

**A. I. N °** - 120457.0034/06-0  
**AUTUADO** - MARIA AUTA ALMEIDA GOMES  
**AUTUANTE** - BENEDITO ANTONIO DA SILVEIRA  
**ORIGEM** - INF AZ GUANAMBI  
**INTERNET** - 27. 11. 2007

## 1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACORDÃO JJF N° 0358-01/07

**EMENTA:** ICMS. 1. SIMBAHIA. MICROEMPRESA. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. Infração subsistente. 2. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA PARCIAL. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS PARA COMERCIALIZAÇÃO. PAGAMENTO DO IMPOSTO A MENOS. EXIGÊNCIA DA DIFERENÇA DO IMPOSTO. É devido o pagamento, a título de antecipação parcial do ICMS, em valor correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual, nas entradas de mercadorias adquiridas para comercialização, não enquadradas no regime de substituição tributária. Mantida integralmente a infração. 3. ENTRADA DE MERCADORIA. FALTA DE CONTABILIZAÇÃO. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES NÃO REGISTRADAS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. 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. Infração caracterizada. Auto de Infração **PROCEDENTE** Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Através do presente Auto de Infração, lavrado em 13/12/2006, é efetuado o lançamento do ICMS no valor de R\$ 34.796,43, atribuindo ao sujeito passivo o cometimento das seguintes irregularidades:

- 01 – deixou de recolher o ICMS no prazo regulamentar, na condição de microempresa, enquadrada no Regime Simplificado de Apuração do ICMS – SIMBAHIA, nos meses de setembro a dezembro de 2005, exigindo imposto no valor de R\$ 220,00, acrescido da multa de 50%;
- 02 – efetuou o recolhimento a menos do ICMS por antecipação tributária, na condição de microempresa, referente às aquisições de mercadorias provenientes de fora do Estado, nos meses de março a dezembro de 2004, fevereiro a abril e junho a dezembro de 2005, exigindo imposto no valor de R\$ 5.771,80, acrescido da multa de 50%;
- 03 – deixou de recolher o ICMS por omissão de saídas de mercadorias tributáveis, apurada através da verificação de entradas de mercadorias não registradas, nos meses de janeiro a dezembro de 2003, de 2004 e de 2005, com exigência de ICMS no valor de R\$ 28.804,63, acrescido da multa de 70%.

O autuado, através de impugnação apresentada à fl. 286, aduziu que reconhecia as infrações 01 e 02, tendo efetuado o pagamento correspondente através de documento de arrecadação à fl. 288.

No tocante à infração 03, se insurge contra o lançamento, arguindo que os produtos objeto da cobrança se referiam a mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária (cimento),

tendo, desse modo, encerrada a incidência do ICMS relativa às operações posteriores, independentemente de sua natureza.

Alega que sendo identificado o valor real do crédito, este deve ser reconhecido e assegurado, num total de R\$ 20.073,89, de acordo com o art. 408, § 2º, do RICMS/97.

Acrescenta que estando os produtos sujeitos à substituição tributária, tendo sido apurado o imposto incidente sobre eles, deve ser assegurado o crédito do ICMS da substituição tributária destacado nos documentos fiscais anexados (fls. 289 a 325), num total de R\$ 4.699,92.

Desta forma, requer a revisão dos cálculos concernentes à infração 03.

O autuado acostou à fl. 287 um Demonstrativo de Crédito do ICMS, no qual relaciona as notas fiscais anexadas e indica os valores correspondentes ao ICMS normal e àquele referente à substituição tributária, nas importâncias de R\$ 20.073,89 e de R\$ 4.699,92, respectivamente.

O autuante, em sua informação fiscal de fl. 328, alega que de acordo com o pleito defensivo referente à infração 03, talvez o contribuinte não tenha observado o motivo que gerou o lançamento em questão. Isto porque é pleiteado o crédito do ICMS pago por substituição tributária sobre notas fiscais de aquisição, crédito esse que, no seu entender, o contribuinte não tem direito, tendo em vista que o imposto cobrado nessa infração se refere a documentos pagos e não lançados no livro Caixa.

Mantém a ação fiscal.

Considerando que não constava dos autos a comprovação de que o sujeito passivo tivesse recebido cópias das notas fiscais colhidas através dos Sistemas CFAMT e SINTEGRA concernentes à infração 03 e tendo em vista que o autuado argüiu que dentre as notas fiscais arroladas no levantamento relativo a essa infração existem documentos cujas mercadorias estão sujeitas ao regime da substituição tributária, esta 1ª JF, em pauta suplementar (fl. 331), deliberou que o processo fosse encaminhado à INFAZ GUANAMBI, para que o Inspetor Fazendário designasse que o autuante ou outro preposto fiscal adotasse as seguintes providências:

01) elaborasse demonstrativo indicando os valores e percentuais correspondentes às aquisições de mercadorias no exercício de 2003, 2004 e 2005, em relação às tributadas, às isentas e àquelas enquadradas no regime de substituição tributária;

02) elaborasse, se fosse o caso, novos demonstrativos referentes à infração 03.

Em seguida, a Repartição Fazendária deveria entregar ao sujeito passivo cópias reprográficas das notas fiscais que embasaram a infração 03 e que foram colhidas através dos Sistemas CFAMT e SINTEGRA (fls. 102 a 175, 178 a 219 e 222 a 281), do Termo de Diligência e das informações e demonstrativos elaborados pelo diligente, devendo, no ato da intimação, ser informado ao autuado quanto à reabertura do prazo de defesa de 30 (trinta) dias.

Havendo manifestação do autuado no prazo regulamentar, deveria ser dar ciência ao autuante.

Em atendimento à diligência requerida, o autuante informou à 334 que discorda da alegação defensiva quanto ao não recebimento das cópias das notas fiscais e dos demonstrativos de débito, considerando que de acordo com o documento de fl. 13 o seu representante legal atestara o recebimento dos referidos documentos. Acrescenta que o crédito do ICMS no valor de R\$ 4.699,92, pleiteado pelo autuado, não tem fundamento por se referir a documentos fiscais outros que não aqueles arrolados na infração 03. Argüi que, ainda assim, estaria encaminhando ao contribuinte cópias reprográficas das notas fiscais em questão.

Através de Termo de Entrega de Documentos (fl. 335), foram entregues ao sujeito passivo as cópias reprográficas dos documentos constantes às fls. 99 a 281 dos autos, não constando do PAF, entretanto, que ele tenha se manifestado.

Considerando que a diligência anteriormente solicitada não foi cumprida em sua integralidade, desde quando o autuante não elaborou o demonstrativo referente à proporcionalidade entre as operações de aquisição concernentes às mercadorias normalmente tributadas e àquelas enquadradas no regime da substituição tributária, na assentada do julgamento, esta 1ª JF deliberou pela conversão do processo em diligência à ASTEC – Assessoria Técnica do CONSEF (fl. 342), para que diligente revisor, a ser designado, adotasse as seguintes providências:

01) Elaborasse demonstrativo indicando os valores e percentuais correspondentes às aquisições de mercadorias no período de 2003 a 2005, por exercício, em relação às tributadas e àquelas sujeitas ao regime de substituição tributária;

02) Elaborasse, se fosse o caso, novos demonstrativos referentes à infração 03.

Em seguida, a Repartição Fazendária deveria entregar ao sujeito passivo, mediante recibo específico, cópias reprográficas do Termo de Diligência e das informações e demonstrativos elaborados pelo diligente, devendo, no ato da intimação, ser informado ao autuado quanto à concessão do prazo de 10 (dez) dias para, querendo, se manifestar. Havendo manifestação do autuado, deveria ser dada ciência ao autuante.

Através do Parecer ASTEC nº 122/2007 (fls. 344/345), o ilustre revisor Jorge Inácio de Aquino informou que apesar de ter intimado o contribuinte a apresentar demonstrativo analítico correspondente às aquisições de mercadorias nos exercícios de 2003 a 2005, distinguindo aquelas tributadas normalmente, as sujeitas ao regime de substituição tributária e as isentas, juntamente com os respectivos documentos fiscais (fl. 346), foi informado pelo responsável pela contabilidade do estabelecimento que se encontrava impossibilitado de atender a solicitação, conforme declaração acostada à fl. 347.

Conclui, enfatizando não ter sido possível realizar a diligência solicitada, em decorrência da falta de atendimento à intimação.

Sendo cientificado quanto ao parecer da ASTEC, o autuante se pronunciou às fls. 359/360, argumentando que apesar de não ter sido solicitado a prestar informações a respeito do referido parecer, tendo em vista as dificuldades demonstradas tanto pela ASTEC como pelo autuado em atender os termos da diligência, isto apesar de todos os elementos se encontrarem anexados ao processo, diante do impasse, aduz que se sentiu na obrigação de elaborar os demonstrativos requeridos, que anexou às fls. 350 a 358.

Apesar disso, ressalta mais uma vez que o procedimento de não lançar no livro Caixa notas fiscais isentas e relativas à substituição tributária, conforme pleiteado pelo impugnante, o surpreende, tendo em vista que de acordo com a sua vivência com contabilidade, entende que qualquer nota fiscal, seja isenta, tributada e com substituição tributária, bem como quaisquer outros valores pagos pelo contribuinte, devem ser lançados no referido livro. Observa que se as notas estivessem registradas e fosse constatada a ocorrência de saldo credor de caixa, normalmente a fiscalização exigiria o ICMS devido. Com base nessa explanação, indaga se é justo que se exclua essas notas fiscais, penalizando um contribuinte que cometeu várias outras infrações e sequer apresentara as notas fiscais quando solicitado e nem as informara na DME, apenas com a cobrança de 9% de imposto.

Espera ter esclarecido as dúvidas do CONSEF, colaborando para um julgamento justo.

Em conformidade com recibo acostado à fl. 361, o sujeito passivo recebeu cópias reprográficas da nova informação e dos demonstrativos anexados pelo autuante, porém não consta dos autos que tenha se manifestado a respeito.

#### **VOTO**

Verifico que a infração 01 decorreu do fato do sujeito passivo ter deixado de recolher o ICMS originário da sua condição de microempresa, enquanto que a infração 02 resultou da comprovação de ter sido recolhido a menos o imposto devido por antecipação tributária parcial.

Observo que o sujeito passivo não impugnou essas duas infrações, reconhecendo expressamente o cometimento das irregularidades, tendo, inclusive, efetuado o recolhimento do débito correspondente. Assim, ficam mantidos esses dois itens da autuação.

A infração 03 se originou da constatação da omissão de receitas, através de entradas de mercadorias não registradas. Observo que, na realidade, o lançamento decorreu do resultado da análise de notas fiscais resgatadas junto ao Sistema CFAMT/SEFAZ, quando foi verificado que houve omissão das aquisições de mercadorias tributáveis por parte do sujeito passivo. Ressalto que no presente caso está correta a aplicação da presunção de omissão de saídas anteriores de mercadorias tributáveis, desde quando a escrituração indicou a ocorrência de entradas de mercadorias não registradas, comprovada pelas vias de notas fiscais. Verifico, inclusive, que as notas fiscais objeto da autuação foram todas destinadas ao autuado e que este não contestou ser o destinatário das mesmas.

Na presente 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, que transcrevo abaixo.

*“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.”*

Ressalto que a apuração do imposto no caso da lide está correta, por terem sido seguidos os mesmos critérios estabelecidos para os contribuintes inscritos no regime normal, conforme previsão do artigo 408-S, do RICMS/97, tendo sido aplicada a alíquota de 17%, conforme alteração introduzida pelo Decreto 7.886/00, com efeitos a partir de 30/12/2000, com a concessão do crédito presumido calculado à alíquota de 8% sobre a receita omitida, nos termos do § 1º do mesmo artigo, alterado pelo Decreto nº. 8.413/02.

Em relação às alegações do sujeito passivo de que parte das notas fiscais arroladas no levantamento se referia à aquisição de cimento, mercadoria sujeita à substituição tributária, tendo pleiteado, inclusive, o crédito fiscal correspondente, ressalto que conforme se vê no dispositivo acima transcrito, a exigência tributária no caso da lide se refere à presunção de que o contribuinte, ao deixar de contabilizar entradas de mercadorias em seu estabelecimento, omitiu saídas de mercadorias tributáveis anteriormente. Acrescento que no presente também não seria aplicável o disposto no § 2º do art. 408-S do RICMS/97, tendo em vista que o crédito pretendido pelo contribuinte é em valor inferior àquele decorrente da concessão do crédito presumido de 8%, aplicado na apuração procedida pela fiscalização.

Saliento, por outro lado, que tendo sido notada a ausência de comprovante de entrega, ao sujeito passivo, das cópias das notas fiscais correspondentes a esta infração e considerando que fora alegado pelo autuado que operava também com mercadorias sujeitas à substituição tributária, a 1ª JJF determinou, através de pauta suplementar, a realização de diligência para que não se configurasse o cerceamento ao direito de defesa do autuado. Ressalto que mesmo tendo sido entregues as cópias das notas fiscais que embasaram a acusação fiscal, não ocorreu manifestação defensiva a respeito.

No que se refere à alegação do autuado de que a atividade desenvolvida estava relacionada também com mercadorias sujeitas ao regime da substituição tributária, estando essa alegação acompanhada das provas correspondentes, o processo foi diligenciado à ASTEC/CONSEF, para fins de apuração dos índices relativos às operações realizadas com mercadorias normalmente tributadas, com base em todas as aquisições efetivadas nos períodos alcançados pela autuação, visando deduzir do valor do débito apurado nessa infração, a parcela correspondente ao percentual que seria verificado relativo às mercadorias sujeitas ao referido regime. Essa decisão se amparou no fato de que o CONSEF, com base no princípio da razoabilidade, tem se posicionado no sentido de que deve ser adotada a proporcionalidade nos casos de lançamentos decorrentes da aplicação da presunção de saídas anteriores, a exemplo dos Acórdãos CJF nº.s 0137-12/07, 0154-12/07 e 0112-12.07.

Observo, entretanto, que o revisor ficou impossibilitado de cumprir a diligência requerida, tendo em vista que intimado a apresentar os documentos necessários à realização do referido levantamento, o autuado se declarou impossibilitado de apresentar tais elementos, o que se refletiu em obstáculo ao atendimento do pleito requerido. Noto que o autuante, ao tomar ciência do parecer emitido pelo diligente, se empenhou na elaboração de demonstrativos relacionando todas as notas fiscais arroladas na imputação, apontando os documentos correspondentes a mercadorias sujeitas ao regime da substituição tributária e aquelas tributadas normalmente, visando apresentar subsídios a este órgão julgador. Esclareço que esse levantamento, no entanto, não se presta ao presente caso, haja vista que de acordo com a explanação apresentada acima, a proporcionalidade da forma como tem sido aplicada por este órgão julgador se presta a exigir o imposto em consonância com os índices correspondentes a mercadorias tributadas normalmente pelo contribuinte no período abrangido pela autuação, não podendo simplesmente ser excluídas do levantamento as notas fiscais que comprovadamente foram omitidas pelo contribuinte, independentemente de sua condição de estarem submetidas ou não à tributação.

Acrescento, ademais, que conforme já esclarecido anteriormente, considerando a condição do autuado de microempresa, na apuração da receita omitida foi concedido o crédito presumido de 8%, nos termos do § 1º do art. 408-S do RICMS/97, alterado pelo Decreto nº. 8.413/02.

Vale salientar que as notas fiscais acostadas às fls. 289 a 325, após decisão na esfera administrativa, devem ser desentranhadas do PAF, para que sejam devolvidas ao sujeito passivo, mediante termo de desentranhamento, por se tratarem de documentos pertencentes ao contribuinte, ficando o autuado como fiel depositário, devendo ser anexadas aos autos cópias reprográficas das mesmas.

Pelo exposto, voto pela procedência do Auto de Infração, cabendo a homologação dos valores recolhidos.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração **120457.0034/06-0**, lavrado contra **MARIA AUTA ALMEIDA GOMES**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 34.796,43**, acrescido das multas de 50% sobre R\$ 5.991,80 e de 70% sobre R\$ 28.804,63, previstas, respectivamente, nos incisos I, alínea “b”, itens 1 e 3 e III do art. 42 da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologados os valores efetivamente recolhidos.

Sala das Sessões do CONSEF, 14 de novembro de 2007.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE

VALMIR NOGUEIRA DE OLIVEIRA – RELATOR

ÂNGELO MÁRIO DE ARAÚJO PITOMBO – JULGADORR