

**A. I. N°** - 087461.0002/06-0  
**AUTUADO** - EMPRESA DE ÁGUAS ITAY LTDA  
**AUTUANTE** - HELIO SILVA DAMASCENO  
**ORIGEM** - INFAZ INDÚSTRIA  
**INTERNET** - 26/06/06

### **3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

#### **ACORDÃO JJF N° 0215-03/06**

**EMENTA:** ICMS. 1. IMPOSTO LANÇADO E RECOLHIDO A MENOS. Restou comprovado nos autos que o contribuinte ao fazer sua inscrição no cadastro de contribuintes, omitiu informações quanto as receitas do estabelecimento matriz, o que conduziu à ineficácia da sua condição como EPP e apuração do imposto pelo regime normal. Infração caracterizada. 2. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. 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 não elidida. Rejeitada a preliminar de nulidade suscitada e indeferido o pedido de perícia e diligência fiscal. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

#### **RELATÓRIO**

O Auto de Infração, lavrado em 31/03/06, exige ICMS no valor de R\$337.381,53 acrescido das multas de 60% e 70%, relativo às seguintes infrações:

01. Recolheu a menos o ICMS em decorrência de erro na apuração dos valores do imposto. Consta, na descrição dos fatos, que o sujeito passivo foi enquadrado no SimBahia, no mesmo exercício em que iniciou a atividade, sem informar a receita bruta da matriz, localizada em outro Estado e tendo sido intimada para apresentar os livros fiscais e contábeis do estabelecimento Matriz, apresentou apenas declaração do faturamento e cópia da Declaração de Imposto de Renda Pessoa Jurídica (DIRPJ). Considerando os valores apresentados, a receita bruta da Matriz, somada ao da previsão de venda da filial, supera em muito os limites estabelecidos para o de Empresa de Pequeno Porte (EPP) – Imposto reclamado R\$297.321,13.
02. Falta de recolhimento do imposto relativo às operações de saídas de mercadorias tributadas efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e, conseqüentemente, sem o respectivo lançamento em sua escrita, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercício fechado - Imposto reclamado R\$40.060,40.

O autuado, na defesa apresentada (fls. 813 a 831), inicialmente esclarece que tem como objeto a pesquisa, lavra e comercialização de água mineral, desfrutando de uma tradição neste setor e que sempre procurou cumprir suas obrigações perante ao Poder Público.

Diz que ficou surpreso com a lavratura do Auto de Infração, porém, entende que não cometeu qualquer infringência aos dispositivos legais.

Preliminarmente suscita à nulidade da autuação, sob argumento de que a formalização de lançamento de ofício, deve obedecer às regras da legislação tributária, ao teor do art. 28 do

RPAF/BA, que transcreveu à fl. 815 e que deve ser julgado nulo quando não obedecer aos critérios previstos na legislação tributária nos termos do art. 18 do mencionado diploma legal.

Afirma que se todas as regras não forem obedecidas no momento da lavratura do Auto de Infração, configura em cerceamento ao direito de defesa do sujeito passivo. Alega que na situação presente, “o Auto de Infração não obedeceu à ordem legal de demonstrar o débito tributário, discriminando a base de cálculo e as parcelas do tributo, por período, bem como seus acréscimos e multas aplicadas, não se prestando para tanto a apresentação da planilha”.

Alega que a jurisprudência determina esse procedimento, transcreve parte de recursos julgados de Tribunais Superiores e requer de imediato a declaração da nulidade do Auto de Infração, por existir vício insanável que macula sua validade.

No mérito, quanto à primeira infração, alega que não deixou de recolher o ICMS relativo ao período fiscalizado e que a fiscalização não observou o princípio da autonomia do estabelecimento.

Aduz que o autuante indicou na autuação que a soma das receitas do estabelecimento matriz e do autuado supera os limites estabelecidos para as EPP, mas foi ignorado o princípio de autonomia dos estabelecimentos. Diz que a Constituição Federal estabelece no seu artigo 1º que o Estado é constituído por entes federados dotados de autonomia, possuindo poderes próprios e autônomos, com esferas de competências tributárias e autonomia administrativa e financeira.

Neste sentido, diz que o art. 155 da CF 88 asseverou competências aos Estados e ao Distrito Federal para instituir o ICMS, mediante lei específica, no caso a Lei Complementar 87/96.

Afirma que de acordo com os artigos 1º, 2º e 12, I da mencionada Lei, considera-se ocorrido o fato gerador do imposto o momento da saída da mercadoria do estabelecimento, ainda que para outro estabelecimento do mesmo, e que o autuante ao alterar a sistemática de apuração do valor devido do ICMS, calculando de acordo com o somatório do faturamento da matriz e da filial, procedeu de forma inconstitucional e ilegal.

Diz que numa interpretação extensiva, para a constituição do crédito tributário deve ser entendido como empresa, cada unidade individualizada do contribuinte, cada qual com uma inscrição própria, CNPJ, inscrição no INSS, inclusive com Seguro de Acidente de Trabalho definido em função da atividade da empresa. Transcreve parte de texto de autoria do professor Orlando Gomes, para reforçar o seu posicionamento de que cada filial constitui um estabelecimento autônomo, enquanto o conceito de empresa engloba o universo de todos os estabelecimentos.

Ressalta que de acordo com o princípio da não-cumulatividade do ICMS, o imposto deve ser apurado considerando cada estabelecimento isolado, ratificado na Lei Complementar que regulamenta o imposto.

Conclui esta linha de raciocínio dizendo que “numa empresa-matriz que desenvolve suas atividades através de filiais, dado ao princípio da autonomia e da independência jurídica dos estabelecimentos, o enquadramento tributário, para efeito de cumprimento da obrigação para com o SIMBAHIA, deverá ocorrer por estabelecimento, até porque, este é considerado domicílio tributário do contribuinte, para fins de cumprimento da obrigação tributária”, ainda que a lei utilize o termo empresa de forma imprecisa e inadequada.

No que se refere à infração 2, diz que a presunção de omissão de saídas é insuficiente para a exigência do imposto, tendo em vista que não ocorreu saída da mercadoria do estabelecimento e muito menos sem o pagamento do imposto. Diz que a auditoria de estoques encontra-se eivada de equívocos e distante das quantidades ocorridas de entrada e saída de mercadorias do

estabelecimento. Entende que o autuante deveria comparar as quantidades existentes nos estoques com as entradas e saídas de mercadorias, isto é “estoque inicial + compras – estoque final, que corresponde às saídas reais. As saídas reais deverão ser confrontadas com as saídas efetivas, isto é com notas fiscais. Caso as saídas sejam menores, considera-se vendas de mercadorias sem a emissão de nota fiscal. Caso as saídas efetivas sejam maiores, considera-se entradas de mercadorias sem documentação fiscal”.

Alega que o Fisco deveria certificar-se da verdade material, deduzindo as perdas ocorridas de forma extraordinária (fogo, chuvas) e que o levantamento fiscal não guarda a menor proporcionalidade com as dimensões do estabelecimento comercial, foi feito de forma arbitrária, baseado em presunção e não numa situação fática, ferindo os princípios de atos regrados ou vinculados à Lei, nos termos do Código Tributário Nacional (CTN) e Constituição Federal, tendo indicado diversos artigos à fl. 825. Transcreve a ementa do Acórdão JF 0523/01 e cita diversas decisões de Tribunais, argumentando que são bastante comuns os erros cometidos por prepostos fiscais.

Diz que inexistente a omissão de saída de mercadorias apontadas pela fiscalização e requer de imediato, perícia/diligência fiscal ao seu estabelecimento, para aferir a verdade material do procedimento administrativo. Cita o pensamento do professor James Marins, acerca da verdade material, ressaltando que não havendo omissão de entrada ou de saída de mercadorias é absolutamente incabível o lançamento do crédito tributário.

Salienta que os órgãos administrativos não podem utilizar o argumento de falta de competência para apreciar a aplicação de princípios constitucionais, sob pena de afastar a própria legalidade dos seus atos, e que a autuação deve ser declarada nula por estar em total desconhecimento com o texto constitucional, notadamente no que se refere ao princípio da legalidade. Transcreve parte de texto de autoria do professor Ives Gandra da Silva Martins (fl. 829), do Ministro do STJ José Augusto Delgado, para reforçar o posicionamento de que a autoridade administrativa pode e deve deixar de aplicar lei ilegal e inconstitucional frente a casos concretos.

Conclui, requerendo a anulação da autuação por entender que viola os princípios da legalidade, da segurança jurídica dos atos administrativos e da busca da verdade material e caso não acatadas, que seja cancelada face à inexistência de fato gerador do imposto. Protesta por todos os meios de prova em direito admitido, requerendo diligência, juntada posterior de documentos, para provar a veracidade do que foi alegado.

O autuante na informação fiscal prestada nas fls. 839 a 840, esclarece que o imposto foi exigido nos exercícios de 2003 e 2004, para exigir em decorrência da diferença encontrada entre o imposto pelo regime normal de apuração do ICMS e o apurado pelo regime simplificado (EPP), em virtude de o sujeito passivo ter se enquadrado indevidamente no regime como SimBahia, tendo sido omitido da sua receita bruta ajustada, o valor auferido no exercício imediatamente anterior, pelo estabelecimento matriz, situado em outro Estado.

Transcreve à fl. 840, o art. 384-A, II, § 4º do RICMS/BA, que estabelece limite de Receita Bruta Ajustada para adoção do tratamento tributário do Simbahia e diz que o contribuinte enquadrou-se baseando-se unicamente na previsão de vendas para o exercício de 2003, omitindo e desconsiderando a receita real do estabelecimento matriz.

Diz que tomou o valor da previsão para vendas no exercício de 2003 e adicionou a receita efetiva do estabelecimento matriz no exercício de 2002, constatando que superava os limites estabelecidos para enquadramento como EPP, o que resultou na perda da condição pleiteada e a consequente apuração pelos critérios normais de débito e crédito, conforme quadro demonstrativo à fl. 841.

Transcreve os art. 406-A, 408-L e 408-P, para fundamentar a exclusão de ofício mediante ação fiscal do tratamento tributário previsto para o regime simplificado de apuração do ICMS (SimBahia), em decorrência de utilização de declaração inexata ou falsa.

Quanto à infração 2, diz que se refere a omissão de saída apurada mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadoria, cujos demonstrativos foram entregues ao contribuinte, mediante recibo.

## VOTO

O autuado suscitou a nulidade da autuação sob o argumento de que não foram obedecidos os critérios previstos na legislação, o que impediu o exercício do direito de defesa, não demonstrando “o débito tributário, discriminando a base de cálculo e as parcelas do tributo, por período, bem como seus acréscimos e multas aplicadas, não se prestando para tanto a apresentação da planilha”. Sobre as arguições de nulidades, observo que a autuação não contém nenhum vício ou irregularidade, não tendo em momento algum ferido o princípio da legalidade. Constatado que ao contrário do que foi afirmado pelo defendente, a constituição do crédito tributário, foi precedida de levantamento fiscal, conforme demonstrativo acostado às fls. 8 a 17 (infração 1) e 19 a 52 (infração 2), cujas cópias foram entregues ao contribuinte mediante recibo (fl. 838), eis que, o lançamento obedeceu a todas as exigências previstas no artigo 39, do RPAF/99, haja vista que o fato que constitui a infração foi descrito de forma clara e precisa, estando devidamente fundamentado pelos demonstrativos acostados ao processo, os quais servem de prova do cometimento das infrações, o que possibilitou ao defendente exercer o seu direito de defesa. Desta forma, por não se enquadrar o pleito do contribuinte em nenhum dos incisos do artigo 18, do RPAF/99, fica rejeitada a preliminar de nulidade suscitada na sua impugnação.

No mérito, o Auto de Infração acusa o recolhimento a menos do imposto em decorrência da apuração indevida pelo critério de apuração do regime do SimBahia, em vez do regime Normal (infração 01) e relativo a omissão de saída de mercadorias apurado mediante levantamento quantitativo de estoques (infração 02).

Quanto à infração 1, o autuado alegou que recolheu o ICMS relativo ao período fiscalizado e que o procedimento adotado pelo autuante na apuração do valor devido do ICMS, com base no somatório do faturamento da matriz e da filial, é inconstitucional e ilegal, entendendo entendendo que não foi observado o princípio da autonomia do estabelecimento. O autuante contestou, afirmando que o impugnante omitiu a informação do faturamento do estabelecimento matriz, no momento em que efetuou sua inscrição como EPP no cadastro de contribuinte deste Estado.

Conforme ressaltado na defesa, o art. 155 da CF 88 asseverou competências aos Estados e ao Distrito Federal para instituir o ICMS, mediante lei específica, tendo inclusive, o inciso XII do mencionado diploma legal, remetido para a Lei Complementar, para definir regras quanto ao ICMS, conforme transcrevo abaixo:

*“Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:*

*(...)*

*II - operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior;*

*(...)*

*XII - cabe à lei complementar:*

- a) definir seus contribuintes;
- b) dispor sobre substituição tributária;
- c) disciplinar o regime de compensação do imposto;”

Por sua vez o art. 26 da Lei Complementar nº 87/96, facultou aos entes tributantes, no caso os Estados e o Distrito Federal, estabelecer regras relativas a:

*“Art. 26. Em substituição ao regime de apuração mencionado nos arts. 24 e 25, a lei estadual poderá estabelecer:*

*(...)*

*III - que, em função do porte ou da atividade do estabelecimento, o imposto seja pago em parcelas periódicas e calculado por estimativa, para um determinado período, assegurado ao sujeito passivo o direito de impugná-la e instaurar processo contraditório.”*

A Lei nº 7.357/98, que instituiu o Simbahia, teve como objetivo instituir um regime diferenciado de apuração do imposto que resultasse numa carga tributária compatível com as microempresas e pequenas empresas, em relação ao regime normal. Com base nesta premissa, o Simbahia estabeleceu limites para enquadramento como Microempresa ou Empresa de Pequeno Porte (art. 2º, II), sendo que, tanto para se enquadrar como para definir o percentual aplicado sobre a receita bruta mensal, na apuração do imposto devido, levar-se-á em conta a receita bruta global ajustada de todos eles (art. 2º, § 4º), conforme transcrito abaixo:

*“Art. 2º Para fins de adoção do tratamento tributário previsto nesta Lei, considera-se:*

*(...)*

*II - empresa de pequeno porte - o contribuinte cuja receita bruta ajustada no ano anterior seja superior a R\$ 240.000,00 (duzentos e quarenta mil reais) e igual ou inferior a R\$ 1.200.000,00 (um milhão e duzentos mil reais);*

*(...)*

*§ 1º Por receita bruta ajustada entende-se a receita bruta da empresa no período considerado deduzido o equivalente a 20% (vinte por cento) do total das entradas de mercadorias e dos serviços tomados no mesmo período.*

*(...)*

*§ 3º Tratando-se de empresa em início de atividade no mesmo ano da opção pelo regime, o contribuinte deverá apresentar declaração estimando o valor de sua receita bruta anual ajustada.*

*§ 4º Na mensuração da receita bruta anual ajustada, para fins de cotejo com os limites de que cuida este artigo, se a empresa mantiver mais de um estabelecimento ou tenha titular ou sócio participando do capital social de outra ou outras empresas de mesma condição cadastral, levar-se-á em conta a receita bruta global ajustada de todos eles, não importando se do mesmo ou de diversos ramos de atividades econômicas.*

*(...)*

*§ 7º O enquadramento no SimBahia é efetuado com base no CNPJ básico, ou seja, no caso de empresa com mais de um estabelecimento, todos devem se enquadrar na mesma condição, sendo que a Microempresa poderá ter estabelecimentos com faixas distintas, levando-se em consideração a receita bruta ajustada ou o volume de compras de cada*

um.”

Pelo acima exposto, quanto à alegação defensiva de que a apuração do imposto com base na receita bruta mensal do somatório do estabelecimento matriz e filial é ilegal e inconstitucional, não pode ser acolhida, em primeiro lugar, porque a Constituição Federal remete para a Lei Complementar a definição de contribuinte e regime de apuração do imposto. Por sua vez, a Lei Complementar delega a Lei Estadual competência para instituir regime diferenciado de apuração do imposto em função do porte dos contribuintes e a Legislação Estadual disciplina o regime de apuração do SimBahia. Logo, concluo que não existe a ilegalidade argumentada pelo defendente.

Quanto à alegação defensiva de que o ICMS foi apurado com base no somatório do faturamento da matriz e da filial, sem observar o princípio da autonomia do estabelecimento, não pode ser acolhida, tendo em vista que por se tratar de um regime diferenciado, deve do imposto, o Simbahia estabeleceu que para optar por este regime de apuração, deve ser levado em consideração a receita bruta global ajustada, de todos estabelecimentos, isso para determinar o percentual a ser aplicado à receita de cada estabelecimento e não da soma deles, o que não viola o princípio da autonomia dos estabelecimentos

Portanto a receita global é utilizada nesta situação específica, constato que o impugnante tendo optado pela inscrição no cadastro de contribuintes como Empresa de Pequeno Porte, no momento que efetuou a sua inscrição deixou de declarar as receitas do estabelecimento matriz, somente informando a fiscalização conforme declaração apresentada no momento da fiscalização (fls. 800 a 804), consubstanciado nas DIRPJ (fls. 732 a 799). Neste caso, perdeu o direito à adoção do tratamento tributário previsto no Regime Simplificado de Apuração do ICMS nos termos do art. 406-A, 4 combinado com o art. 408-L, sendo correta a exigência do imposto pelo regime normal de apuração. Saliento que conforme demonstrativos juntados pelo autuante às fls. 11 a 17, foram deduzidos os créditos fiscais em obediência ao princípio da não-cumulatividade, relativos ao imposto apurado pelo regime normal e também os valores recolhidos no período fiscalizado como EPP. Assim sendo, subsiste a infração apontada na autuação.

Em relação à infração 2, o autuado alegou que o imposto foi exigido a título de presunção e que a auditoria de estoques encontrava-se eivada de equívocos.

Verifico que conforme os demonstrativos juntados pelo autuante às fls. 19 a 32 foi apurada a omissão de saídas de mercadorias tributáveis através de levantamento quantitativo de estoque, tomando como base as quantidades de mercadorias registradas:

- a) Do estoque inicial e final do livro de Registro de Inventário;
- b) Contidas nas notas fiscais de entradas e saídas de mercadorias.

Portanto, o levantamento fiscal foi feito com base em dados registrados na escrita fiscal e documentos fiscais, cabendo ao autuado, demonstrar os equívocos que porventura tivessem sido cometidos pela fiscalização em seus demonstrativos. Não tendo o impugnante apontado qualquer erro nos demonstrativos elaborados pelo autuantes, considero-os corretos.

Ressalto que, conforme disposto no art. 123 do RPAF/BA, o sujeito passivo deve fazer sua impugnação, aduzindo por escrito e acompanhada das provas que tiver, inclusive documentos, levantamentos e demonstrativos referentes às suas alegações. Como nada foi apresentado, constitui mera negativa de cometimento da infração, o que a luz do art. 143 do mencionado diploma legal, não desonera o autuado da responsabilidade pelo pagamento do imposto.

Quanto à segunda alegação, de que não foi considerada no levantamento quantitativo dos estoques, a perda ocorrida, entendo que ocorrendo perdas e avarias no ato de produção ou comercialização de mercadorias, verifico que o contribuinte deveria efetuar o lançamento fiscal e

contábil, para promover a baixa nos seus estoques ou provisão para perda. Consequentemente as quantidades ficam ajustadas, o que não causa repercussão no levantamento quantitativo dos estoques. Como o autuado não apresentou provas materiais de suas alegações, não pode ser acolhida a argumentação defensiva de que o autuante deixou de considerar as perdas e avarias. Dessa forma, fica mantido o valor do débito exigido nesta infração.

Diante do exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

#### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE**, o Auto de Infração n.º **87461.0002/06-0**, lavrado contra **EMPRESA DE ÁGUAS ITAY LTDA**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$337.381,53** acrescido das multas de 60% sobre R\$297.321,13 e 70% sobre R\$40.060,40 previstas respectivamente, nos art. 42, II, “a” e III, da Lei n.º 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 14 de junho de 2006.

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA - PRESIDENTE

EDUARDO RAMOS DE SANTANA - RELATOR

OLAVO JOSÉ GOUVEA OLIVA - JULGADOR