

A. I. N° - 055862.2000/06-7  
AUTUADO - M.T.S.S. MÓVEIS E ELTRODOMÉSTICOS LTDA.  
AUTUANTE - EREMITO GONÇALVES DE ROMA  
ORIGEM - INFAC JACOBINA  
INTERNET - 10.07.06

**2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF N.º 0222-02/06**

**EMENTA: ICMS.** 1. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. ENTRADAS E SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. **a)** OMISSÃO DE SAÍDAS. Constatando-se, num mesmo exercício, diferenças tanto de saídas como de entradas através de levantamento quantitativo, se o valor das saídas omitidas for superior ao das entradas, deve ser exigido o imposto tomando-se por base a diferença de maior expressão monetária. **b)** PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES NÃO REGISTRADAS. 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. Procedida a correção para concessão do crédito de 8%, o imposto exigido ficou alterado, por se tratar de contribuinte enquadrado no SimBahia. Infrações parcialmente caracterizadas. Rejeitada a preliminar de nulidade. Auto de Infração. **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração foi lavrado em 31/06/2005, pela constatação das seguintes ocorrências:

1. falta de recolhimento de ICMS relativo a omissão de saídas de mercadorias tributáveis efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e sem a respectiva escrituração, decorrente da falta de registro de entrada de mercadorias em valor inferior ao das saídas efetivas omitidas, constatado pela apuração de diferenças tanto de entradas como de saídas, sendo exigido o imposto sobre a diferença de maior expressão monetária – a das operações de saídas – apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadoria em exercício fechado de 2003. Sendo lançado o imposto no valor de R\$ 8.292,76, com multa de 70%;
2. falta de recolhimento de ICMS constatada, nos exercícios de 2002 e 2004, pela apuração de diferenças tanto de entradas como de saídas, sendo exigido o imposto sobre a diferença de maior expressão monetária – a das operações de entradas – 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 realizadas anteriormente e também não contabilizadas no mesmo exercício. Sendo exigido o imposto no valor de R\$ 39.574,56, com multa de 70%;

O autuado apresenta defesa, fls. 174 a 196, onde descreve, inicialmente acerca do teor das infrações. Em seguida diz que o autuante não procedeu corretamente ao efetuar os levantamentos de entradas e de saídas de mercadorias, tendo em vista que não carreou aos autos as notas fiscais de entradas e de saídas e seus respectivos livros de registros, pois, limitou-se a extrair os dados da operação SAFA e manipulá-los ao seu alvedrio para ao final imputar o cometimento das

infrações objeto do presente Auto de Infração. Acrescenta que essa sua assertiva será demonstrada, mediante levantamento de estoque que elaborará, devidamente respaldado em documentos fiscais, no qual ficará evidenciado que no período fiscalizado não ocorreu qualquer omissão, nem de entradas (infração 02), e nem tão pouco de saídas (infração 01).

Alega como preliminar de nulidade a falta de prova, pois, a exigência fiscal pretendida não passa da presunção de que as mercadorias arroladas nos respectivos anexos, cujas notas fiscais sequer foram anexadas aos autos, como se fossem prova material de que tivesse, efetivamente, recebido as mercadorias. Aduz ainda o autuado que, caso tivesse recebido as mercadorias que interesse teria de omitir o registro em sua escrita fiscal do ingresso dessas mercadorias, pois, se assim procedesse não poderia se beneficiar do crédito do ICMS.

Diz que o autuante pretende transferir para o autuado a obrigação de provar aquilo que não conseguira, invertendo, portanto, o ônus da prova, o que em direito, acrescenta o autuado, é de quem acusa, por aplicação analógica do art. 333, I, c/c o art. 126, 2<sup>a</sup> parte do CPC (aplicado subsidiariamente ao RPAF-BA/81); art. 4º da Lei de Introdução ao Código Civil e o art. 108, I, do CTN/66.

Afirma que o autuante deveria, ao invés de querer cobrar imposto por presunção, comprovar se as mercadorias aludidas nas notas fiscais por ele relacionadas na exigência fiscal, foram, efetivamente, entregues no seu estabelecimento. Assinala que o preposto fiscal resolveu imputar o cometimento da infração, sem uma efetiva comprovação de que as operações foram realizadas com a sua empresa.

Reafirma a defesa que a fiscalização não prova as entradas de mercadorias apresentando demonstrativo de estoque, acompanhado de levantamento de entrada e de saída, juntamente com as notas fiscais de entradas e de saídas, bem como, os seus respectivos livros fiscais, inclusive o livro Registro de Inventários. Enfatiza que esses documentos são fundamentais para comprovar a imputação da infração feita pelo autuante, como determina o art. 18 (alínea “a” do inciso IV) e o art. 28 (§ 4º do inciso II), ambos do RPAF-BA.

Nesse sentido, assevera, é que o CONSEF vem pugnando pela nulidade tais exigências fiscais, e para corroborar com sua argumentação apresenta transcrição de ementa de julgado do CONSEF que versa sobre presunção legal de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, apurada através de documentação fiscal obtida pelo CFAMT.

Assegura que a ação fiscal é nula, pois lhe falta a prova material da infração, cujo fato gerador do ICMS ocorreu no momento da competente emissão das notas fiscais de saída do estabelecimento remetente, *in casu*, dos alienantes, o que configura que o Estado da Bahia não tem poderes para cobrança do tributo – ICMS – que sabe não ser devido (art. 18, IV, alínea “a”).

O autuado, por via de consequência, argui como Prejudicial de Validade e Eficácia da peça básica do processo administrativo fiscal instaurado, requerendo, por isso mesmo, com amparo no princípio do contraditório pleno e amplo, assegurado pela CF, que a prejudicial seja apreciada e decidida com fundamentação própria e específica.

Quanto ao mérito requer que seja aplicado o devido regime de apuração do imposto nas infrações que lhe foram imputadas, tendo em vista que sempre foi enquadrada no regime de simplificado de apuração do ICMS – SimBahia, em conformidade com o disposto na Lei nº 7.357/98.

Afirma que o autuante ao lavrar o Auto de Infração aplicou durante todo o período fiscalizado a alíquota de 17%, o que terminou por infringir os princípios constitucionais da estrita legalidade, igualdade, vedação ao confisco e da moralidade. Acrescenta que não pode o autuante aplicar a alíquota de 17%, uma vez que não é dado o mesmo direito ao crédito, assegurado a todos os contribuintes enquadrados no regime normal.

Diz que a manutenção da presente exigência fiscal, se constitui numa flagrante ofensa ao princípio da isonomia.

Enfatiza que o CONSEF tem reconhecido o direito ao tratamento privilegiado concedido pela Lei e tem julgado nulas as ações fiscais que deixaram de considerar o aspecto específico da microempresa/empresa de pequeno porte. Para fundamentar sua tese o autuado apresenta a transcrição de diversas ementas de julgados da 1ª Instância do CONSEF, sobre matéria correlata.

Aduz que a legislação fiscal fora interpretada equivocadamente, pois, o autuante ao apurar a infração sem considerar as regras de apuração do imposto em conformidade com o SimBahia, não atentou, nem para os artigos 15 e 19 da Lei nº 7.357/98, muito menos para o inciso II do art. 915 do RICMS-BA/97. Além do que, ressalta, não se está diante de infração de natureza grave, haja vista a aplicação da multa de 70%, consistindo assim em uma das menores multas, previstas para as infrações ali contidas, que atingem 150%.

Acrescenta que assim sendo não deve prevalecer a previsão constante no inciso V do art. 408-L do RICMS-BA/97, tendo em vista implicar em imposição expressa de penalidade por dispositivo diverso de Lei, contrariando o que estabelece o art. 97 do CTN.

O que se vê na presente situação, assinala, é que o RICMS-BA/97, visando abarcar hipótese não prevista em Lei, deu sentido diverso do pretendido pelo legislador, ao criar hipótese de penalização ilegal.

Assevera ainda que, com extrema clareza, o art. 20 da Lei nº 7.357/98 preceitua que a exclusão de contribuinte do SimBahia será feita mediante comunicação pelo sujeito passivo ou de ofício. E, como nenhuma das duas formas deu-se a exclusão do regime de apuração do imposto, não há que se falar em cobrança do imposto pelo regime de apuração.

Conclui solicitando que o Auto de Infração seja declarado nulo, e se assim não entender, no mérito requer que seja decidida pela improcedência. E, finalmente, se não forem acatados os argumentos da defesa, requer que seja exigido o imposto relativo às efetivas saídas de mercadorias em consonância com a legislação pertinente às empresas de pequeno porte/microempresas.

Ao proceder à informação fiscal, o autuante inicia sua manifestação asseverando que a defesa apresenta argumentos contraditórios na tentativa de elidir a autuação, sem, contudo, demonstrar qualquer equívoco em relação aos números levantados pela fiscalização.

Afirma que a defesa demonstra desconhecer as prerrogativas das empresas enquadradas no SimBahia, pois, com exceção do livro Registro de Inventários, estão desobrigadas da escrituração dos livros fiscais.

Assevera que não há necessidade de se juntar aos autos os documentos fiscais, vez que estão todos devidamente relacionados nos demonstrativos anexados aos autos, os quais ficam na posse do autuado, não se constituindo, portanto, causa de cerceamento de defesa e de nulidade.

Em relação a preliminar de nulidade suscitada pelo autuado afirma que todos os elementos necessários para comprovação da infração estão presentes nos autos, inclusive, todos os demonstrativos do levantamento de estoque elaborados pela fiscalização foram entregues com bastante antecedência para que o autuado pudesse conferir os valores levantados.

Assinala que o acórdão citado pela defesa não se refere a levantamento quantitativo de estoques, mas a falta de juntada de notas fiscais quando do trânsito de mercadorias e relacionadas no sistema CFAMT.

Quanto ao mérito, o autuante observa que a defesa faz alusão a equívocos existentes no levantamento, entretanto, não aponta especificamente nenhum erro, ressalvando apenas que após a conclusão do seu levantamento de estoques apresentará a real movimentação das mercadorias do estabelecimento.

Diz que os julgados apresentados pela defesa para corroborar com a argumentação expendida, referem-se a levantamentos antigos que foram executados manualmente, portanto, mais suscetíveis a ocorrências de equívocos, o que não ocorre atualmente devido as modernas ferramentas aplicadas na elaboração dos levantamentos de estoques.

Enfatiza que a previsão legal para a aplicação da alíquota de 17% foi citada pelo próprio autuado, a qual se encontra contida nos art. 408-S e 408-L do RICMS-BA/97. Entretanto, reconhece que quando constatada a omissão de saídas de mercadorias, assiste razão ao autuado quanto ao direito ao crédito presumido de 8% previsto no § 1º do art. 408-S do RICMS-BA/97, por isso, elabora novo demonstrativo de débito, fl. 212, incluindo o referido crédito de 8%, reduzindo, assim, o valor apurado da infração 01 que era de R\$ 8.292,76, para R\$ 4.390,29.

Entretanto com relação a infração 02, que trata de omissão de entradas, afirma que ficou constatado que a empresa adquiriu mercadorias sem documento fiscal e que o crédito fiscal, somente pode ser atribuído, quando devidamente comprovado com documento idôneo na forma estabelecida pelo art. 93 do RICMS-BA/97, portanto, não há que se falar em aproveitamento de crédito.

Quanto a exclusão do autuado do regime SimBahia, afirma ser ato administrativo de competência do Inspetor Fazendário, que pode ser adotado com base nos levantamentos efetuados, mas que, até o presente momento não ocorreu.

Assegura que não pode prosperar a pretensão do autuado para que o imposto exigido seja apurado com base nos critérios do SimBahia, tendo em vista que a legislação pertinente, citada pelo próprio autuado, fl. 192, ou seja, os artigos 15 e 19 da Lei nº 7.357/98, expressamente determinam que no caso de levantamento quantitativo de estoques, havendo sido apurada alguma irregularidade o imposto deve ser exigido com base nos critérios e nas alíquotas aplicáveis às operações normais.

Conclui aduzindo que está claramente demonstrado o acerto da ação fiscal, exceto quanto à falta de concessão do crédito presumido na omissão de saídas, e por isso, requer que o Auto de Infração seja julgado procedente em parte.

## VOTO

Deixo de acatar a preliminar de nulidade suscitada pela defesa tendo em vista que inexiste nos presentes autos, a falta de prova alegada no arrazoado defensivo. Eis que, os demonstrativos do levantamento quantitativo de estoque, fls. 6 a 104, revelam de forma clara e identificando individualizadamente, por nota fiscal, todas as operações de entradas e de saídas de mercadorias no exercício fiscalizado, cujas notas fiscais encontram-se em poder do próprio autuado. Acompanham também o levantamento, as cópias do livro Registro de Inventários, fls. 105 a 169, escriturado pelo autuado. Frise-se que a defesa, sequer apresentou qualquer inconsistência ou divergência entre os dados coligidos nos demonstrativos de apuração e os documentos fiscais em seu poder. Portanto, não há que se falar em falta de prova para fundamentar as infrações infringidas pelo autuado e que compõem o presente auto de infração.

Por entender que já constam dos autos todos os elementos indispensáveis para a formação do meu juízo sobre a matéria, ora em lide, deixo de acatar o pedido de diligência solicitado pelo autuado.

Quanto ao mérito, cuida o presente Auto de Infração da omissão de saídas (infração 01) e presunção de omissão de saídas (infração 02), apuradas através de levantamento quantitativo de estoques em exercícios fechados, encontrando-se o autuado no período fiscalizado enquadrado no regime simplificado de apuração do ICMS – SimBahia.

Depois de examinar todos os elementos que compõem o presente Auto de Infração constato que os procedimentos adotados na sua formalização e constituição estão acordes com os preceitos legais vigentes e aplicáveis, precípuamente com o RICMS-BA/97 e com o RPAF-BA/99, exceto quanto a não aplicação, pelo autuante, do crédito de 8% na apuração do imposto devido de uma das infrações.

O autuado aponta como equivocada a aplicação da alíquota de 17% nas infrações em detrimento da legislação do SimBahia, bem como, refuta a perda ao direito à adoção do regime simplificado de apuração do ICMS. Apresenta transcrição de várias ementas de julgamento do CONSEF, na tentativa de usá-las como paradigma para a sua tese, entretanto, nenhuma delas coincide com a matéria, ora em lide. Apesar de aduzir em sua defesa que os valores apurados pela fiscalização não refletem a realidade e não guardam a menor proporcionalidade com a movimentação

operacional de seu estabelecimento, o autuado não apresenta especificamente qualquer inconsistência ou equívoco no levantamento de estoque elaborado pela fiscalização.

O autuante em sua informação fiscal refuta todas as alegações da defesa, enfatizando que procedera de acordo com a legislação vigente e aplicável, corrigindo, apenas, a apuração do débito relativo a omissão de saídas atinente à infração 01, fazendo incluir a dedução do crédito de 8%, e mantendo a exigência relativa à infração 02, argüindo descaber o crédito de 8%, por se tratar de aquisição de mercadorias sem documentação fiscal, aduzindo ser necessário a comprovação dos aludidos créditos.

Conforme se depreende claramente da leitura dos dispositivos regulamentares, a seguir transcritos, constato que, efetivamente, na forma prevista no art. 408-L do RICMS-BA/97 o contribuinte enquadrado no regime simplificado de apuração do ICMS – SimBahia, ao cometer uma infração de natureza grave prevista, dentre outras, as contidas no inciso III do art. 915 do RICMS-BA/97, perde o direito à adoção do tratamento tributário simplificado previsto e deverá ser utilizado, na forma do art. 408-S do RICMS-BA/97, o crédito de 8% sobre o valor das saídas computadas na apuração do débito do imposto devido, 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;”*

*“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.”*

Por isso, entendo que está correto o ajuste no valor do débito da infração 01, realizado pelo autuante em sua informação fiscal ao aplicar a dedução relativa ao crédito fiscal, legalmente previsto de 8%, para a infração 01, tendo em vista o autuado encontrar-se enquadrado no regime SimBahia. Entretanto, verifico que deve ser também aplicado o mesmo procedimento em relação à infração 02, vez que, o dispositivo legal que estabelece o benefício não especifica o tipo de omissão de receita tributável apurada mediante levantamento quantitativo de estoque.

Dessa forma, com a aplicação da dedução relativa ao crédito fiscal nas infrações 01 e 02 o débito total do Auto de Infração que era de R\$ 39.574,56, com os ajustes, passou para R\$ 20.951,23.

#### COMPARATIVO DO DÉBITO

INFRAÇÃO	A.I.	VOTO
1	8.292,76	4.390,28
2	17.474,70	9.251,31
2	13.807,10	7.309,64
<b>TOTAIS</b>	<b>39.574,56</b>	<b>20.951,23</b>

D E M O N S T R A T I V O D E D É B I T O

Infrac.	Data Ocorrência	Data de Venc.	Base de Cálculo	Alíquota	Imposto	Crédito 8 %	Valor Devido	Multa (%)
01	31/12/03	09/01/04	48.780,94	17%	8.292,76	3.902,48	4.390,28	70,00
02	31/12/02	09/01/03	102.792,35	17%	17.474,70	8.223,39	9.251,31	70,00
03	31/12/04	09/01/05	81.218,24	17%	13.807,10	6.497,46	7.309,64	70,00
T O T A L D O D E B I T O							20.951,23	

Ante o exposto, concluo dos exames realizados nas peças dos presentes autos, que restou parcialmente comprovado cometimento, por parte do autuado, das infrações que lhe foram imputadas.

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 055862.2000/06-7, lavrado contra **M.T.S.S. MÓVEIS E ELETRODOMÉSTICOS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 20.951,23**, acrescido da multa de 70%, prevista no art. 42, inciso III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

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

JOSÉ CARLOS BACELAR – PRESIDENTE

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS – RELATOR

JOSÉ BEZERRA LIMA IRMÃO – JULGADOR