

**A. I. Nº.** - 272466.0033/09-0  
**AUTUADO** - EDMILSON DA COSTA OSÓRIO  
**AUTUANTES** - RENATO AGUIAR DE ASSIS  
**ORIGEM** - INFRAZ GUANAMBI  
**INTERNET** - 25. 08. 2009

## 1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO JJF Nº 0270-01/09

**EMENTA:** ICMS. 1. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. MICROEMPRESA. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. Falta de previsão legal para exigência do imposto. Infração insubsistente. 2. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA PARCIAL. ENTRADAS INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS PARA COMERCIALIZAÇÃO. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. **a)** REGIME SIMBAHIA. **b)** REGIME SIMPLES NACIONAL. Fatos demonstrados nos autos. Infrações subsistentes. 3. ENTRADAS DE MERCADORIAS. FALTA DE REGISTRO. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES DE SAÍDAS NÃO REGISTRADAS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Falta de elementos probantes para se determinar com segurança a infração. Infração nula. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

O Auto de Infração ora apreciado foi lavrado em 17 de março de 2009 através de Auditor Fiscal lotado na Infaz Guanambi contra a empresa EDMILSON DA COSTA OSÓRIO e refere-se à exigência de ICMS no valor de R\$ 9.588,51, acrescido de multa no percentual de 50% e 70%, pela constatação de que a autuada, incorreu em quatro infrações à legislação tributária, nos exercícios de 2006 e 2007, a saber:

Infração 01: Falta de recolhimento do ICMS por antecipação ou substituição tributária, na condição de microempresa, empresa de pequeno porte ou ambulante, referente às aquisições de mercadorias provenientes de fora do Estado, no valor de R\$ 2.446,84 no exercício de 2006, meses de janeiro, junho e agosto, multa de 50%;

Infração 02: Falta de recolhimento do ICMS decorrente da antecipação parcial nas aquisições de mercadorias em operações interestaduais, na condição de empresa sujeita ao regime de apuração do SIMBAHIA totalizando R\$ 79,40, no exercício de 2006, mês de dezembro, com imposição de multa no percentual de 50%;

Infração 03: Falta de recolhimento da antecipação parcial em aquisições interestaduais de mercadorias em operações interestaduais, na condição de empresa sujeita ao regime do SIMPLES NACIONAL, no montante de R\$ 222,11, para o exercício de 2007, mês de novembro, com multa de 50%;

Infração 04: Omissão de saídas de mercadorias tributáveis, apurada através de entrada de mercadorias não registradas, no valor total de R\$ 6.840,16, fato ocorrido nos exercícios de 2006 meses de janeiro, fevereiro, abril a junho, agosto a outubro e dezembro e 2007, meses de janeiro, fevereiro, abril a setembro, novembro e dezembro, mais a multa de 70%.

Apensos ao Auto de Infração encontram-se os Termos de Intimação para apresentação de livros e documentos, demonstrativos das infrações apuradas, cópias das notas fiscais que embasaram o lançamento (fls. 09 a 68).

Tempestivamente, a autuada através de seu titular apresentou impugnação parcial ao lançamento constante à fl. 73 na qual, alega que as notas fiscais 37.872, 167230, 130215, 170292, 46199, 21940, 40967, 135522, 22426, 175590, 1422042965 referem-se a produtos da cesta básica, além do autuante ter efetuado cobrança de antecipação parcial de mercadorias adquiridas dentro do Estado da Bahia, descabendo, portanto, qualquer cobrança, citando as notas fiscais de número 181, 190, 667, 568, 1308, 7848, 13882, 1950, 3404, 296763, 296765, 8608, 36174, 2647, 435661, 3015, 632477, 660768.

Quanto à infração 04, o autuado insurge-se, embasado, segundo seu entendimento na Lei Complementar 123/04, a qual rege as atividades da microempresa, dispensando a escrituração do livro caixa, e determinando tão somente a guarda das notas fiscais de entrada e saída, pelo período de cinco anos.

Finaliza, requerendo o cancelamento parcial do Auto de Infração, por ser de direito e justiça.

Na informação prestada às fls. 76 e 77, o Autuante argumenta que agiu em conformidade com a legislação estadual, especialmente o artigo 408-C, Inciso VI, do RICMS/BA, com efeitos a partir de setembro de 2005, reafirmando que a Autuada não lançou no livro caixa os documentos fiscais apontados no demonstrativo próprio, caracterizando omissão de saídas de mercadorias tributáveis, apurada através de entradas de mercadorias não registradas no livro caixa.

Quanto à alegação do contribuinte de que se trata de produtos da cesta básica, a mesma não procede, vez que no caso de autuação da conta caixa, a alíquota aplicada será sempre a cheia, independentemente se tratar de mercadoria isenta, cesta básica, etc., pois há a presunção de omissão de vendas anteriores à aquisição das mercadorias, não tendo o contribuinte elidido os fatos apurados nos autos.

O fato do contribuinte não ter comprovado o lançamento no livro caixa de diversas aquisições de mercadorias anotadas nos demonstrativos, autoriza a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto.

Quanto à alegação posta de que teria cobrado antecipação parcial ou total sobre operações internas, contesta a mesma, informando que apenas autuou as aquisições interestaduais.

Por tais razões, entende que as alegações da Autuada são inconsistentes e que foram refutadas, razão pela qual reafirma a manutenção total do Auto de Infração lavrado, pelas razões de fato e de direito apresentadas.

#### **VOTO**

Inicialmente, verifico que não há preliminar de nulidade suscitada pelo autuado; observo que se encontram no processo todos os pressupostos de validade, tendo sido identificados o autuado, o montante e os fatos geradores do débito exigido; constato, ainda, que foram obedecidas as determinações legais para o lançamento, além do que tendo a Autuada argumentado pontualmente sobre a imputação que lhe foi dirigida, demonstra que compreendeu o teor da infração que lhe foi imputada, e exerceu, de forma ampla, o seu direito de defesa e o exercício do contraditório.

Passo, pois, à análise do mérito. O lançamento tributário ora apreciado atribuiu ao contribuinte o cometimento de irregularidade decorrente de falta de recolhimento de ICMS relativo a substituição tributária em operações interestaduais (infração 01), falta de recolhimento do ICMS a título de antecipação parcial (infrações 02 e 03), e Omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através de entradas de mercadorias não registradas (infração 04).

Verificando inicialmente a infração 01, constato que as notas fiscais acostadas ao processo, referem-se ao produto açúcar de cana, localizando-se o remetente no estado de Minas Gerais.

A respeito, o convênio ICMS 21/91, estabelece em sua cláusula primeira:

**Cláusula primeira** Na operação de saída de açúcar de cana dos Estados signatários com destino aos Estados da Bahia, Espírito Santo, Mato Grosso, Mato Grosso do Sul e Minas Gerais fica atribuída ao estabelecimento remetente, na qualidade de sujeito passivo por substituição, a responsabilidade pela retenção e recolhimento do ICMS, relativo às operações subseqüentes.

Prosseguindo, assim dispõe na cláusula segunda:

**Cláusula segunda** No caso de operação interestadual realizada por distribuidor, depósito ou estabelecimento atacadista, a substituição caberá ao remetente, mesmo que o imposto já tenha sido retido anteriormente, observado o seguinte:

I - já tendo o imposto sido retido, o distribuidor, o depósito ou o estabelecimento atacadista emitirá nota fiscal para efeito de ressarcimento, junto ao estabelecimento que efetuou a primeira retenção, do valor do imposto retido em favor do Estado de destino, acompanhada da cópia do respectivo documento de arrecadação;

II - o estabelecimento destinatário da nota fiscal a que se refere o inciso anterior poderá deduzir, do próximo recolhimento ao Estado a favor do qual foi feita a primeira retenção, a importância correspondente ao imposto anteriormente retido, desde que disponha dos documentos ali mencionados.

Parágrafo único. Em substituição a sistemática prevista nesta cláusula, poderão as unidades da Federação estabelecer forma diversa de ressarcimento.

Tal Protocolo foi complementado pelo de número 35/91, o qual assim dispõe:

**Cláusula primeira** Ficam estendidas ao Estado da Bahia as disposições do [Protocolo ICMS 21/91](#), de 12 de agosto de 1991, para efeito de poder atribuir responsabilidade pela retenção do imposto aos estabelecimentos remetentes.

**Cláusula segunda** Este Protocolo entra em vigor na data de sua publicação no Diário Oficial da União, produzindo efeitos a partir de 1º de novembro de 1991.

Ou seja: nas operações objeto da cobrança por parte do ilustre autuante, não foram atendidas as disposições contidas em tais Protocolos vigentes. Por al razão, descabe a cobrança do ICMS do destinatário das mercadorias, cabendo o recolhimento do tributo ao industrial ou distribuidor localizado no estado de origem da mercadoria, *in casu*, Minas Gerais.

Ao adquirente da mercadoria, no caso em exame o Autuado, a legislação não impõe a cobrança do imposto. Como só se deve fazer ou deixar de fazer ato havendo previsão legal, e no caso em comento, não há, a infração não pode subsistir.

Quanto ao item 04 do lançamento impugnado, vejamos o dispositivo legal que ampararia a cobrança de tais omissões, especialmente a Lei nº 7.014/96:

**Art. 4º** - Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento:

(...)

§ 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.

A legislação é bem clara e fala em mercadorias não registradas. Estando o contribuinte na condição de optante pelo SIMBAHIA, estaria, pois, dispensado da escrituração dos livros fiscais, tendo apenas e tão somente a obrigação de escrituração dos livros Registro de Inventário e Caixa, este último em substituição à escrituração mercantil, na forma do disposto no RICMS/BA, artigo 408-C.

Todavia, duas questões surgem diante de tal acusação fiscal:

A primeira delas, diz respeito aos fatos geradores ocorridos a partir de 01 de julho de 2007, data na qual implantou-se o sistema do Simples Nacional, estatuído através da Lei Complementar 123/06. Tal norma estipulou tratamento diferenciado para a apuração e recolhimento de impostos das diversas esferas (Federal, Estadual e Municipal), denominado de “Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte” (artigo 12).

Tal sistemática revogou explicitamente as regras adotadas pelos Estados da Federação, relativamente aos contribuintes optantes do sistema, especialmente no caso do Estado da Bahia, o chamado regime SIMBAHIA, restando a tais entes, apenas e tão somente competência para agir relativamente a: (artigo 13, § 1º, inciso XIII:

§ 1º O recolhimento na forma deste artigo não exclui a incidência dos seguintes impostos ou contribuições, devidos na qualidade de contribuinte ou responsável, em relação aos quais será observada a legislação aplicável às demais pessoas jurídicas:

(...)

XIII - ICMS devido:

- a) nas operações ou prestações sujeitas ao regime de substituição tributária;
- b) por terceiro, a que o contribuinte se ache obrigado, por força da legislação estadual ou distrital vigente;
- c) na entrada, no território do Estado ou do Distrito Federal, de petróleo, inclusive lubrificantes e combustíveis líquidos e gasosos dele derivados, bem como energia elétrica, quando não destinados à comercialização ou industrialização;
- d) por ocasião do desembaraço aduaneiro;
- e) na aquisição ou manutenção em estoque de mercadoria desacoberta de documento fiscal;
- f) na operação ou prestação desacoberta de documento fiscal;

Dessa forma, encontram-se excluídas da possibilidade de cobrança ou ação fiscal relativa a quaisquer outras hipóteses, *v.g.*, aquela levantada pelo nobre autuante no item 04 da autuação, relativamente aos fatos geradores ocorridos a partir de 1º de julho de 2007, razão pela qual devem ser as parcelas cobradas no Auto de Infração ora em apreciação, especialmente aquelas cujos fatos geradores ocorreram nos meses de julho, agosto, setembro, novembro e dezembro de 2007, consideradas como nulas.

Quanto à segunda questão suscitada, diz respeito aos fatos arrolados na infração 04, no período em que o autuado estava sujeito à legislação do SIMBAHIA (janeiro de 2006 a junho de 2007), descritos na infração: “Omissão de saídas de mercadorias tributáveis apuradas através de entradas de mercadorias não registradas”. No corpo da documentação apensada ao Auto de Infração o Autuante anexou demonstrativo de fl. 48, com o título “demonstrativo das notas fiscais do Sintegra não lançadas no livro Caixa”.

Temos aí, uma dicotomia em relação a infração cometida pelo autuado: o que ocorreu, em verdade, foi a omissão de saídas de mercadorias apurada através de entradas não registradas, conforme

descrito no corpo do Auto de Infração, ou o não lançamento de notas fiscais no livro Caixa, consoante descrito no seu anexo?

Tratam-se, evidentemente, de infrações distintas, cujo liame cinge-se apenas e tão somente ao fato de estarem elencadas num mesmo parágrafo da Lei. Não há dúvida, de que, *in casu*, tal discrepância enquadra-se no disposto do artigo 18, inciso IV, alínea a, do RPAF/99, razão para a declaração de sua nulidade.

Além disso, o Auto de Infração não apresenta qualquer prova adicional em relação ao efetivo recebimento e conseqüente pagamento da fatura relativas a tais aquisições, sequer apresenta o livro Caixa do Autuado, para comprovar a infração alegada.

Dessa forma, se não constam dos autos os elementos probantes da infração, a qual é descrita dubiamente no corpo do lançamento, difícil torna-se não só o entendimento e a segurança necessários, que deve ter o julgador para agir com o senso de justiça necessários em tais casos, como, igualmente carece de argumentação probante convincente.

Assim, entendo que por tais razões, o item quatro (04) do lançamento há de ser declarado nulo, remanescendo apenas, em relação à acusação inicial, os seguintes itens e valores:

- a) Infração 02: ICMS no montante de R\$ 79,40, aplicada a penalidade de 50%;
- b) Infração 03: ICMS devido de R\$ 222,11, com penalidade de 50%.

#### RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração **272466.0033/09-0** lavrado contra a empresa **EDMILSON DA COSTA OSÓRIO**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$301,51**, acrescido da multa de 50%, prevista no art. 42, inciso I, alínea “b” item 1, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 12 de agosto de 2009.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE

VALTÉRCIO SERPA JÚNIOR – RELATOR

VALMIR NOGUEIRA DE OLIVEIRA – JULGADOR