

**A. I. N°** - 130080.0043/05-1  
**AUTUADO** - M C SANTANA COMÉRCIO E INDÚSTRIA DE CONFECÇÕES LTDA.  
**AUTUANTE** - VIRGINIA MARIA ZANINI KERCKHOF  
**ORIGEM** - INFAZ BOBOCO  
**INTERNET** - 16.05.06

## **2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

### **ACÓRDÃO JJF N° 0153-02/06**

**EMENTA:** ICMS. ENTRADAS DE MERCADORIAS. FALTA DE CONTABILIZAÇÃO. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES NÃO REGISTRADAS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. A falta de contabilização de entradas de mercadorias indica que o sujeito passivo efetuou pagamentos com recursos não contabilizados decorrentes de operações anteriormente realizadas e também não contabilizadas. Não comprovada pelo contribuinte a origem dos recursos. As notas fiscais coletadas pelo fisco por meio do “CFAMT” servem como meio de prova hábil quanto ao cometimento da infração. Infração caracterizada. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

### **RELATÓRIO**

O Auto de Infração em lide foi lavrado em 29/12/2005, para cobrança do débito no valor total de R\$ 196.347,05, pela constatação, no período fiscalizado de 01/01/2001 a 31/12/2002, de omissão de saídas de mercadorias tributáveis apuradas através de entradas de mercadorias não registradas, tendo em vista que os valores das DMES e das notas fiscais apresentadas pelo autuado no período fiscalizado são menores que os valores constantes do CFAMT.

O autuado apresenta, tempestivamente, defesa às fls. 591 a 612, através de seus advogados legalmente constituídos, alegando, inicialmente que a autuante deixou de analisar o livro Registro de Inventário para verificação do estoque existente no final de cada exercício, impossibilitando, no todo, a subsistência da presente autuação, bem como, não fez o levantamento por meio do livro Diário, que é o único capaz de apontar fluxo financeiro de caixa e bancos.

Diz que não se verificou se as mercadorias adquiridas, realmente chegaram, ou até mesmo se saíram do seu estabelecimento, vez que não teve o cuidado de realizar uma busca analítica nos documentos fiscais, bem como, das mercadorias em estoque.

Aduz ainda a defesa que, em que pese a seriedade da autuante, não se pode ter a cabal certeza de que as mercadorias constantes no CFAMT de fato teriam chegado ao seu estabelecimento se não for procedida uma análise no estoque da empresa, nunca se poderá imputar e assegurar a entrada ou saída da mercadoria.

Afirma que, da forma como procedera não é idônea o suficiente para indicar a suposta infração ora combatida, pois, sem a análise do livro Diário se torna insubsistente a autuação de que se cuida, tendo em vista que as demonstrações financeiras de uma empresa são todas registradas no livro Diário e não apenas nos livros de registro de entradas e saídas, os quais são apenas utilizados como suportes para a escrituração contábil.

Enfatiza que, de acordo com o Decreto 6.284 de 14/03/1997, em seu art. 320, os livros contábeis são instrumentos auxiliares da escrita fiscal, logo, também por essa razão, resta evidente a

necessidade da autuante ter utilizado o livro Diário no seu levantamento, considerando que sua auditoria estava voltada unicamente para o fluxo financeiro.

Aponta também como outro equívoco cometido pela autuante que compromete a plenitude do lançamento em comento, pois, olvidou de verificar o livro Registro de Inventário para a apuração do estoque. Acrescentando que a importância do exame analítico do estoque seria o de identificar se realmente houve saída das mercadorias adquiridas ou se as mesmas se encontram em estoque, sob pena de não se poder identificar o fato gerador da suposta obrigação tributária.

Assinala que, patente é a impossibilidade de prosperar o dito levantamento da autuada, vez que não foi realizada a conferência de estoque da empresa, onde se poderia ter averiguado que toda a mercadoria adquirida ou foi vendida ou se encontrava, à época, no estoque da empresa, o que impediria qualquer imposição de obrigação tributária, frente à inexistência de operação a ser tributada.

Assevera que a forma de imposição de obrigação tributária mediante simples presunção não é uma figura repelida por toda a doutrina pátria.

Reafirma que com isso se quer demonstrar a ilegalidade da autuação fiscal, pois, leva em consideração, apenas, indícios, vez que não se sujeitou a exercer todo o trabalho analítico necessário para o caso. Acrescenta que dessa forma, fica evidente que a simples presunção, não se presta para indicação de realização de norma tributária, o que impossibilita a existência do referido lançamento.

Insurge-se também contra a aplicação da multa tipificada pela autuante, pelo que expende vasta análise das posições doutrinárias acerca da matéria, com o objetivo de fundamentar a inaplicabilidade da multa de 70%.

Aduz que, apesar de se ter permitido aos Estados e o Distrito Federal, no caso do ICMS, a estipulação e, as suas Autoridades Administrativas, a sua aplicabilidade, não se libertou o ente tributante dos Princípios estabelecidos no texto Constitucional dados como garantia aos contribuintes.

Afirma que na maioria dos Estados, em especial em relação ao ICMS, é comum a aplicabilidade de multas que extrapolam os limites constitucionais do não confisco, pois com facilidade as legislações tributárias tratam de aplicar 70%, 100%, 200% sobre o valor do tributo.

Diz que essa aplicabilidade de percentuais que em muito oneram a obrigação tributária não cumprida fere o princípio do não confisco.

Assevera que a multa aplicada ao presente caso, além de absolutamente indevida, assume o caráter de abuso do poder fiscal, posto que manifestamente confiscatória, pois, atinge valor absurdo superior, inclusive, ao próprio imposto reclamado.

Observa que a Constituição Federal, no seu art. 150, IV, como proteção ao cidadão, proibiu a utilização de tributos com efeito de confisco, o que vem ocorrendo através da exação instituída pela Lei Estadual nº 7.014/96, pois ao ser privado de dispor do seu patrimônio por ato arbitrário, unilateral e por autoridade administrativa, e sendo esta superior a obrigação tributária não cumprida resta por se confiscar parcela do patrimônio do contribuinte.

Insiste em esclarecer que o patrimônio do indivíduo que sofre a imposição de 70% sobre um valor supostamente existente é flagrantemente confiscatório, pois ao se adimplir uma obrigação estará a cumprir mais da metade da imposição tributária supostamente originária.

Cita e transcreve diversos fragmentos de decisões do STF, além do posicionamento favorável de vários tributaristas para corroborar com a sua tese de multa confiscatória.

Conclui por fim, requerendo a improcedência da Auto de Infração, tendo em vista as razões delineadas, as quais demonstram a insubsistência do levantamento fiscal.

Ao proceder a informação fiscal, a autuante assevera que o Auto de Infração decorreu da constatação de omissão de saídas tributáveis apurada pela falta de registro de entradas de notas fiscais constantes no CFAMT, referente aos exercícios de 2001 e 2002, tendo em vista que os valores declarados nas DMES das notas fiscais de entrada apresentadas a fiscalização são menores que os valores do CFAMT no período fiscalizado em que a empresa estava na condição de pequeno porte.

Afirma que o autuado apresentou arrazoado defensivo alegando ter sido a autuação efetuada por presunção, pois foi baseada nas notas fiscais de entrada, sem análise do fluxo de caixa e bancos dos livros contábeis e sem verificação do estoque, mencionando ainda que o valor cobrado é absurdo e a multa é indevida.

Diz que o autuado em sua peça de defesa apenas se limitou a tecer comentários com palavras sem juntar qualquer documento fiscal ou contábil, e que por isso, de acordo com o RPAF, a simples negativa do cometimento de infrações não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de legitimidade da ação fiscal.

Assevera que para comprovar a veracidade da autuação, anexou aos autos, as vias de todas as notas fiscais não registradas arrecadadas no CFAMT, bem como, cópias de todos os demonstrativos com os cálculos que comprovam a infração e as DMES.

Diz que forneceu cópia ao autuado de todas as notas fiscais constantes do PAF e respectivos demonstrativos de cálculo, conforme recibos às fls. 07, 08 e 18 do PAF.

Conclui que, como não houve, por parte da defesa, a juntada de qualquer documento fiscal ou contábil, ou demonstrativo que viesse comprovar as alegações da defesa para elidir a ação fiscal, no momento oportuno de sua impugnação, é pela manutenção do Auto de Infração em sua totalidade, requerendo a sua procedência integral.

## **VOTO**

Na presente ação fiscal, está sendo exigido o ICMS pela omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através de entradas de mercadorias não registradas, tendo em vista que os valores das DMES e das notas fiscais apresentadas pelo autuado no período fiscalizado são menores que os valores constantes do CFAMT.

O autuado impugnou o lançamento, aduzindo que da forma como procedera a fiscalização não é suficiente para caracterizar a ocorrência da acusação fiscal. Entende a defesa que somente seria possível asseverar a entrada de mercadorias sem registro através de detalhada pesquisa no livro Diário e de análise e levantamento de seus estoques. Quanto à presunção de omissão de saída, aduz que essa é uma forma de imposição de obrigação tributária repelida por toda a doutrina.

A autuante ao proceder sua informação fiscal, depois de reprisar as alegações do autuado, afirma que para comprovar a veracidade da autuação não só apensou aos autos os demonstrativos e todas as notas fiscais, mas também foram entregues todas as cópias dessas documentações ao autuado.

Conclui requerendo a procedência do Auto de Infração considerando o acerto da autuação e pelo fato do autuado não ter procedido a juntada de documentação fiscal ou contábil alguma, nem de demonstrativo, para comprovar as alegações da defesa.

Do exame das peças processuais, verifico através dos demonstrativos elaborado pela autuante, fls. 07 a 25, e pelas notas fiscais coletadas pelo CFAMT e acostadas aos autos, fls. 30 a 587, restou evidenciado que os valores apurados revelam efetivamente a entrada de mercadorias tributáveis sem a devida contabilização, uma vez que as aludidas notas fiscais capturadas pela fiscalização de trânsito contêm todos os dados do autuado como destinatário das mercadorias. Frise-se, mercadorias essas, todas do ramo de atividade do contribuinte autuado, ou seja, do ramo de confecções.

Na infração sob exame, foi apurada omissão de saídas de mercadorias tributáveis através de entradas de mercadorias não registradas. Quando se apuram entradas de mercadorias não registradas, o ICMS não é exigido em virtude desse fato em si, mas sim com base na presunção legal de omissão de saídas de mercadorias, haja vista que a existência de entradas de mercadorias não contabilizadas denuncia a falta de contabilização de receitas, ficando evidente que a empresa efetuou pagamentos com recursos não declarados ao fisco. Esses recursos, até prova em contrário, presumem-se decorrentes de operações de vendas anteriormente realizadas e também não contabilizadas. Como determina o § 4º do art. 4º da Lei nº 7.014/96, com alteração dada pela Lei nº 8.542/02, que abaixo transcrevo:

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

*§ 4º. O fato de a escrituração indicar saldo credor de caixa, suprimentos 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”.*

Noutros termos, não está sendo cobrado o imposto das mercadorias cujas Notas Fiscais não foram escrituradas. A falta de escrituração das notas fiscais serve, neste caso, apenas para evidenciar que, como não foram contabilizadas as compras, também não foram contabilizados os recursos empregados no pagamento dessas compras. Até prova em contrário, presume-se que esses recursos decorrem de operações não declaradas, e é a estas que corresponde o imposto ora em discussão.

Outro não tem sido o entendimento assente neste CONSEF, senão o de considerar as notas fiscais capturadas pelo CFAMT, quando o seu valor total ultrapassar os valores declarados pelo contribuinte nas suas respectivas DMEs, como de omissão de saídas, nos casos em que o autuado não elida a presunção legal. Como ocorrera no presente caso. Eis que, o autuado em seu arrazoado defensivo, apenas teceu comentários acerca de falta de análise em seus estoques e em seu livro Diário, sem apontar, nem a título de amostragem, qualquer elemento probante de suas alegações. Optou, portanto, pela indicação genérica, sem eficácia comprobatória alguma.

Constato que descabe no roteiro de auditoria aplicado qualquer exame nos estoques ou no livro diário do contribuinte, como suscita o autuado, tendo em vista a evidente identificação de seus dados fiscais como destinatário das notas fiscais, cujas mercadorias circularam com destino ao estabelecimento do autuado e foram capturadas nos postos fiscais da SEFAZ. Caberia sim, ao autuado se pretendesse efetivamente elidir a presunção, ora em lide, por exemplo, obter junto aos fornecedores declaração comprovando que não solicitara as mercadorias, aliás, todas elas do seu ramo de atividade. O que se constata dos autos é que não fora carreada pelo autuado, nem essa comprovação, ou qualquer outra capaz de elidir a presunção legal, eis que optara pela simples negação.

Por isso, entendo que a acusação fiscal de omissão de saída de mercadoria tributável afigurou-se materializada nos presentes autos na forma preconizada pelo inciso IV do § 3º do art. 2º do RICMS-BA/97.

No que tange a alegação quanto ao pretendido caráter confiscatório da multa aplicada no presente Auto de Infração, verifico, primeiramente, que sua tipificação está consentânea com a legislação vigente. Ademais, cumpre asseverar que a abordagem do caráter confiscatório escapa ao âmbito de competência deste órgão de julgamento, não sendo razoável discutir a constitucionalidade do direito posto na esfera administrativa.

Ante o exposto, concluo dos exames realizados nas peças dos presentes autos, que restou efetivamente comprovado o cometimento, por parte do autuado, da infração que lhe fora imputada.

Voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **130080.0043/05-1**, lavrado contra **M C SANTANA COMÉRCIO E INDÚSTRIA DE CONFECÇÕES LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 196.347,05**, acrescido da multa de 70%, prevista no art. 42, inciso III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 04 de maio de 2006.

JOSÉ CARLOS BACELAR – PRESIDENTE

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS – RELATOR

JOSÉ BEZERRA LIMA IRMÃO – JULGADOR