

A. I. Nº - 206935.0022/05-2  
AUTUADO - CÁSSIA MARIA CONRADO SILVA  
AUTUANTE - UBALDO REIS RIBEIRO  
ORIGEM - INFRAZ ITABUNA  
INTERNET - 25.04.2006

**1<sup>a</sup> JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF Nº 0131-01/06**

**EMENTA: ICMS.** LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. **a)** ENTRADAS E SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. PRESUNÇÃO LEGAL DA REALIZAÇÃO DE OPERAÇÕES SEM PAGAMENTO DO IMPOSTO. Detectando-se omissão tanto de entradas como de saídas, deve ser exigido o ICMS correspondente à diferença de maior expressão monetária. 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. Redução do débito, através da concessão do crédito presumido de 8%. Infração parcialmente caracterizada. **b)** OPERAÇÕES DE SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM DOCUMENTOS FISCAIS. A diferença das quantidades de saídas de mercadorias, apurada mediante levantamento quantitativo de estoques, constitui comprovação suficiente da realização de operações sem emissão da documentação fiscal exigível. Infração comprovada. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O presente Auto de Infração, lavrado em 29/12/2005, mediante levantamento quantitativo de estoque, por espécie de mercadoria em exercício fechado, atribui ao autuado as seguintes infrações:

01 - Falta de recolhimento do ICMS, constatado pela apuração de diferenças tanto de entradas como de saídas de mercadorias, sendo exigido o imposto pela diferença de maior expressão monetária – a das operações de entrada – 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 tributáveis realizadas anteriormente e também não contabilizadas, nos exercícios de 2000, 2001, 2002 e 2003, com a exigência do ICMS no valor de R\$ 8.855,37, acrescido da multa de 70%. Tudo conforme demonstrativos de estoque em anexo, tendo sido aplicada, a título de crédito fiscal, a dedução de 8% sobre as saídas levantadas, do valor do débito apurado, nos exercícios de 2002 (no valor de R\$ 602,92, resultando no imposto a recolher da R\$ 678,30) e de 2003 (no valor de R\$ 930,37, restando o ICMS a recolher de R\$ 1.046,67).

02. Falta de recolhimento do imposto relativo às operações de saídas de mercadorias tributáveis, efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e, consequentemente, sem o respectivo lançamento em sua escrita, no exercício de 2004, com exigência de ICMS no valor de R\$ 1.437,61, acrescido da multa de 70%. Em conformidade com os demonstrativos em anexo, foi aplicada, a

título de crédito fiscal, a dedução de 8% sobre as saídas levantadas, do valor do débito apurado, que correspondeu a R\$ 1.277,86, resultando no imposto a recolher de R\$ 1.437,61.

O autuado impugnou o lançamento fiscal às fls. 177 a 184, alegando ter ocorrido flagrante injustiça na lavratura do Auto de Infração, além do lançamento afrontar as normas regulamentares referentes ao ICMS. Argüiu que o levantamento quantitativo de estoques decorreu do pedido de baixa de sua empresa, e que, pelo fato de estar enquadrado no SimBahia, não poderia ser-lhe imputada nenhuma tributação, decorrente de qualquer circunstância que não fosse a demonstração de ter ocorrido irregularidade na sua inclusão no referido regime.

Asseverou que somente poderia ser-lhe exigido imposto no montante definido na legislação correspondente (Lei 7.357/98), esclarecendo que tendo pago, regularmente, todos os impostos baseados no lucro presumido, estabelecido pela referida legislação, nada mais poderia ser cobrado, quando do encerramento de suas atividades. Discordou, portanto, veementemente, contra a metodologia utilizada pelo autuante, por afronta à sistemática legal de cálculo do imposto.

Manifestou o entendimento de que ao se constatar diferenças de estoque, por se tratar de uma microempresa, não poderia haver tributação, considerando que as mercadorias já haviam sido objeto de antecipação tributária quando da aquisição. Observou, então, que a autuação é improcedente, tanto pelo fato do imposto ser arbitrado de acordo com a lei, como também porque as mercadorias já haviam sofrido tributação antecipada.

Enfatizou que quando a lei tributária submeteu as microempresas ao regime de antecipação tributária, determinando que o pagamento do imposto devido pelas saídas, fosse efetivado no ato da aquisição, pretendeu liberar as saídas dos produtos de qualquer tributação, já que o imposto devido já havia sido pago antecipadamente. Disse que, dessa maneira, não se justifica tributar tais saídas, ainda que se constate omissão de saídas ou de entradas no levantamento de estoques, considerando que o Estado já recebera o imposto antecipadamente da microempresa adquirente, o que possibilita que a mercadoria circule, a partir de então, sem qualquer tributação.

Em seguida, o autuado transcreveu trechos dos Acórdãos JJF 0901/00 (4<sup>a</sup> JJF), 0023/01 (1<sup>a</sup> JJF) e CJF 0286/99 (1<sup>a</sup> CJF), argüindo que o posicionamento deste CONSEF tem sido contrário às autuações desta natureza. Finalizando, requereu a improcedência do Auto de Infração, por considerá-lo baseado em elementos precários e inseguros.

Na informação fiscal, prestada às fls. 187 e 188, o autuante afirmou ter o autuado incorrido em equívoco ao interpretar a legislação do ICMS e apresentar o entendimento de que o ICMS já houvera sido pago por antecipação, pois a sua atividade não está elencada dentre aquelas sujeitas a esse tipo de apuração e recolhimento do imposto, já que ele exerce a atividade de comércio varejista de artigos de cama, mesa e banho, incluindo colchões de todos os tipos. Observou não vislumbrar o efetivo pagamento do imposto por antecipação.

Argüiu que se o alegado pagamento do ICMS se referia às parcelas mensais fixas, devidas pela sua condição de microempresa, ressaltou que tais recolhimentos estão diretamente ligados às operações previamente declaradas a partir de seu primeiro ano de atividade, o que a isentava de outras obrigações.

Asseverou que o procedimento de auditoria de estoque revelou a existência de irregularidades, detectadas através do levantamento quantitativo por item de mercadoria, que consistiu na comprovação de operações não declaradas, o que caracterizou a infração prevista na legislação como omissão de saídas de mercadorias tributáveis. Para consubstanciar seus argumentos, transcreveu os artigos 408-L, inciso V; 408-P; 408-S, § 1º e o 915, inciso III, todos do RICMS/97, que dispõem sobre a cobrança do ICMS baseado no regime normal de apuração, com a utilização do

crédito de 8%, em situações diversas, inclusive no caso da lide. Conclui opinando pela manutenção do Auto de Infração.

## VOTO

O presente Auto de Infração é decorrente de levantamento quantitativo de estoques, por espécie de mercadoria, em exercício fechado, sendo constatada na, primeira infração, a falta de recolhimento do imposto, pela presunção de omissão de saídas anteriores, como pela constatação, no segundo item da autuação, de saídas de mercadorias tributáveis, efetuadas sem a emissão de documentos fiscais.

Observo que o autuado baseou sua peça defensiva alegando que pelo fato de estar enquadrado no SimBahia, somente poderia ser-lhe exigido imposto baseado no lucro presumido, nada mais podendo ser cobrado, quando do encerramento de suas atividades, por entender que as mercadorias objeto da autuação já haviam sido submetidas à antecipação tributária quando da sua aquisição. Nessa linha de argumentação, disse que ainda que se constatasse uma omissão de saídas ou de entradas no levantamento de estoques, seria indevida a cobrança, por considerar que o Estado já recebera o imposto antecipadamente da microempresa, não mais podendo ser exigida qualquer tributação.

O autuado utilizou-se ainda de julgados deste CONSEF, por achar que confirmavam seu entendimento, entretanto ressalto que as ações fiscais correspondentes aos acórdãos transcritos se referiam a mercadorias que já se encontravam com a fase de tributação encerrada, pois, à época, as microempresas comerciais varejistas pagavam o imposto, por antecipação, no ato da sua aquisição.

Deste modo, pelo fato de se encontrar enquadrado no Regime Simplificado de Apuração – SimBahia, o autuado não está obrigado a antecipar o imposto devido sobre as mercadorias tributáveis adquiridas de outros estados, considerando a sua condição de microempresa ou empresa de pequeno porte (SimBahia), à exceção nas aquisições de mercadorias enquadradas na substituição tributária.

Afasto o pedido de improcedência suscitado pelo sujeito passivo, tendo em vista que o levantamento quantitativo de estoque foi realizado atendendo as orientações legais, com respaldo nos demonstrativos e no Livro Registro de Inventário, estando todos os papéis de trabalho acostados ao PAF, dos quais o sujeito passivo recebeu cópias, o que possibilitou o seu pleno exercício de defesa.

No mérito das duas infrações, constato que os procedimentos conduzidos pela fiscalização estão em perfeita sintonia com as regras estabelecidas na Portaria 445/98, sendo que os demonstrativos elaborados pelo autuante, indicam o acerto da imputação contida no lançamento em lide. Já o autuado se limitou a criticar a forma de apuração adotada pela fiscalização, sem, entretanto, apresentar provas capazes de elidir a acusação fiscal. Nesta situação, determina o art. 2º, § 3º, inciso IV, do RICMS/97, ao tratar do momento da ocorrência do fato gerador, que se presume a ocorrência de operações tributáveis sem pagamento do imposto, a menos que o contribuinte comprove a improcedência da presunção, sempre que a escrituração indicar entradas de mercadorias ou bens não registrados, além de outras hipóteses. No mesmo sentido, estabelece o § 4º, do art. 4º, da Lei 7.014/96, o qual transcrevo abaixo para um melhor entendimento:

*“Art. 4º Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento:*

*§ 4º O fato de a escrituração indicar saldo credor de caixa, suprimentos a caixa não comprovados ou a manutenção, no passivo, de obrigações já pagas ou inexistentes, bem como a existência de entrada de mercadorias não contabilizadas ou de declaração de vendas pelo contribuinte em valores inferiores às informações fornecidas por*

*instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito, autorizam a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção.”*

Verifico que o autuante, considerando o fato do autuado estar enquadrado no regime SIMBAHIA (microempresa), calculou o imposto referente aos exercícios de 2003 (infração 01) e de 2004 (infração 02), pelos mesmos critérios estabelecidos para os contribuintes inscritos no regime normal, conforme previsão do artigo 408-S, do RICM/97, com a aplicação da alíquota de 17%, conforme alteração introduzida pelo Decreto 7.886/00, com efeitos a partir de 30/12/00, com a concessão do crédito presumido calculado à alíquota 8% sobre a receita omitida, nos termos do § 1º, do mesmo artigo, alterado pelo Decreto nº 8.413/02, conforme transcrições abaixo:

*“Art. 408-S. Quando se constatar qualquer das situações previstas nos arts. 408-L, 408-M, 408-P e 408-R, o imposto será exigido com base nos critérios e nas alíquotas aplicáveis às operações normais, a partir da ocorrência dos fatos que derem causa ao desenquadramento.*

*§ 1º Ocorrendo a hipótese prevista neste artigo, para o cálculo do imposto a recolher, deverá ser utilizado crédito de 8% sobre o valor das saídas computadas na apuração do débito do imposto, em substituição ao aproveitamento de quaisquer outros créditos fiscais.”*

.....  
*“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 natureza grave de que tratam os incisos III, IV e as alíneas "a" e "c" do inciso V do artigo 915, a critério do Inspetor Fazendário.”*

.....  
*“Art. 915. Para as infrações tipificadas neste artigo, serão aplicadas as seguintes multas:*

*III - 70% do valor do imposto não recolhido tempestivamente, em razão da falta de registro de documentos fiscais nos livros fiscais próprios, apurando-se a prática de atos fraudulentos, tais como suprimento de caixa de origem não comprovada, saldo credor de caixa, passivo fictício ou inexistente, **entradas ou pagamentos não contabilizados, ou quaisquer outras omissões de receitas tributáveis constatadas por meio de levantamento fiscal, inclusive mediante levantamento quantitativo de estoque;**” (grifos deste relator)*

Entretanto, analisando o Histórico da Condição do autuado, através do INC – Informações do Contribuinte, observo que o mesmo durante todo o período em que decorreu a ação fiscal esteve sempre enquadrado no Regime do SimBahia, fazendo jus, desse modo, ao crédito dos 8% também nos demais exercícios concernentes à infração 01, que fica mantida parcialmente, com os débitos remanescentes no montante de R\$ 5.180,69. Já a infração 02 fica mantida integralmente. Apresento no quadro abaixo os valores dos débitos remanescentes referentes aos dois itens da autuação:

Infração	Ocorrência	Base de Cálculo	ICMS (17%) (R\$)	Crédito de 8% (R\$)	Débito (R\$)
01	31/12/2000	31.677,88	5.385,24	2.534,23	2.851,01
01	31/12/2001	6.719,05	1.142,24	537,52	604,72

01	31/12/2002	7.536,58	1.281,22	602,93	678,30
01	31/12/2003	11.629,65	1.977,04	930,37	1.046,67
<b>Sub total</b>					<b>5.180,70</b>
02	31/12/2004	15.973,35	2.715,47	1.277,86	1.437,61
<b>Sub total</b>					<b>1.437,61</b>
<b>Total</b>					<b>6.618,31</b>

Voto pela PROCEDÊNCIA EM PARTE do Auto de Infração.

### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 1<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração **206935.0022/05-2**, lavrado contra **CÁSSIA MARIA CONRADO SILVA**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 6.618,31**, acrescido da multa de 70%, prevista no art. 42, III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 19 de abril de 2006.

CLARICE ANÍZIA MÁXIMO MOREIRA – PRESIDENTE

VALMIR NOGUEIRA DE OLIVEIRA – RELATOR

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – JULGADOR