

**A. I. N°** - 269094.1723/07-5  
**AUTUADO** - WELLISON DE SOUZA  
**AUTUANTE** - EMÍLIO ALVES DE SOUZA FILHO  
**ORIGEM** - INFAZ JEQUIÉ  
**INTERNET** - 29.10.2008

## **2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

### **ACÓRDÃO JJF N° 0268-02/08**

**EMENTA: ICMS. 1.** CONTA “CAIXA”. SALDO CREDOR. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES MERCANTIS NÃO CONTABILIZADAS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Saldo credor da conta “Caixa” indica que o sujeito passivo efetuou pagamentos com recursos não contabilizados, decorrentes de operações anteriormente realizadas e também não contabilizadas. Não foi comprovada pelo contribuinte a origem dos recursos, e não foi provada a existência de erros materiais do levantamento fiscal. Em virtude do estabelecimento no período da autuação se encontrar inscrito no SIMBAHIA, a apuração do imposto foi feita em consonância com a regra do art. 19 da Lei nº 7.357/98, com a redação dada pela Lei nº 8.534/02, mediante o abatimento do crédito fiscal de 8% calculado sobre a receita omitida. Infração comprovada.

**2.** ENTRADAS DE MERCADORIAS. 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. Não comprovada pelo contribuinte a origem dos recursos. Em virtude do estabelecimento no período da autuação se encontrar inscrito no SIMBAHIA, a apuração do imposto foi feita em consonância com a regra do art. 19 da Lei nº 7.357/98, com a redação dada pela Lei nº 8.534/02, mediante o abatimento do crédito fiscal de 8% calculado sobre a receita omitida. Infração comprovada.

**3.** ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA PARCIAL. AQUISIÇÃO INTERESTADUAL DE MERCADORIAS NÃO ENQUADRADAS NO REGIME DE ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. RESTAURANTE. É devido a antecipação parcial do ICMS, em valor correspondente a diferença entre a alíquota interna e a interestadual, nas entradas de mercadorias, não enquadradas no regime de substituição tributária, quando adquiridas fora do Estado para comercialização. Infração caracterizada. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

## **RELATÓRIO**

O Auto de Infração em lide, lavrado em 28/12/2007, exige ICMS, no valor histórico de R\$180.199,54, acrescido das multas de 70% e 60%, decorrente de:

1. Omissão de saídas de mercadorias tributáveis apuradas através de saldo credor na conta Caixa, com imposto devido no valor de R\$176.812,82.
2. Omissão de saídas de mercadorias tributáveis apuradas através de entradas de mercadorias não registradas, com imposto devido no valor de R\$3.138,02.
3. Falta de recolhimento do ICMS, no valor de R\$248,70, referente a antecipação parcial, sobre mercadorias adquiridas para comercialização, procedentes de outra unidade da Federação, conforme Auditoria da Antecipação Tributária - Demonstrativo da falta de recolhimento do ICMS por antecipação parcial.

O autuado apresentou defesa, fls. 52/62, onde, inicialmente tece comentários sobre o fundamento jurídico do tributo e requer a nulidade parcial do Auto de Infração, alegando que este estabelece base de cálculo sobre fatos geradores que já foram, tributados, impõe alíquota e acréscimo moratório em discordância ao regime da empresa, e aplica multas que não podem incidir sobre o autuado, por estar enquadrado no SimBahia.

Prosseguindo, tece comentários sobre os princípios de legalidade, seletividade, não-cumulatividade, segurança jurídica, não-confisco, da igualdade, e capacidade contributiva.

Aduz que o autuante feriu o princípio da legalidade quando erroneamente enquadra a infração no inciso III do artigo 42 da Lei 7.014/96, quando o correto seria na alínea “b” do inciso I do mesmo artigo e lei. Entende que o autuante não poderia tratar o autuado como empresa normal, fazendo incidir sobre estes tributos além de sua capacidade contributiva, atribuindo-lhe, ainda tratamento contrário daquele previsto nos artigos 384-A e 386-A, infringindo os princípios da segurança jurídica, da igualdade e da capacidade contributiva.

Ressalta que as mercadorias adquiridas já tiveram o ICMS recolhido parcialmente ou totalmente pelo regime de substituição tributária propriamente dita e antecipação (parcial e total), destacando que esses valores devem ser excluídos da autuação conforme Instrução Normativa nº 56/2007.

Prosseguindo, transcreve o I, do § 3º do artigo 3º do RICMS/97 e reitera que é um microempresa enquadrada no SimBahia. Em relação ao imposto reclamado, diz que não há que contestar a veracidade do fato, mas, por outro lado, as mercadorias adquiridas, em sua grande maioria, enquadram-se nos disposto do artigo 51, “a”, artigo 87, inciso VII e VIII, art. 356, não havendo jamais prejuízo para os cofres público do Estado, tendo em vista que todos os tributos já foram pagos na fonte.

Frisa que o autuante deveria ter aplicado a multa de 5% prevista no artigo 42, XII-A da Lei 7.014/96.

Ao finalizar, requer a improcedência parcial da autuação e a produção de todos os meios de prova admitidos.

Na informação fiscal, o autuante frisa que o autuado impugnou as infrações relativas ao saldo credor e falta de registro de entradas, e que ambas são hipóteses de presunção de omissão de saídas prevista no § 3º do art. 2º do RICMS/97. Nos dois casos, a defesa não questiona propriamente a ocorrência dos dois eventos tipificados como infração. Todos os argumentos defensivos se direcionam a outros aspectos que passa a expor.

Quanto a alegação de que o autuado não poderia ser tratado com empresa normal, frisa que o Regulamento do ICMS, no capítulo dedicado ao SimBahia, rechaça a prática de infrações tais como saldo credor de caixa e falta de registro de entradas, autorizando a fiscalização estadual tratar o infrator microempresa ou pequeno porte, naqueles casos, como se normal fosse. O art. 408-S remete ao art. 408-P, que por sua vez remete ao art. 408-L, que por fim vincula-se ao inciso III do art. 915, todos do RICMS/BA, os quais transcreveu. Portanto, não pode prosperar as alegações

do autuado com relação ao tratamento indevido diante de sua condição de empresa optante do SimBahia.

No tocante à alegação defensiva de que o autuante não teria considerado o fato do autuado comercializar mercadorias isentas e substituídas, ao não excluir proporcionalmente da base de cálculo da omissão apurada, salienta que a Instrução Normativa nº 56/2007, em seu item 3, adverte que o contribuinte deve apresentar dados que possibilitem o cálculo da proporcionalidade das mercadorias a serem excluídas da apuração, determinação que o autuado não cumpriu durante os trabalhos da fiscalização, não lhe restando outra alternativa se não consignar o valor total das omissões de saídas. Em relação a relação apresentada pela defesa, argumenta que é confusa, pois as duas primeiras folhas da listagem, com exceção de uma nota fiscal são cópias uma da outra, fls. 63 e 64. Ademais, não se pode afirmar que a relação equivale à totalidade das operações tributadas. Não foram anexadas cópias de notas fiscais para se constatar a fidedignidade da situação tributária citada no cabeçalho do relatório. Aduz que, o autuado poderia, alternativamente, ter fornecido seu inventário com o arrolamento das mercadorias pro situação tributária, atendendo ao disposto no artigo 330, § 3º, inc. II do citado RICMS.

Ao finalizar, opina pela procedência da autuação.

O PAF foi submetido à pauta suplementar, tendo a 2ª JJF decidido por sua conversão em diligência à INFAZ de origem, para que fossem, adotadas as seguintes providências:

- 1) intimando o sujeito passivo para apresentar planilha demonstrativa das notas fiscais de entradas constantes da DME, indicando nº de cada nota fiscal, data, valor e situação tributária (tributadas, isentas e sujeitas ao regime de substituição tributária);
- 2) aplicar a proporcionalidade prevista na Instrução Normativa nº 56/2007;
- 3) Em relação a infração 02, verificar se as notas fiscais objeto da autuação, fl. 21, foram incluídas pelo contribuinte na DME de 2006. Em caso positivo, excluir da planilha acostada à folhas 21, as referidas notas fiscais incluídas na DME.

O sujeito passivo foi intimado em 01 de agosto de 2008, fl. 90, para atender o solicitado pela diligência. Em 20 de agosto de 2008 a intimação foi reiterada. Em 28 de agosto, o autuante informa que o sujeito passivo não atendeu a intimação, ficando impossibilitado de aplicar a proporcionalidade.

#### **VOTO**

Da análise das peças que compõem o presente PAF, verifico que a autuante imputa ao sujeito passivo 03 (três) irregularidades, as quais passo analisar.

Inicialmente afasto a preliminar de nulidade suscitada pelo sujeito passivo, tendo em vista que, como bem salientou o autuante na informação fiscal, o Regulamento do ICMS, aplicado aos fatos geradores da época, no capítulo dedicado ao SimBahia, rechaça a prática de infrações de natureza grave, tais como saldo credor de caixa e falta de registro de entradas, autorizando a fiscalização estadual tratar o infrator microempresa ou pequeno porte, naqueles casos, como se normal fosse. O art. 408-S remete ao art. 408-P, que por sua vez remete ao art. 408-L, que por fim vincula-se ao inciso III do art. 915, todos do RICMS/Ba, não podendo prosperar as alegações do autuado com relação ao tratamento indevido diante de sua condição de empresa optante do SimBahia. Friso que foi concedido o crédito presumido de 8%, conforme estabelecido no § 1º do art. 408-S, do RICMS aprovado pelo Decreto nº 6.284/97 alterado pelo Decreto nº 8.413/02, em função da condição do estabelecimento de empresa de pequeno porte inscrita no SimBahia, nos citados exercícios. Ademais, também não se observa qualquer erro ou vício especificado no art. 18, do RPAF/99, que possibilite sua decretação.

Na Infração 01 é imputado ao sujeito passivo a omissão de saídas de mercadorias tributáveis apuradas através de saldo credor na conta Caixa e na infração 02 o autuado é acusado de omissão de saídas de mercadorias tributáveis apuradas através de entradas de mercadorias não registradas.

Destas situações, determina o art. 2º, § 3º, 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 **saldo credor de caixa** (infração 01) e **entradas de mercadorias não contabilizadas** (infração 02), além 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 ...

*§ 4º O fato de a escrituração indicar **saldo credor de caixa**, suprimidos 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.”(Grivo meu)*

Saliento que, em relação a veracidade dos fatos, o sujeito passivo em sua peça defensiva diz que não há como contestar. do SimBahia, e que o imposto já teria sido pago, entendo que não que não pode ser acolhido, pois o imposto recolhido foi referente as operações declaradas, enquanto na ação fiscal foi apurada omissões de saídas, ou seja, operações não declaradas de contribuinte.

A alegação defensiva de que parte das notas fiscais não escrituradas era de mercadorias com imposto pago antecipadamente não pode ser acolhida, pois além de não comprovada não existe amparo legal, uma vez que a Lei estabelece a presunção de saídas de mercadoria tributáveis, cujo a alíquota aplicável é das operações normais, ou seja 17%, com a concessão do crédito de 8%, resultando em uma carga tributária de 9%, sobre o valor das omissões, pela mesma razão, não pode ser acolhido o argumento de que deveria ser aplicada da multa de 5%.

Devo ressaltar que o PAF foi convertido em diligência para que o contribuinte autuado apresentasse planilha demonstrativa das notas fiscais de entradas constantes da DME, indicando número de cada uma, data, valor e situação tributária, mediante notas fiscais, para que o autuante conferisse com os respectivos documentos fiscais e aplicasse a proporcionalidade prevista na Inscrição Normativa nº 56/2007. Ocorre que o contribuinte, devidamente intimado, não atendeu a diligência, impossibilitando que o preposto fiscal aplicasse a proporcionalidade.

Logo, entendo que o procedimento do auditor autuante ocorreu em conformidade com a legislação vigente, pois ficou comprovado que no período da autuação houve a ocorrência de saldo credor de caixa e diversas notas não foram registradas, restando caracterizadas as infrações 01 e 02.

Na infração 03, é imputado ao autuado a falta de recolhimento do ICMS referente a antecipação parcial, sobre mercadorias adquiridas para comercialização, procedentes de outra unidade da Federação, conforme Auditoria da Antecipação Tributária - Demonstrativo da falta de recolhimento do ICMS por antecipação parcial.

Na impugnação, o autuado somente reiterou o argumento de que não é devido o imposto, uma vez que estava enquadrado no SimBahia. Tal argumento não é capaz de elidir a autuação, pois é devida a antecipação parcial do ICMS nas entradas interestaduais de mercadorias para fins de comercialização, a ser efetuada pelo próprio adquirente, independentemente do regime de apuração adotado.

O regime de antecipação parcial tem sua incidência prevista em relação às aquisições interestaduais para fins de comercialização, conforme dispõe o art. 12-A da Lei 7.014/97, incluído pela Lei 8.967/03, o qual transcrevo para um melhor entendimento:

*“Art. 12-A. Nas aquisições interestaduais de mercadorias para fins de comercialização, será exigida antecipação parcial do imposto, a ser efetuada pelo próprio adquirente, **independentemente do regime de apuração adotado**, mediante a aplicação da alíquota interna sobre a base de cálculo prevista no inciso III do art. 23, deduzido o valor do imposto destacado no documento fiscal de aquisição.*

*§ 1º A antecipação parcial estabelecida neste artigo não encerra a fase de tributação e não se aplica às mercadorias, cujas operações internas sejam acobertadas por:*

*I - isenção;*

*II - não-incidência;*

*III - antecipação ou substituição tributária, que encerre a fase de tributação.*

*§ 2º O regulamento poderá fazer exclusões da sistemática de antecipação parcial do imposto por mercadoria ou por atividade econômica.”*

*§ 3º Nas operações com álcool poderá ser exigida a antecipação parcial do imposto, na forma que dispuser o regulamento. (grifo eu)”*

Ressalto, outrossim, que o autuante incorreu em equívoco, ao indicar no Auto de Infração o percentual de multa de 60% para a infração, quando o correto é de 50%, prevista no art. 42, I, “b”, item 1, da Lei nº 7014/96, pelo que fica retificada a multa aplicada.

Assim, entendo que a infração 03 restou caracterizada, com correção da multa.

Pelo acima exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

#### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **269094.1723/07-5**, lavrado contra **WELLISON DE SOUZA**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$180.199,54**, acrescido das multas de 70% sobre R\$179.950,84, e 50% sobre R\$248,70, previstas no art. 42, III e I, “b”, item 1, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 16 de outubro de 2008.

JOSÉ CARLOS BACELAR - PRESIDENTE

ANTONIO CESAR DANTAS DE OLIVEIRA - RELATOR

JOSÉ BIZERRA LIMA IRMÃO - JULGADOR