

**PROCESSO** - A. I. Nº 233000.0013/08-2  
**RECORRENTE** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECORRIDO** - VILMA COSTA GOMES (LIPY CONFECÇÕES)  
**RECURSO** - RECURSO DE OFÍCIO - Acórdão 3ª JJF nº 0007-03/10  
**ORIGEM** - INFAS ITAPETINGA  
**INTERNET** - 20/07/2011

### 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO CJF Nº 0209-11/11

**EMENTA:** ICMS. NULIDADE. INADEQUAÇÃO DO PROCEDIMENTO FISCAL À LEGISLAÇÃO MATERIAL QUE REGULA O TRIBUTO. Vícios formais e materiais do procedimento. Fato descrito de forma imprecisa. No período em que o contribuinte era inscrito no SimBahia, não estava obrigado a escriturar na escrita fiscal as entradas de mercadorias. E no período em que ele passou a ser optante pelo chamado Simples Nacional – Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte – não havia à época do fato definição legal quanto ao ente jurídico competente – Estados, Municípios, União – para fiscalizar e lançar de ofício os valores devidos. Mantida a Decisão recorrida. Recurso NÃO PROVIDO. Decisão unânime.

### RELATÓRIO

Trata-se de Recurso de Ofício interposto contra a Decisão da 3ª Junta de Julgamento Fiscal (Acórdão JJF nº 0007-03/10) que julgou Nula a presente autuação, lavrada em 29/12/08, para exigir imposto por omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através de entradas de mercadorias não registradas, relativas ao período de março de 2005 a dezembro de 2007, sendo lançado ICMS no valor de R\$ 27.272,63, com multa de 70%.

A Junta de Julgamento Fiscal embasou a sua Decisão nos seguintes fundamentos, *in verbis*:

*“Este Auto de Infração cuida do lançamento de ICMS decorrente de “Omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através de entradas de mercadorias não registradas”. Há um adendo na descrição do fato explicando que se trata de Notas Fiscais de entradas em relação às quais não foram comprovadas a “escrituração e apuração do ICMS”.*

*Até 30 de junho de 2007, o autuado era optante pelo sistema do SimBahia na condição de microempresa. A partir de 1º de julho de 2007, passou a integrar o chamado Simples Nacional. Em face disso, a apreciação do mérito desta lide há de ser feito separando os fatos em dois blocos: a) até 30 de junho de 2007 (fl. 238); b) a partir de 1º de julho de 2007 (fl. 237).*

*O autuado alega que, enquanto microempresa, a legislação lhe dava certas regalias no tocante ao cumprimento de obrigações acessórias. Cita o art. 408-C, II, do RICMS. Aduz que não tinha obrigação de escriturar o livro de Notas Fiscais de entradas [Registro de Entradas].*

*O fato objetivamente imputado 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. Isso é o que se constata no campo “Enquadramento”, no Auto de Infração.*

*Demonstrarei que, em se tratando de microempresa inscrita no sistema SimBahia, não havia previsão legal para aplicação daquela presunção.*

*Se, de fato, o contribuinte omitiu em seus controles os dados das Notas Fiscais em questão, a conclusão é de que realmente houve uma infração, porém o fiscal não soube o que fazer diante da infração constatada:*

simplesmente diante da constatação de entradas de mercadorias não “escrituradas”, foi aplicada, inadvertidamente, a presunção prevista no § 3º, IV, do art. 2º do RICMS.

A descrição do fato neste caso é deficiente porque não foi dito onde foi que as entradas não foram escrituradas.

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 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 escrituradas, 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. Ora, a presunção autorizada pelo § 3º, inciso IV, do art. 2º do RICMS é 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). Pode-se afirmar é que a movimentação financeira objeto de registros no livro Caixa se refere, muitas vezes, a negócios dos quais resultam entradas de mercadorias. O livro Caixa destina-se ao registro de ingressos e saídas de dinheiro (dinheiro em sentido amplo, compreendendo a movimentação bancária efetuada mediante cheques, transferências, débitos, créditos, etc.). Por conseguinte, 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”.

Com isso não se há de concluir que os contribuintes do SimBahia não tivessem a obrigação de efetuar qualquer registro das entradas de mercadorias em seus estabelecimentos. Tinham. Mas não sob a forma de “escrituração”, como acusa o nobre autuante. Os contribuintes do SimBahia estavam obrigados a registrar as entradas de mercadorias não em livros, mas sim em outro instrumento, a DME (Declaração do Movimento Econômico de Microempresa e Empresa de Pequeno Porte).

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 e dos serviços prestados durante o exercício, quando não tiver sido informado em Declaração Eletrônica a que estiver sujeita a Microempresa e a Empresa de Pequeno Porte.”

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”.

Passo agora ao exame dos lançamentos atinentes ao período em que o contribuinte passou a ser optante pelo chamado Simples Nacional – Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte.

À época do fato, não havia sido decidido ainda como haveria de ser feita a fiscalização das microempresas e empresas de pequeno porte no âmbito dos poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios. Enquanto se aguardava essa definição, não se sabia de quem seria a competência para fiscalizar e lançar de ofício os valores devidos.

O art. 386 do RICMS especifica os fatos que, embora sujeitos ao recolhimento do chamado Simples Nacional, também se sujeitam à incidência do ICMS, quais sejam: a) operações ou prestações sujeitas ao regime de

*substituição tributária; b) ICMS devido por terceiro, ao qual o contribuinte se ache obrigado, por força da legislação estadual; c) entrada, no território do Estado, de petróleo, inclusive lubrificantes e combustíveis líquidos e gasosos dele derivados, bem como energia elétrica, quando não destinados à comercialização ou industrialização; d) desembaraço aduaneiro de mercadoria procedente do exterior; e) aquisição ou manutenção em estoque de mercadoria desacobertada de documento fiscal; f) operação ou prestação desacobertada de documento fiscal; g) operações com bens ou mercadorias sujeitas ao regime de antecipação do recolhimento do imposto, nas aquisições em outros Estados e Distrito Federal, inclusive quanto à “antecipação parcial”; h) diferença de alíquotas, nas aquisições interestaduais de bens ou mercadorias não sujeitas ao regime de antecipação do recolhimento do imposto, observada a dispensa prevista no art. 7º, V.*

*Por conseguinte, o Auto de Infração é nulo por inadequação do procedimento fiscal à legislação material que regula o tributo em questão.*

*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.”.*

Em atendimento ao art. 169, inciso I, alínea “a”, item 1, do RPAF/99, a 1ª JJF do CONSEF recorreu de Ofício a esta CJF.

## VOTO

Não merece reforma a Decisão objurgada, pois, como bem posto pelo nobre relator da Junta de Julgamento Fiscal, o imposto lançado no presente Auto de Infração decorreu da aplicação da presunção de omissão da saídas de mercadorias apurada através de entradas de mercadorias não registradas, relativas ao período de março de 2005 a dezembro de 2007, quando o sujeito passivo estava enquadrado nos regimes do SimBahia e do Simples Nacional.

Segundo o art. 408-C, do RICMS, vigente à época dos fatos geradores, os contribuintes submetidos ao regime do SimBahia, até o mês de junho de 2007, não estavam obrigados ao cumprimento das obrigações acessórias normais, o que incluía a escrituração dos livros Registro de Entradas e de Saídas. Logo, em se tratando em empresa à época enquadrada no SimBahia, a falta de registro de notas fiscais no livro Registro de Entradas, ainda que escriturado pelo sujeito passivo, não autoriza a presunção de omissão de saídas de mercadorias.

O mesmo acontece com a inexistência de registro de algumas notas fiscais no SINTEGRA, fato em que se pautou o autuante para exigir o imposto lançado neste Auto de Infração. É que, em se tratando de empresa enquadrada no regime simplificado de tributação (SimBahia), ao autuado cabia registrar as entradas de mercadorias em sua “*Declaração do Movimento Econômico de Microempresa e Empresa de Pequeno Porte*” (DME), sendo que apenas a falta de tal registro tinha o condão de caracterizar ilícito tributário, de modo a ensejar, inclusive, a aplicação da penalidade prevista no art. 42, XII-A, da Lei nº 7.014/96, e no art. 915, XII-A, do RICMS.

A falta de inclusão das notas fiscais de entrada no SINTEGRA não enseja a cobrança do imposto por presunção, como equivocadamente entendeu o nobre preposto fiscal, mesmo que a empresa estivesse inscrita como normal.

Nas circunstâncias, é forçoso reconhecer que o fato atribuído ao sujeito passivo (entradas de mercadorias não inseridas no SINTEGRA) não é suficiente para a aplicação da presunção de omissão de saídas de mercadorias prevista no art. 4º, §4º, da Lei nº 7.014/96, havendo, portanto, insegurança na acusação, o que enseja a nulidade da autuação, por incidência do art. 18, do RPAF.

Ademais, com relação aos fatos geradores ocorridos a partir de 01 de julho de 2007, quando o contribuinte se encontrava inscrito no Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidas pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (Simples Nacional), tenho que o lançamento e o contencioso administrativo devem seguir as regras previstas nas Resoluções do Comitê Gestor do Simples Nacional.

Ante o exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício.

**RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 1<sup>a</sup> Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, NÃO PROVER o Recurso de Ofício apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou NULO o Auto de Infração nº 233000.0013/08-2, lavrado contra **VILMA COSTA GOMES (LIPY CONFECÇÕES)**.

Sala das Sessões do CONSEF, 07 de julho de 2011.

DENISE MARA ANDRADE BARBOSA – PRESIDENTE

FÁBIO DE ANDRADE MOURA – RELATOR

MARIA JOSÉ RAMOS COELHO LINS DE ALBUQUERQUE SENTO-SÉ - REPR. DA PGE/PROFIS