

**A.I. Nº** - 233000.0012/08-6  
**AUTUADO** - PEREIRA E SILVA LTDA.  
**AUTUANTE** - FLÁVIO JOSÉ DANTAS DA SILVA  
**ORIGEM** - INFAZ ITAPETINGA  
**INTERNET** - 09/06/2009

### **3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

#### **ACÓRDÃO JJF Nº 0136-03/09**

**EMENTA:** ICMS. NULIDADE. FALTA DE CERTEZA E LIQUIDEZ. LEGALIDADE. Descrição dúbia do fato. Contradição entre o fundamento jurídico do procedimento e sua possível motivação fática. Vício jurídico substancial. Ofensa ao princípio da estrita legalidade tributária. Auto de Infração **NULO**. Decisão unânime.

#### **RELATÓRIO**

O presente Auto de Infração, lavrado em 29/12/08, diz respeito a lançamento de ICMS referente a omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através de entradas de mercadorias não registradas, tendo em vista a constatação de Notas Fiscais de entradas de mercadorias levantadas através do sistema Sintegra “não comprovadas à escrituração e apuração do ICMS pela empresa”, sendo lançado imposto no valor de R\$ 5.859,36, com multa de 70%.

O contribuinte defendeu-se alegando que nas compras que efetua fora do Estado sempre paga a antecipação mensalmente, ou então o imposto já vem pago por substituição. Destaca que a planilha fiscal indica compras efetuadas em 2004, porém a empresa só começou a funcionar em janeiro de 2005. Faz cálculos relacionando as vendas com as compras e o estoque final do exercício de 2005 para demonstrar que naquele exercício não houve omissão de saídas de mercadorias. Quanto ao exercício de 2006, assinala que, consideradas as compras, o estoque final e um empréstimo bancário efetuado, também não existe omissão de saídas de mercadorias. Também não teria havido omissão de saídas no exercício de 2007, haja vista os valores das compras, das vendas e do estoque final. Diz que, se houve falta de recolhimento da antecipação relativa a alguma Nota Fiscal, cabe a cobrança ao auditor, pois no controle da empresa está tudo quitado com o Estado. Pede que a autuação seja declarada improcedente. Juntou documentos.

O fiscal autuante prestou informação dizendo que apenas por respeito chama a petição do contribuinte de defesa, pois nela nada se encontra que possa ser concordado ou contestado, haja vista que na mesma nada se encontra que tenha relação com o processo, a ponto de dizer que a autuação, segundo a descrição do fato no Auto, seria por omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através de saldo credor de caixa. Considera que se o contribuinte tivesse lido ou examinado o processo e seus anexos constataria que está sendo cobrado exatamente o que ele solicitou em sua “pseudo defesa”, que é o ICMS de Notas Fiscais cujo recolhimento está faltando. Quanto à forma como foram identificados os valores lançados, explica que se valeu dos relatórios emitidos pela sistema Sintegra, que foram comparados com os documentos apresentados pelo contribuinte. Opina pela procedência do lançamento.

#### **VOTO**

O lançamento em discussão foi feito com base em omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através de entradas de mercadorias não registradas, em função de relatórios de Notas Fiscais do sistema Sintegra.

O autuado defendeu-se de forma dispersa, referindo-se ora a saldo credor de caixa, ora a pagamento do imposto pelo sistema de antecipação. Alega que no levantamento fiscal existem

compras que teriam sido efetuadas em 2004, porém sua empresa somente começou a funcionar em janeiro de 2005.

Preliminarmente, cumpre determinar qual é mesmo o fulcro da autuação.

O fundamento da autuação declarado no Auto de Infração é este: omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através de entradas de mercadorias não registradas. O autuante pôs um adendo na descrição da infração, explicando que o imposto lançado é decorrente de identificação de Notas Fiscais de entradas de mercadorias levantadas através do sistema Sintegra “não comprovadas à escrituração e apuração do ICMS pela empresa”. O fato foi enquadrado no art. 2º, § 3º, IV, do RICMS. Isso implica dizer que o lançamento diz respeito à presunção de operações realizadas anteriores sem pagamento do imposto. Com efeito, o dispositivo apontado autoriza a presunção da ocorrência de operações tributáveis “sempre que a escrituração indicar” entradas de mercadorias ou bens não registradas.

No entanto, o fiscal autuante, na informação prestada, dá a entender que o fundamento da autuação seria outro, ao assinalar que se o contribuinte tivesse lido ou examinado o processo e seus anexos constataria que o que está sendo cobrado nestes caso é “o ICMS de notas fiscais que estejam faltando o recolhimento do imposto”, de acordo com os relatórios do Sintegra. Ou seja, segundo o autuante, o imposto lançado neste Auto seria o relativo às Notas Fiscais apontadas no levantamento, e não o imposto relativo a operações anteriores, como prevê a legislação.

Suponho que o nobre autuante se expressou mal ao dizer que o objeto deste Auto seria o ICMS de Notas Fiscais em ralação às quais está faltando o recolhimento, listadas no relatório do Sintegra. Parto então do pressuposto de que o fundamento jurídico real do Auto de Infração seja o previsto no art. 2º, § 3º, IV, do RICMS, que repete disposição do § 4º do art. 4º da Lei nº 7.014/96.

E aí surge uma questão de ordem legal que, como julgador, tenho o dever de levantar de ofício. Os aspectos relativos à estrita legalidade não precisam ser impugnados pelo autuado. O julgador tem o dever de conhecer e aplicar a lei. O que cabe ao autuado impugnar, caso considere que deva fazê-lo, são os fatos, sob pena de se ter como verdadeiro aquilo de que é acusado. Já no tocante ao direito aplicável, a vontade do autuado não tem a menor influência, sendo irrelevante se ele concorda ou discorda, de modo que, verificado o fato, o preceito legal incide, independentemente de haver ou não impugnação.

Consta no Auto que o contribuinte era microempresa. Sendo assim, não havia previsão legal para aplicação daquela presunção.

O fato objetivamente constatado pela fiscalização foi este: entradas de mercadorias não declaradas ao fisco. Diante desse fato o fiscal aplicou a presunção prevista no § 3º, IV, do art. 2º do RICMS.

Sem entrar no mérito quanto ao fato concreto, ou seja, quanto à caracterização da existência, ou não, de mercadorias não registradas, analisarei a situação jurídica desse fato em tese.

Na hipótese – estou falando de hipótese – de omissão de entradas de mercadorias, cabe ao aplicador da norma verificar, na lei, qual a consequência jurídica do fato apurado.

A descrição do fato neste Auto é deficiente porque foi dito que houve “entradas de mercadorias não registradas”, sem, contudo, ser explicado *onde* foi que as entradas não foram registradas.

Supondo que o fiscal quisesse dizer que as entradas não foram escrituradas no Registro de Entradas, cumpre observar que isto não importa, pois o contribuinte, à época, era inscrito como microempresa, e a legislação dispensava os contribuintes inscritos no SimBahia da manutenção de escrita fiscal (RICMS, art. 408-C, “caput”). Seria um absurdo admitir-se que a lei dispensasse o contribuinte de escriturar o Registro de Entradas, porém o punisse porque não escriturou entradas de mercadorias no referido livro.

Ainda no campo das suposições, já que não foi dito onde é que as entradas não foram registradas, suponha-se que o fiscal quisesse dizer que as entradas não foram lançadas na contabilidade. Se essa foi a intenção, há que se advertir que a legislação dispensava os contribuintes inscritos no SimBahia da manutenção de escrituração regular, caso fosse atendida a faculdade prevista no art. 408-C, VI, “a”, do RICMS.

Por fim, e ainda no terreno das suposições, imagine-se que o fiscal pretendesse dizer que as entradas não foram escrituradas no livro Caixa. Ocorre que, nos termos do art. 408-C, VI, “a”, do RICMS, em vigor à época dos fatos em exame, a legislação, ao prever a faculdade de adoção do livro Caixa em substituição à exigência da escrita mercantil completa, diz uma coisa óbvia, ao se referir ao conteúdo do livro Caixa: sua finalidade era o registro da movimentação financeira, inclusive bancária. Noutros termos: o livro Caixa não se destina ao registro de “entradas de mercadorias”, e sim ao movimento de valores monetários. Ora, a presunção autorizada pelo § 3º, inciso IV, do art. 2º do RICMS é, dentre outras coisas, para o caso de falta de registro de “entradas de mercadorias” na contabilidade do contribuinte, e não para o caso de falta de registro da “movimentação financeira”.

Com efeito, o RICMS, no art. 408-C, VI, “a”, previa que os contribuintes inscritos no SimBahia com receita bruta superior a R\$ 30.000,00, em *substituição à apresentação da escrita mercantil*, “podem” escriturar o livro Caixa, “com o registro de sua *movimentação financeira, inclusive bancária*” (os grifos são meus).

O livro Caixa não se destina ao registro de “entradas de mercadorias”. O que no referido livro devem constar são entradas (e saídas) “de dinheiro”, e não “de mercadorias”. Entradas de mercadorias são objeto de registro é em outro instrumento, a DME (Declaração do Movimento Econômico de Microempresa e Empresa de Pequeno Porte). Não se pode dizer que tudo dá na mesma coisa, porque normas que cuidam de infrações e penalidades devem ser interpretadas nos estritos termos da lei. Não se admite interpretação analógica ou extensiva em matéria penal (tributária penal, neste caso).

O legislador, notando a lacuna existente na lei estadual, supriu essa lacuna, ao acrescentar ao art. 42 da Lei nº 7.014/96 o inciso XII-A. Esse inciso prevê a multa de 5% do valor comercial das mercadorias entradas no estabelecimento durante o exercício, quando não tiver sido informado na Declaração do Movimento Econômico de Microempresa e Empresa de Pequeno Porte (DME), nestes termos:

“Art. 42. Para as infrações tipificadas neste artigo, serão aplicadas as seguintes multas:

.....

XII-A – 5% (cinco por cento) do valor comercial das mercadorias entradas no estabelecimento durante o exercício, quando não tiver sido informado na Declaração do Movimento Econômico de Microempresa e Empresa de Pequeno Porte (DME).”

Em suma, no caso de contribuinte *dispensado de escrituração regular* – e este é o caso dos contribuintes inscritos no SimBahia –, não é possível a aplicação da presunção de que cuida o § 3º do art. 2º do RICMS, que cuida da *omissão, na escrita do contribuinte, de “entradas de mercadorias”*.

Uma coisa é omissão de “entradas de mercadorias” na contabilidade; outra coisa é omissão de “pagamentos” no livro Caixa.

Está patente a impropriedade do roteiro de auditoria seguido pela fiscalização neste caso.

O lançamento é nulo por falta de certeza e liquidez, haja vista que não se sabe ao certo o que a fiscalização pretendeu imputar ao sujeito passivo, em face da contradição entre o fundamento jurídico do procedimento e sua possível motivação fática. Não se trata neste caso de vício de

forma, mas de vício jurídico substancial, com ofensa ao princípio da estrita legalidade tributária. Tomo por fundamento o art. 18, IV, “a”, do RPAF.

A repartição fiscal verificará se existem elementos que justifiquem a renovação do procedimento fiscal. É evidente que se o contribuinte, antes do início de nova ação fiscal, sanar alguma irregularidade porventura existente, inclusive mediante denúncia espontânea, exime-se de sanções.

Voto pela NULIDADE do Auto de Infração.

#### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **NULO** o Auto de Infração nº **233000.0012/08-6**, lavrado contra **PEREIRA E SILVA LTDA**.

Sala das Sessões do CONSEF, 25 de maio de 2009

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA – PRESIDENTE

JOSÉ BIZERRA LIMA IRMÃO – RELATOR

OSMIRA FREIRE DE CARVALHO RIBEIRO DA SILVA – JULGADORA