

PROCESSO - A.I. Nº 295841.0058/02-5
RECORRENTE - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECORRIDO - LUIZ BRAZ PACHECO RIBEIRO
RECURSO - RECURSO DE OFÍCIO – Acórdão 4ª JJF nº 0435-4/02
ORIGEM - INFAZ JEQUIÉ
INTERNET - 21.02.03

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0010-11/03

EMENTA: ICMS. 1. ENTRADA DE MERCADORIA. FALTA DE REGISTRO. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES DE SAÍDAS SEM PAGAMENTO DO IMPOSTO. Comprovado o cometimento da infração. O contribuinte, enquadrado no regime simplificado de apuração do ICMS (SIMBAHIA), omitiu ao fisco significativa parcela de operações de compra de mercadorias que não foram declaradas na DME referente ao exercício de 2000. Caracterizada a presunção de omissão de saídas de mercadorias prevista no § 4º, do art. 4º, da Lei nº 7.014/96. Todavia, o débito apurado pelo regime normal, por se tratar de infração de natureza grave, nos termos do RICMS, deve ter seu valor deduzido dos créditos fiscais previstos em lei. Modificada a Decisão.
2. DOCUMENTOS FISCAIS. LIVROS FISCAIS. EXTRAVIO MULTA. Infração parcialmente caracterizada. Correta a Decisão da Junta de Julgamento. Recurso **PARCIALMENTE PROVIDO.** Decisão unânime.

RELATÓRIO

A matéria submetida a esta Câmara refere-se a Recurso de Ofício, interposto pela 4ª JJF, nos termos do art. 169, inciso I, alínea “a”, item 1, do RPAF, em Decisão que considerou parcialmente procedente o Auto de Infração lavrado contra o contribuinte. A matéria devolvida à segunda instância restringe-se aos itens 2 e 4 do Auto de Infração que contemplam as seguintes imputações:

“item 2 – Omissão de saídas de mercadorias tributáveis, apurada por meio de entradas de mercadorias não registradas. Exigido imposto no valor de R\$ 46.993,13”.

“item 4 – Deixou de apresentar Livros Fiscais, quando regularmente intimado. Deixou de apresentar por ter extraviado os seguintes livros fiscais: Registro de Entradas-2000, Registro de Saídas-2000, Registro de Apuração de ICMS-2000, Inventário-2000, Caixa-2001, Inventário-2001”. Pelo não atendimento da intimação, foi indicada multa no valor de R\$ 80,00, e em razão do extravio foi exigida multa no valor de R\$ 1.600,00”.

Na peça defensiva o autuado rebateu a infração 2, alegando que não estava obrigado a escriturar livros fiscais, pois era uma microempresa. Asseverou que, se não fosse microempresa, também não poderia escriturar tais livros, uma vez que eles foram extraviados. Diz que o imposto deveria ter sido exigido com a aplicação do percentual de 2,5%, e não, de 17%. Afirma que a multa de 70% é inconstitucional e arbitrária.

Na informação fiscal, o autuante salienta que lançamento tributário decorreu da “omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através de entradas de mercadorias não registradas”. Explica que a escrituração é apenas uma das formas de registro. Diz que o fisco dispensa a microempresa de escrituração, porém prevê outra forma de registro como a declaração de valores nos Documentos de Informações Econômico-Fiscais. Afirma que, em 2000, o fisco dispunha da DME do autuado para aferir o montante das compras efetuadas, sendo que naquele exercício o contribuinte declarou compras no valor total de R\$ 31.560,00, ao passo que o levantamento efetuado indicou compras no montante de R\$ 307.990,17.

O autuante diz que o imposto foi exigido pelo regime normal porque o contribuinte incorreu em práticas previstas no art. 408-L, V, do RICMS-BA/97, não exibiu os livros fiscais e contábeis (Registro de Inventário e Caixa) e negou informações necessárias à fiscalização (art. 408-L, VI).

Diz que o defendente também incidiu no previsto no art. 408-L, III, do RICMS-BA/97, uma vez que o autuado é sócio de outras empresas e a receita bruta ajustada delas supera o limite de R\$ 1.200.000,00, estabelecido no art. 384-A, do RICMS-BA/97.

Quanto à infração 4, a defesa afirma que no Auto de Infração nº 232856.0005/01-6 (fls. 1307 a 1311 do PAF) a fiscalização já havia exigido a multa pelo extravio dos livros e documentos. O auditor fiscal acata o pleito defensivo relativamente aos livros fiscais de 2000, por terem sido objeto de lançamento em Auto de Infração anterior. Quanto aos livros Registro de Inventário e Caixa, referentes ao exercício de 2001, o autuante mantém a ação fiscal.

Após a devida instrução e processamento, os autos foram remetidos para julgamento na primeira instância, sendo proferida Decisão abaixo, em parte reproduzida, relativamente aos itens 2 e 4 da autuação:

“Com relação à infração 2, ressalto que desde 01/01/00 o autuado estava obrigado à escrituração do livro Registro de Inventário e, em substituição à apresentação da escrita mercantil, do livro Caixa. Para melhor entendimento da questão, transcrevo o dispositivo regulamentar que embasou a autuação (art. 2º, § 3º, IV, do RICMS-BA/97):

§ 3º Presume-se a ocorrência de operações ou de prestações tributáveis sem pagamento do imposto, a menos que o contribuinte comprove a improcedência da presunção, sempre que a escrituração indicar:

[...]

IV - entradas de mercadorias ou bens não registradas;

Com base nesse dispositivo regulamentar, toda vez que a escrituração do autuado (livro Registro de Inventário, livro Caixa ou a escrita mercantil) indicar entrada de mercadoria não registrada, a lei expressamente autoriza o fisco a presumir saída de mercadoria tributada sem o pagamento do imposto, cabendo ao contribuinte provar a improcedência da presunção.

Ao utilizar a citada presunção legal para exigir imposto, o fisco deve ficar adstrito ao que foi autorizado pela lei. O dispositivo legal não pode ser interpretado de forma extensiva, de modo que determinadas situações não contempladas pela lei venham a se abrigar na presunção.

No caso concreto, observo que o autuado não possuía escrituração, pois os seus livros foram extraviados, sendo que o próprio autuante asseverou que nenhum livro fiscal ou contábil lhe foi apresentado. Portanto, uma vez que o autuado não possuía ou não apresentou o livro Registro de Inventário nem o livro Caixa ou a escrita mercantil, entendo que os fatos apurados não autorizavam a utilização da presunção legal transcrita acima. A presunção só estaria autorizada se a escrituração do autuado (livro Registro de Inventário, livro Caixa ou a escrita mercantil) indicasse a entrada de mercadoria ou bem não registrada, o que não está provado nos autos.

O autuante efetuou um levantamento fiscal e comprovou que o autuado realizou compras em valor superior ao consignado na Declaração do Movimento Econômico de Microempresa (DME). Sem sombra de dúvida, esse procedimento do autuado foi irregular, contudo essa irregularidade não se constitui em falta de registro de entrada de mercadoria ou bem na escrituração, como entendeu o autuante. Para essa infração (omissão ou declaração incorreta de dados na DME), a Lei nº 7.014/96 prevê uma multa específica no valor de R\$ 120,00.

Com os dados levantados pelo autuante e com a falta de apresentação de livros em decorrência de extravio, sem a comprovação do montante das operações escrituradas ou que deveriam ter sido escrituradas, a legislação tributária estadual (art. 146, § 1º, do RICMS-BA/97) amparava até mesmo o arbitramento da base de cálculo do imposto, e não a presunção de omissão de saídas em decorrência da diferença entre os valores das aquisições e os declarados na DME.

Em face do comentado, entendo que a infração 2 não ficou caracterizada. Porém, já que restou comprovado que o autuado prestou declarações incorretas na DME, deve ser aplicada a multa de R\$ 120,00, prevista no art. 42, XVIII, “b”, da Lei nº 7.014/96, ficando a infração parcialmente caracterizada, conforme prevê o art. 157 do RPAF/99.

Nos termos do art. 156 do RPAF/99, represento à autoridade competente para que determine uma nova ação fiscal para verificar a regularidade ou não das operações referentes ao exercício de 2000.

Quanto à infração 4, o autuante indicou as multas nos valores de R\$ 3.176,80 e de R\$ 1.600,00 em decorrência do extravio de seis livros: Registro de Entradas, Registro de Saídas, Registro de Apuração do ICMS, Registro de Inventário, Caixa e Registro de Inventário (os quatro primeiros referentes ao exercício de 2000 e os dois últimos relativos a 2001).

Na defesa, o autuado comprovou que os livros referentes ao exercício de 2000 já foram objeto de autuação anterior, sendo esse fato reconhecido pelo próprio autuante na informação fiscal. Dessa forma, os livros fiscais Registro de Entradas, Registro de Saídas, Registro de Apuração do ICMS e Registro de Inventário referentes a 2000 devem ser excluídos da presente autuação. Assim, restam em lide a multa decorrente do extravio do livro Caixa e Registro de Inventário de 2001.

Quanto à falta de apresentação desses dois últimos livros, a infração está caracterizada, porém é cabível apenas a multa no valor de R\$ 800,00, pelo extravio do Livro Registro de Inventário, prevista no art. 42, XIV, da Lei nº 7.014/96, tendo em vista que o livro Caixa não é livro fiscal.

Pelo acima exposto, voto pela PROCEDÊNCIA EM PARTE do Auto de Infração, no valor de R\$ 34.525,82 mais multas no valor de R\$ 1.120,00”.

Encontra-se, assim, o processo, nesta Câmara, em condições para se apreciar o Recurso de Ofício.

VOTO

Conforme ressaltado pela autuante, na informação fiscal, é visível e significativa a diferença entre as compras de mercadorias declaradas na DME (Declaração Anual de Movimento Econômico) e o apurado com base nas notas fiscais de entradas, coletadas junto aos fornecedores, as arrecadadas através do sistema CFAMT e as apreendidas pelo trânsito de mercadorias, que compõem o demonstrativo elaborado pelo agente fiscal. Na página 62 do PAF, consta cópia da declaração do sujeito passivo informando à Secretaria da Fazenda a cifra de R\$ 31.560,00, que compõe o total das compras do exercício de 2000. As notas fiscais juntadas ao processo revelam que o contribuinte adquiriu naquele período R\$ 307.990,17, ou seja, valor que supera em quase dez vezes a cifra declarada. Em contrapartida, a mesma DME apresenta receita de venda de mercadorias no valor de R\$ 35.850,00. Fica evidente que a receita declarada pela empresa não suporta o montante das compras apuradas pela fiscalização. Assim, o valor das compras não declaradas ou não registradas, caracteriza, sim, a presunção de omissão de saídas, prevista no art. 4º, § 4º, da Lei nº 7.014/96. Ainda que o sujeito passivo esteja enquadrado no regime simplificado e não seja obrigado a escriturar o livro registro de entradas, deve, por imposição legal, escriturar o livro caixa e declarar anualmente, através da DME, o montante de suas operações de entradas e saídas e o valor dos estoques existentes no início e no final do exercício. A falta de escrituração ou a não apresentação dos livros obrigatórios ou a apresentação com informações falsas ou inexatas não podem funcionar com excludente de ilicitude, em especial se a fiscalização age de forma diligente e apura que o contribuinte omitiu informações relacionadas com o seu movimento comercial e que têm implicação direta na determinação do montante da obrigação tributária. É importante ressaltar, ainda, que de certa forma, nas entrelinhas, o sujeito passivo reconhece, na peça impugnatória (fls. 1298 a 1299 do PAF) o cometimento da infração de falta de registro de notas fiscais de compras de mercadorias, já que pede que as omissões sejam tributadas pelas alíquotas do regime simplificado, visando, exatamente, afastar a aplicação da tributação pelo regime normal, à alíquota de 17%. Só que a infração cometida pelo autuado está enquadrada na categoria das denominadas infrações de natureza grave, previstas na norma contida no art. 17 da Lei nº 7.357/98, e que são especificadas no Regulamento do ICMS, que estabelece a tributação pelo regime normal para os contribuintes do SIMBAHIA que, por exemplo, incorram na prática de atos fraudulentos, tais como suprimento de caixa de origem não comprovada, saldo credor de caixa, passivo fictício ou inexistente, entradas ou pagamentos não contabilizados, ou quaisquer outras omissões de receitas tributáveis constatadas por meio de levantamento fiscal, inclusive mediante levantamento quantitativo de estoque (art. 915, inc. III, do RICMS/97). No caso em exame, as provas constante dos autos revelam que o contribuinte omitiu ao fisco significativa parcela de operações de compras de mercadorias e em, conseqüência, omitiu também os pagamentos dessas compras e as vendas dos produtos adquiridos, de forma que as declarações constantes da DME não espelham a verdadeira situação tributária do contribuinte. Assim, conforme determina a lei, a alíquota aplicável sobre as omissões apuradas pela fiscalização é 17%. Todavia, em se tratando de contribuinte inscrito no SIMBAHIA, que não poderia utilizar os créditos fiscais pelas entradas de mercadorias tributáveis, face às peculiaridades legais do regime simplificado, deve esta Câmara de Julgamento reconhecer o direito do autuado de ter o montante do débito reduzido, já que o

regime normal pressupõe a aplicação do princípio da não cumulatividade, inerente ao ICMS, de forma que a Lei nº 7.357/98, prevê em seu art. 19, § 1º, que o imposto exigido com base nos critérios aplicáveis às operações normais seja calculado considerando o crédito de 8% sobre o valor das saídas computadas na apuração de débito do tributo. Ressalto que a dedução de créditos de ICMS no percentual especificado passou a ser autorizado pela Lei nº 8.534, de 13 de dezembro de 2002, que aplico ao caso, de forma retroativa, já que beneficia o contribuinte assegurando-lhe o direito de recolher o tributo devido em conformidade com o regime de apuração normal do ICMS, ou seja, em consonância com o sistema de débito e crédito. Dessa forma, considerando que o imposto exigido no item 2 foi calculado pelo agente fiscal, tomando por base o montante sonogado (base de cálculo) no valor de R\$ 276.430,17, que à alíquota de 17% gerou o débito de R\$ 46.993,13, deve-se deduzir, deste valor, a título de crédito presumido, 8% do montante sonogando, a saber R\$ 22.114,41, remanescendo o valor de R\$ 24.878,72, que deverá ser recolhido pelo autuado, com acréscimo de 70% de multa e demais cominações legais. Isto posto, em relação ao item 2, meu voto é pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso de Ofício, de maneira que fica reformada a Decisão da Junta de Julgamento.

Quanto a item 4, não vislumbro razões que possam modificar a Decisão Recorrida, razão pela qual acompanho integralmente o voto do relator da 1ª Instância.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso de Ofício apresentado para modificar a Decisão Recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **295841.0058/02-5**, lavrado contra **LUIZ BRAZ PACHECO RIBEIRO**, devendo ser intimado o recorrido para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$59.404,54**, sendo R\$30.527,43, atualizado monetariamente, acrescido das multas de 100% sobre R\$33.163,37, 70% sobre R\$24.878,72 e 60% sobre R\$1.362,45, previstas, respectivamente, no art. 42, IV, “i” e “e”, III e II, “d”, da Lei nº 7.014/96, e demais acréscimos moratórios legais, além das multas no valor total de R\$1.000,00, previstas no art. 42, XIV e XVII, da mesma lei.

Sala das Sessões do CONSEF, 30 de janeiro de 2003.

ANTONIO FERREIRA DE FREITAS - PRESIDENTE

TOLSTOI SEARA NOLASCO - RELATOR

SYLVIA MARIA AMOÊDO CAVALCANTE – REPRES. DA PROFAZ