

A. I. Nº - 113793.0001/08-8  
AUTUADO - SUCESSO COMÉRCIO DE CALÇADOS LTDA.  
AUTUANTE - CORIOLANO ALMEIDA CERQUEIRA  
ORIGEM - INFRAZ FEIRA DE SANTANA  
INTERNET - 27/07/2010

### 3<sup>a</sup> JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO JJF N°0174-03-03/10

**EMENTA:** ICMS. 1. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. a) AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. a.1) RECOLHIMENTO DO IMPOSTO EFETUADO A MENOS. a.2) FALTA DE RECOLHIMENTO. Refeitos os cálculos do imposto a ser lançado em face dos elementos apresentados pela defesa. Débito reduzido. Corrigidos os percentuais das multas, por se tratar de contribuinte inscrito no SimBahia. b) ANTECIPAÇÃO PARCIAL. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS DESTINADAS A COMERCIALIZAÇÃO POR CONTRIBUINTE INSCRITO NO SIMBAHIA. Refeitos os cálculos do imposto a ser lançado em face dos elementos apresentados pela defesa. Débito reduzido. 2. ENTRADAS DE MERCADORIAS. FALTA DE CONTABILIZAÇÃO. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES NÃO REGISTRADAS. LANÇAMENTO DO IMPOSTO. NULIDADE. INADEQUAÇÃO DO PROCEDIMENTO FISCAL À LEGISLAÇÃO MATERIAL QUE REGULA O TRIBUTO. Vícios formais e materiais do procedimento. Fato descrito de forma imprecisa. O contribuinte era inscrito no SimBahia, e por conseguinte não estava obrigado a “escriturar” as entradas de mercadorias. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

### RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide, lavrado em 31/3/08, diz respeito aos seguintes fatos:

1. recolhimento de ICMS efetuado a menos por antecipação nas aquisições interestaduais de mercadorias “relacionadas nos anexos 88 e 89” [leia-se: mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, nos termos do art. 353 do RICMS], sendo lançado ICMS no valor de R\$ 6.573,81, com multa de 60%;
2. recolhimento de ICMS efetuado a menos a título de antecipação parcial, na condição de microempresa, empresa de pequeno porte ou ambulante [sic], nas aquisições interestaduais de mercadorias [destinadas a comercialização], sendo lançado ICMS no valor de R\$ 140,45, com multa de 50%;
3. falta de recolhimento de ICMS por antecipação nas aquisições interestaduais de mercadorias “relacionadas nos anexos 88 e 89” [leia-se: mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, nos termos do art. 353 do RICMS], relativamente a Notas Fiscais de aquisição de calçados retidas através do sistema CFAMT [Con Mercadorias em Trânsito] em confronto com os documentos fo lançado ICMS no valor de R\$ 3.831,46, com multa de 60%;

4. “Omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através de entradas de mercadorias não registradas” [sic], relativamente a Notas Fiscais retidas através do sistema CFAMT [Controle Fiscal Automatizado de Mercadorias em Trânsito] em confronto com os documentos fornecidos pela empresa, sendo lançado ICMS no valor de R\$ 8.322,64, com multa de 70%.

O autuado defendeu-se (fls. 178/198) indicando detalhadamente no tocante ao item 1º os valores que reconhece serem devidos, bem como os que contesta, e indicando as razões da discordância, remanescendo como devida, a seu ver, a importância de R\$ 3.051,13.

Idêntica demonstração é feita relativamente ao item 2º, concluindo não haver imposto a ser lançado.

Quanto ao item 3º, em face dos elementos que indica, considera que o imposto remanescente é de R\$ 1.539,71.

Com relação ao item 4º, chama a atenção para o fato de que nos períodos fiscalizados seu estabelecimento era inscrito como empresa de pequeno porte e estava enquadrada no regime do SimBahia, e por isso até 30 de junho de 2007 estava dispensada do cumprimento das obrigações acessórias, especificamente no que tange à escrituração fiscal e contábil, de modo que a seu ver não se aplica a regra do art. 2º, § 3º, IV, do RICMS, uma vez que a presunção ali prevista se aplica textualmente é “sempre que a escrituração indicar entradas de mercadorias ou bens não registradas”. Argumenta que escrituração é entendida como o registro cronológico individualizado em livro próprio que contenha os dados informativos do documento registrado. Requer a improcedência da exigência contemplada no item 4º, haja vista que a empresa estava dispensada de escriturar o Registro de Entradas. Conclui dizendo que, não obstante se considerar dispensado da escrituração de livros fiscais, com exceção do Caixa e do Registro de Inventário, anexou à defesa as 1<sup>as</sup> vias das Notas Fiscais relacionadas pelo autuante, e também as relações mensais das entradas no estabelecimento, onde constam as supostas Notas Fiscais tidas como não registradas, aduzindo que a soma confere exatamente com a informação prestada na DME do exercício de 2003, conforme listagem que apresenta. No tocante ao exercício de 2004, diz reconhecer o débito no valor de R\$ 220,64. Também declara reconhecer o débito de R\$ 149,40, relativamente ao exercício de 2005, e de R\$ 398,25, relativamente ao exercício de 2006. Juntou documentos.

O fiscal autuante prestou informação (fls. 387/392) apontando os valores a serem excluídos. Juntou demonstrativos com o resumo das exclusões e outros documentos.

Os autos foram remetidos em diligência à repartição de origem (fls. 427-428) a fim de que o fiscal autuante elaborasse demonstrativos dos valores remanescentes a serem lançados relativamente a cada tópico do Auto de Infração. Na mesma diligência foi solicitado que o autuante informasse a situação cadastral do contribuinte nos períodos objeto dos lançamentos dos itens 1º, 2º e 3º. Foi solicitado ainda que, com relação ao item 4º, fosse informado se por ocasião dos fatos o contribuinte era inscrito no SimBahia, e, em caso positivo, que fosse informado em quais livros é que as Notas Fiscais de entradas não foram registradas.

O fiscal autuante prestou nova informação fiscal (fl. 431) especificando os valores remanescentes. Juntou novos demonstrativos. Juntou também extratos do sistema de cadastro da fazenda estadual, para demonstração da condição cadastral do contribuinte nos períodos considerados.

Foi dada ciência da diligência ao sujeito passivo, que não se manifestou.

## VOTO

Os itens 1º e 3º deste Auto de Infração cuidam de lançamento de 1 relativamente a aquisições interestaduais de mercadorias enquadradas na tributária, sendo que no item 1º o imposto foi recolhido a menos.

Created with

apurada falta de recolhimento do tributo. Em face dos questionamentos feitos pela defesa, o fiscal autuante refez os cálculos, reduzindo o imposto do item 1º para R\$ 2.979,14, e o do item 3º para R\$ 2.051,43. O demonstrativo do débito deverá ser refeito com base nos elementos à fl. 434. Porém precisam ser corrigidos os percentuais da multa, pois de acordo com os elementos apresentados pelo autuante à fl. 437 nos períodos considerados o contribuinte se encontrava inscrito no SimBahia, e sendo assim a multa é de 50%, e não de 60%, nos termos do art. 42, I, “b”, 1, da Lei nº 7.014/96.

Já no caso do item 2º, após a revisão efetuada pelo autuante, remanesce por ser lançado o imposto no valor de R\$ 64,35. O demonstrativo do débito deverá ser refeito com base nos elementos à fl. 434.

Quanto ao item 4º, a imputação diz respeito a “Omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através de entradas de mercadorias não registradas”, sendo lançado ICMS no valor de R\$ 8.322,64, com multa de 70%.

A descrição do fato feita no Auto de Infração - “Omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através de entradas de mercadorias não registradas” - requer uma explicação: quando o contribuinte deixa de contabilizar entradas de mercadorias, esse fato indica, até prova em contrário, que o contribuinte efetuou os pagamentos das compras não contabilizadas com recursos oriundos de vendas também não contabilizadas efetuadas anteriormente, conforme presunção legal nesse sentido (§ 4º do art. 4º da Lei nº 7.014/96). Seria de bom alvitre que, ao ser lavrado o Auto de Infração, fossem feitos esses esclarecimentos, a fim de que o contribuinte soubesse exatamente do que estava sendo acusado, de modo a puder defender-se adequadamente.

No entanto, apesar do defeito formal da descrição do fato, não houve cerceamento de defesa, pois o contribuinte compreendeu perfeitamente o teor da imputação, tanto assim que ao se defender foi diretamente ao cerne da questão, chamando a atenção para o fato de que nos períodos fiscalizados seu estabelecimento era inscrito como empresa de pequeno porte e estava enquadrada no regime do SimBahia, e por isso até 30 de junho de 2007 estava dispensada do cumprimento das obrigações acessórias, especificamente no que tange à escrituração fiscal e contábil, de modo que a seu ver não se aplica a regra do art. 2º, § 3º, IV, do RICMS, uma vez que a presunção ali prevista se aplica textualmente é “sempre que a escrituração indicar entradas de mercadorias ou bens não registradas”. Argumenta que escrituração é entendida como o registro cronológico individualizado em livro próprio que contenha os dados informativos do documento registrado, e requer a improcedência da exigência contemplada no item 4º, haja vista que a empresa estava dispensada de escriturar o Registro de Entradas.

O sentido lógico da autuação é este: se o contribuinte deixou de contabilizar entradas de mercadorias, com que recursos foram pagas essas entradas? A lei autoriza em tal situação (§ 4º do art. 4º da Lei nº 7.014/96) a presunção de que os pagamentos das entradas não contabilizadas foi feito com recursos oriundos de vendas também não contabilizadas efetuadas anteriormente, a menos que o contribuinte prove a origem dos recursos empregados no pagamento das compras em questão (presunção relativa).

A defesa suscitou uma questão básica, pois está demonstrado nos autos que, de acordo com o INC (Informações do Contribuinte), na época dos fatos o contribuinte era inscrito no SimBahia. Demonstrarrei que, em virtude dessa circunstância, não havia previsão legal para aplicação da presunção de que cuida o art. 2º, § 3º, IV, do RICMS.

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

Cabe, agora, verificar, na lei, qual a consequência jurídica do fato ii

Created with

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

Na fase de instrução, na diligência determinada por esta Junta às fls. fls. 427-428, foi solicitado que o fiscal autuante informasse se por ocasião dos fatos o contribuinte era inscrito no SimBahia, e, em caso positivo, que fosse informado em quais livros é que as Notas Fiscais de entradas não foram registradas.

O fiscal não respondeu à questão formulada, limitando-se a juntar extratos do sistema de cadastro da fazenda estadual, para demonstração da condição cadastral do contribuinte nos períodos considerados.

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 era inscrito no SimBahia, 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 outro lado, se a imputação do item 4º diz respeito a entradas não escrituradas no livro Caixa, cumpre observar que o livro Caixa não se destina ao registro de “entradas de mercadorias”. O que deve constar no livro Caixa 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).

Poder-se-ia supor que tudo dá na mesma coisa, não importando onde foi que houve omissão do registro das entradas. No entanto, convém lembrar que 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.

É impossível a atribuição de responsabilidade tributária e a aplicação analógica ou extensiva.

É nulo, portanto, o lançamento do item 4º, por inadequação do procedimento ao fato constatado. A repartição fiscal verificará se existem elementos que justifiquem a renovação do procedimento fiscal no tocante ao item 4º. 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 PROCEDÊNCIA PARCIAL dos itens 1, 2º e 3º, e pela NULIDADE do item 4º do Auto de Infração em apreço.

### RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 113793.0001/08-8, lavrado contra **SUCESSO COMÉRCIO DE CALÇADOS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$ 5.094,92**, acrescido da multa de 50%, prevista no art. 42, inciso I, “b”, 1, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 14 de julho de 2010

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA – PRESIDENTE

JOSÉ BIZERRA LIMA IRMÃO – RELATOR

OSMIRA FREIRE DE CARVALHO RIBEIRO DA SILVA – JULGADORA