, se presuma que os recursos se referem a vendas de mercadorias anteriormente efetuadas e também não contabilizadas, ou seja, a empresa vendeu mercadorias sem Notas Fiscais, e, por conseguinte, sem pagamento do imposto. Essa presunção tem fundamento no § 4º do art. 4º da Lei nº 7.014/96. Rejeitadas as preliminares de nulidade. Refeitos os cálculos, para exclusão de valores indevidos. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

### RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide, lavrado em 19/12/05, cuida dos seguintes fatos:

1. recolhimento de ICMS efetuado a menos, na condição de empresa de pequeno porte enquadrada no regime do SimBahia, sendo lançado imposto no valor de R\$ 815,04, com multa de 50%;
2. “Omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através de pagamento(s) não registrado(s)” [sic], sendo lançado ICMS no valor de R\$ 15.405,76, com multa de 70%.

O contribuinte defendeu-se manifestando a sua irresignação quanto ao item 2º do Auto de Infração, alegando que muitas das entradas objeto do levantamento fiscal padecem de provas reais e muitas das Notas Fiscais acostadas aos autos não provam a real entrada das mercadorias no estabelecimento, uma vez que muitas mercadorias não foram realmente adquiridas pela sua empresa, por terem sido enviadas equivocadamente pelos fornecedores, com posterior retorno, e outras foram adquiridas, mas foram devolvidas. Argumenta que a presunção de omissão de saídas de que cuida o presente lançamento deve ser afastada, pois será provado que a empresa procedeu ao devido registro mediante DME ou no Diário.

A defesa protesta que a autuação foi feita desconsiderando os princípios da estrita legalidade, da isonomia, da não bitributação e da vedação de confisco, não se atentando para aspectos constitucionais e infraconstitucionais atinentes ao tratamento a ser dispensado às microempresas e empresas de pequeno porte.

A título de preliminares, a defesa alega que haveria erros no levantamento das entradas de mercadorias e que haveria parcial falta de provas, porque o fiscal, ao constatar a falta de escrituração de pagamentos, se prendeu simplesmente à listagem emitida pelo CFAMT, sem trazer aos autos muitas das Notas Fiscais indicadas nos demonstrativos, de modo que muitas das despesas elencadas no levantamento fiscal são desprovidas de provas. Transcreveu o “caput” do art. 4º da Lei nº 7.014/96 e seu § 4º, e a ementa do Acórdão JJF 0083-01/02, da 1ª Junta.

Pede que seja realizada diligência por fiscal estranho ao feito, para que se excluam do levantamento as Notas Fiscais não acostadas aos autos, e que se declare parcialmente nulo o lançamento a elas correspondente.

Prossegue falando do que chama de comprovada falta de despesa, alegando que muitas das Notas Fiscais contidas nos demonstrativos fiscais dizem respeito a mercadorias que não entraram no estabelecimento da empresa, pois houve erro dos fornecedores ao enviar as aludidas mercadorias, tendo sido feito posterior retorno ou devolução das mercadorias, acompanhadas dos respectivos recibos de entrega.

Segundo a defesa, a prova real de que as mercadorias ingressaram no estabelecimento do autuado só seria possível através do pedido de fornecimento, do canhoto das Notas Fiscais com a assinatura do autuado, do comprovante de pagamento das mercadorias e dos fretes, ou da diferença no estoque. Cita doutrina.

A defesa reclama que faltou indicação das causas da exigência do tributo, que não foi feita uma explicitação expressa dos motivos da autuação que permitisse um adequado direito de defesa.

Assinala que alguns documentos fiscais nem sequer têm o devido carimbo dos postos fiscais do percurso natural.

Reitera o pedido de diligência, no sentido de que sejam excluídas do levantamento as Notas Fiscais refaturadas ou de devolução efetuada com os respectivos recibos de entrega, prometendo que juntaria tais recibos até a audiência de julgamento.

No tocante ao “mérito”, a defesa fala da escrituração fiscal da empresa, argumentando que a presunção em que se baseia o fisco não deve prosperar, uma vez que o autuado procedeu à devida escrituração fiscal em sua maioria ou totalidade das Notas Fiscais apontadas no levantamento fiscal, conforme se verifica no Diário e no total de entradas declaradas na DME “à ser anexado” aos autos.

A defesa reproduz comentários de publicistas acerca do princípio da motivação. Transcreve acórdãos deste Conselho. Reclama da aplicação da alíquota de 17%, que, a seu ver, seria contrária ao sistema do SimBahia. Apega-se à regra do art. 19 da Lei nº 7.357/98 e à sua repercussão no Regulamento do imposto. Fala da jurisprudência do CONSEF nesse sentido, citando vários acórdãos.

Pede que o Auto de Infração seja declarado nulo ou improcedente, ou que, se vier a ser exigido o imposto, seja levada em conta a legislação do SimBahia.

A auditora responsável pelo procedimento, ao prestar a informação, rebateu as alegações da defesa de que algumas das Notas Fiscais não teriam sido acostadas aos autos, explicando que as Notas Fiscais estão anexadas, sendo que algumas compras foram divididas em várias parcelas vencíveis em vários meses com o valor da parcela relativa a cada mês. Aduz que as Notas Fiscais 562840, 30095 e 3687 [não diz quem são os emitentes] foram escrituradas no Registro de Entradas, constando nos arquivos do contribuinte, porém os pagamentos das compras não foram contabilizados. Diz que, quanto à forma de cálculo do imposto, foram obedecidos os dispositivos regulamentares. Observa que o contribuinte não apresentou prova da devolução das mercadorias ou do cancelamento das compras. Opina pela manutenção do lançamento, sem alterações.

## VOTO

Foi impugnado apenas o item 2º do Auto de Infração, que diz respeito a “Omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através de pagamento(s) não registrado(s)”.

O autuado suscitou preliminares que, a rigor, constituem matéria de mérito, salvo, a meu ver, aquela em que reclama da falta de indicação, no Auto, das causas da exigência do tributo, protestando que não foi feita uma explicitação expressa dos motivos da autuação que permitisse o adequado enfoque em sua defesa.

Realmente, acusação feita nestes termos – omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através de pagamentos não registrados – é muito vaga. O ICMS não incide, evidentemente, sobre pagamentos não registrados. Ao acusar a falta de pagamento do imposto, deve-se deixar clara a ocorrência de um fato que, de acordo com a lei, seja tributável. Como neste caso se trata de uma pedreira, sendo, portanto, uma empresa que realiza operações de circulação de mercadorias, o fato jurídico que dá ensejo à tributação dos seus negócios há de ser a realização de operações que impliquem circulação jurídico-econômica de mercadorias. Vendas de mercadorias, por exemplo. Ao acusar que houve omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através de pagamentos não registrados, deveria a auditora responsável pelo procedimento explicitar, no Auto de Infração, obedecendo ao mandamento do art. 39, III, do RPAF, que, quando a empresa efetua pagamentos mas não os contabiliza, esse fato denuncia que os pagamentos foram efetuados com recursos que não constam na contabilidade, ou seja, com receitas de origem não conhecida, e a lei autoriza que, em tal situação, se presuma que os recursos se referem a vendas de mercadorias anteriormente efetuadas e também não contabilizadas. Noutros termos, quando a empresa realiza vendas mas não as declara em sua contabilidade (vendas sem Notas Fiscais), ela dispõe da receita efetiva das vendas, porém o valor das vendas não se reflete na conta Caixa. Desse modo, diante da constatação de pagamentos não contabilizados, conclui-se que a empresa vendeu mercadorias sem Notas Fiscais e, por conseguinte, sem pagamento do imposto. O § 4º do art. 4º da Lei nº 7.014/96 autoriza a presunção de que o contribuinte efetuou pagamentos com recursos não contabilizados decorrentes de operações tributáveis anteriormente realizadas e também não contabilizadas, sempre que se constatar a existência de pagamentos não contabilizados, a não ser que o contribuinte prove a improcedência da presunção.

Porém, neste caso, apesar da forma como foi feita a acusação, considero que não houve prejuízo para a defesa, pois consta no Auto de Infração, na rubrica “Enquadramento legal”, a indicação do art. 2º, § 3º, do RICMS, dispositivo que reproduz o teor do § 4º do art. 4º da Lei nº 7.014/96, de modo que sua leitura, de certo modo, supre a imperfeição da descrição do fato. Supero, por isso, a preliminar suscitada.

O autuado alega, na defesa, que, relativamente a “muitas das entradas” objeto do levantamento fiscal, não teriam sido anexadas as correspondentes notas fiscais, e “muitas das notas fiscais acostadas nos autos” não provam a real entrada das mercadorias no estabelecimento, uma vez que “muitas das mercadorias” não foram realmente adquiridas pela sua empresa, por terem sido enviadas equivocadamente pelos fornecedores, tendo havido o posterior retorno ou devolução. Mais adiante, reitera esse argumento, dizendo que o retorno ou devolução das mercadorias teria sido feito acompanhado dos respectivos recibos de entrega. Requer a realização de diligência por fiscal estranho ao feito.

Noto que o autuado não negou ter recebido cópias das Notas Fiscais. Quanto à alegação de que muitas das notas fiscais não teriam sido anexadas aos autos, observo que, embora a auditora tenha juntado as notas fiscais de forma desorganizada, os documentos estão nos autos, com exceção de duas – as Notas Fiscais 562840 e 3687. Na informação fiscal, a auditora diz que seriam três documentos: as Notas Fiscais 562840, 30095 e 3687 (a auditora não diz quem são os emitentes). No entanto, a Nota Fiscal 30095, da Marketronics do Brasil Com. Exp. Imp. Ltda., está acostada à

fl. 17. Quanto às outras duas (562840 e 3687), apesar de não terem sido anexadas aos autos, a auditora afirma que “foram devidamente escrituradas no livro fiscal de entrada, constando nos arquivos do contribuinte, entretanto o pagamento da compra não foi contabilizado”. Se os dois documentos apontados acima foram escriturados pelo contribuinte no Registro de Entradas e se encontram nos seus arquivos, não pode ser alegado cerceamento de defesa pelo fato de não constarem cópias dos mesmos nos autos. Todos os demais estão anexos ao processo, e o autuado, repito, não negou ter recebido cópias dos mesmos.

Quanto à alegação do autuado de que muitas das mercadorias objeto do levantamento fiscal teriam retornado ou sido devolvidas aos fornecedores, acobertadas dos respectivos recibos de entrega, cumpre dizer que retornos e devoluções de mercadorias somente se procedem acobertados de Notas Fiscais, e não de “recibos de entrega”. Não foi feita prova dos retornos e tampouco das devoluções a que alega a defesa.

A defesa declarou que “restará comprovado que o autuado procedeu ao devido registro mediante DME e, ou, Livro Diário” (fl. 137), dos pagamentos em discussão no item 2º do Auto de Infração. Solicitou a realização de diligência, para que fossem excluídas do levantamento as Notas Fiscais refaturadas ou de devolução efetuada com os respectivos recibos de entrega, prometendo que juntaria tais recibos até a sessão de julgamento (fl. 145). Ocorre que até o presente não juntou os referidos recibos, e, a rigor, não sei que valor probante possam ter esses recibos, se não houver documentos fiscais eficazes para provar os retornos ou devoluções. A defesa assegura que o autuado procedeu à devida escrituração fiscal em sua maioria ou totalidade das Notas Fiscais apontadas no levantamento fiscal, conforme se verifica no Diário e no total de entradas declaradas na DME “à ser anexado” aos autos (fl. 146). Esses elementos não vieram aos autos. Nego, por isso, o pedido de diligência.

A defesa protesta que não foram observados os preceitos constitucionais e infraconstitucionais atinentes ao tratamento a ser dispensado às microempresas e empresas de pequeno porte. Reclama da aplicação da alíquota de 17%, que, a seu ver, seria contrária ao sistema do SimBahia. Apega-se à regra do art. 19 da Lei nº 7.357/98 e à sua repercussão no Regulamento do imposto. Fala da jurisprudência do CONSEF nesse sentido, citando vários acórdãos.

Não consta que os cálculos do imposto contenham violação à legislação do SimBahia. A Lei nº 7.357/98, que instituiu o SimBahia, em seu art. 19, determina que o imposto seja exigido com base nos critérios e nas alíquotas aplicáveis às operações normais, quando se constatar qualquer das situações previstas nos arts. 15, 16, 17 e 18. O fato em análise (pagamentos não contabilizados) enquadra-se no art. 15, V, da citada lei, ou seja, houve a ocorrência da prática de uma infração de natureza grave. Note-se que este mesmo inciso determina que as infrações consideradas graves são aquelas elencadas em regulamento. Em face disso, é necessário que se observe o preceito do art. 408-L, V, do RICMS/97. Até outubro de 2000, esse dispositivo não previa a apuração do imposto pelo regime normal na situação em exame nestes autos (pagamentos não contabilizados). Com efeito, até aquele mês o citado dispositivo tinha a seguinte redação, data pela Alteração nº 15:

“Art. 408-L. Perderá o direito à adoção do tratamento tributário previsto no regime simplificado de apuração do ICMS (SimBahia) a empresa:

.....

V – que incorrer na prática de infrações de que tratam o inciso IV e a alínea “c” do inciso V do art. 915, a critério do Inspetor Fazendário;”

O inciso V, supra, sofreu depois modificações pelas Alterações nº 20 e 21. A Alteração nº 20 inseriu a referência às infrações especificadas no inciso III do art. 915 do Regulamento, e a Alteração nº 21 acrescentou a irregularidade contida na alínea “a” do inciso V do art. 915 do RICMS/97.

Observe-se que, no presente Auto de Infração, o fato é enquadrado no inciso III do art. 42 da Lei nº 7.014/96, que corresponde ao inciso III do art. 915 do RICMS/97.

A partir de novembro de 2000, o cálculo do imposto em situações como a do item 2º destes autos é feito em consonância com a norma do art. 19 da Lei nº 7.357/98, com a redação dada pela Lei nº 8.534/02, que manda abater do valor apurado o crédito fiscal de 8%. O demonstrativo à fl. 7 prova que no cálculo do imposto foi abatido o crédito presumido de 8%. Consta no rodapé do demonstrativo que foi entregue cópia do mesmo ao sujeito passivo.

Sendo assim, numa visão global, está caracterizada a infração.

No entanto, examinando as Notas Fiscais anexas aos autos, notei que duas delas não devem fazer parte deste lançamento. A primeira é a Nota Fiscal 70787, da Volvo do Brasil Veículos Ltda., à fl. 15, que se refere à venda, por aquela montadora, de um caminhão-trator com alienação fiduciária ao Banco Bradesco S.A., conforme consta no campo “Dados Adicionais”. Tendo em vista que este Auto de Infração diz respeito a pagamentos não contabilizados (presunção legal de omissão de receitas), é evidente que o valor do veículo não pode ser lançado como “pagamento não contabilizado”, pois a empresa não pagou o valor integral do veículo, haja vista ter sido financiado pelo banco. É nulo o lançamento nesse ponto, devendo ser renovada a ação fiscal para apuração de eventual falta de contabilização dos pagamentos periódicos do financiamento bancário, fatos estes que, por se deslocarem no tempo, não coincidindo com a data do fato assinalado neste Auto, não comporta revisão no curso deste.

A segunda é a Nota Fiscal 3347, da Xodó Transportes e Serviços Ltda., à fl. 21, pois se trata de uma Nota Fiscal “de entrada” emitida por aquela empresa no recebimento de um bem destinado a conserto, haja vista os elementos consignados nos campos “Natureza da Operação” e “Dados Adicionais”. Com efeito, se este Auto de Infração diz respeito a pagamentos não contabilizados (presunção legal de omissão de receitas), é evidente que o valor do bem enviado para conserto não pode ser lançado como “pagamento não contabilizado”, pois a empresa não paga o valor do bem, mas sim o valor do conserto, e isto constitui outro fato, com data e circunstâncias que merecem especial exame, sendo nulo igualmente o lançamento nesse ponto, devendo ser renovada a ação fiscal para apuração de eventual falta de contabilização do pagamento do serviço.

Por conseguinte, no item 2º deste Auto de Infração, a parcela do mês de março de 2001 deverá ser recalculada, e excluída a parcela do mês de outubro de 2001.

A fim de evitar a remessa dos autos em diligência para revisão dos cálculos, com postergação desnecessária do julgamento, em prejuízo do Estado e do sujeito passivo, farei eu mesmo a revisão, por se tratar de aspecto meramente matemático, objetivo. Procedo assim com fundamento no princípio da economia processual. Tomo por referência os demonstrativos às fls. 7 e 8.

A parcela remanescente do mês de março de 2001 diz respeito à Nota Fiscal 1483, emitida por Maria da Conceição Oliveira Vilela (Paraíso das Correias), à fl. 13, no valor de R\$ 140,00. O débito fiscal (17%) é de R\$ 23,80, e o crédito (8%, SimBahia) é de R\$ 11,20, de modo que o imposto a ser lançado é de R\$ 12,60.

O demonstrativo do débito do item 2º deverá ser feito com base nas seguintes indicações:

MÊS	IMPOSTO LANÇADO NO A.I.	IMPOSTO REMANESCENTE
Março/01	11.172,60	12,60
Maio/01	456,94	456,94
Junho/01	87,19	87,19
Julho/01	106,07	106,07
Agosto/01	227,14	227,14
Setembro/01	320,60	320,60

Outubro/01	45,00	—
Novembro/01	156,51	156,51
Dezembro/01	215,79	215,79
Janeiro/02	111,00	111,00
Março/02	1.081,11	1.081,11
Abril/02	29,03	29,03
Maiio/02	219,06	219,06
Junho/02	899,03	899,03
Julho/02	133,03	133,03
Outubro/02	145,66	145,66
	<b>15.405,76</b>	<b>4.200,76</b>

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

### RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **295902.1102/05-6**, lavrado contra **PEDREIRA RIO GRANDE LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 5.015,80**, acrescido das multas de 50% sobre R\$ 815,04 e de 70% sobre R\$ 4.200,76, previstas no art. 42, I, “b”, 3, e III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 4 de abril de 2006.

JOSÉ CARLOS BACELAR – PRESIDENTE

JOSÉ BEZERRA LIMA IRMÃO – RELATOR

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS – JULGADOR