

A. I. N° - 159760.0030/05-9  
AUTUADO - LCS REINA SOBRINHO  
AUTUANTE - OSMIRA FREIRE DE CARVALHO RIBEIRO DA SILVA  
ORIGEM - INFAC BONOCÔ  
INTERNET - 15.05.2006

**1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF N° 0156-01/06**

**EMENTA. ICMS.** 1. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. ENTRADAS E SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. Constatando-se, num mesmo exercício, diferenças tanto de entradas como de saídas através de levantamento quantitativo, se o valor das entradas omitidas for superior ao das saídas, deve ser exigido o imposto correspondente ao valor das entradas não declaradas, com base na presunção legal de que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou os pagamentos de tais entradas com recursos decorrentes de operações também não contabilizadas. Infração caracterizada. 2. ARQUIVOS MAGNÉTICOS. FALTA DE APRESENTAÇÃO. MULTA. Descumprimento de obrigação acessória. Multa de 1% sobre o valor das operações realizadas. Infração comprovada. Rejeitadas as preliminares de nulidade e o pleito por apresentação de provas e revisão fiscal. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O presente Auto de Infração, lavrado em 29/09/2005, atribuiu ao autuado as seguintes infrações:

01 – Falta de recolhimento do ICMS, constatada pela apuração de diferenças tanto de entradas como de saídas de mercadorias, sendo exigido o imposto sobre a diferença de maior expressão monetária – a das operações de entrada – com base na presunção legal de que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou os pagamentos dessas entradas com recursos provenientes de operações de saídas de mercadorias realizadas anteriormente e também não contabilizadas no mesmo exercício, em referência aos exercícios de 2000 e 2001, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 74.520,84, acrescido da multa de 70%;

02 – Deixou de fornecer arquivo magnético exigido mediante intimação, com informações das operações ou prestações realizadas, sendo aplicada a multa correspondente, totalizando R\$ 11.808,88. Consta que regularmente intimado, o contribuinte não forneceu as informações do Arquivo Sintegra do período de outubro a dezembro de 2001. Conforme tabela com valores mensais para base de cálculo da penalidade e multa percentual cobrada, anexada ao PAF.

Consta, ainda, que no levantamento quantitativo de estoque foi constatado, também, omissão de saídas em valor inferior à omissão de entradas, conforme demonstrativos anexos, nos exercícios de 2000 e 2001.

O autuado impugnou o lançamento fiscal às fls. 313 a 330, argumentando que em nenhum momento a autuante buscou a verdade material, concluindo que seu objetivo era o de “autuar sonegadores contumazes”. Disse que a metodologia de levantamento fiscal deve ser afastada, tendo em vista que a jurisprudência nega arbitramentos oblíquos. Que a fiscalização deve ter

uma função orientadora, educacional e corretiva, apontando as falhas e indicando as correções necessárias ao fiel cumprimento da legislação estadual. Nesse sentido, transcreveu o art. 174 da Constituição Federal de 1988.

Argüiu que a autuante desconsiderou os valores reais escriturados, assim como as provas documentais que confirmam a inexistência de sonegação do tributo estadual e que a fiscalização realizada não observou os ditames legais pertinentes à espécie, o que gerou conclusões equivocadas e desprovidas de maiores cuidados com os elementos jurídicos correspondentes. Manifestou o entendimento de que, assim, o Auto de Infração é nulo, por conter uma série de falhas técnicas e metodológicas e por violar as normas jurídicas indispensáveis e direitos adquiridos do contribuinte, consagrados pela Constituição Federal.

Afirmou que o art. 5º, inciso LV, da CF/88, prevê aos litigantes em processo judicial ou administrativo, o direito ao contraditório e à ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes, não se podendo ignorar que a autuação é instrumento de exercício dessa garantia constitucional. O não atendimento gera a nulidade do Auto de Infração, de acordo com a previsão do transcrito art. 18 do RPAF/99.

Disse que o legislador, ao estabelecer requisitos formais a serem seguidos no processo administrativo, objetivou repassar aos contribuintes uma segurança jurídica e uma obediência aos preceitos constitucionais. Que o CONSEF, em inúmeras oportunidades tem demonstrado preocupação com a legalidade, sendo alentador saber que não há necessidade de se recorrer ao judiciário, já que no plano administrativo existem pessoas que enxergam e escutam, sabendo ponderar de acordo com a lei, os interesses legítimos do Estado e dos administrados. Transcreveu ementas relativas a decisões que tornaram nulas autuações, por estarem em desacordo com a legislação.

Asseverou que o Auto de Infração embaraça o direito de defesa, por estar desprovido de demonstrativo que comprove, de forma clara, a apuração do crédito tributário, o que obriga a defesa a fazer deduções que agridem a segurança jurídica, o que lhe conduz a requerer a nulidade da autuação, por vício insanável, que a torna inválida, por falta de atendimento das formalidades legais.

No mérito, alegou que se o fisco não tem capacidade de chegar a um cálculo preciso, para concluir se houve ou não recolhimento do tributo, não há como manter as infrações, devido à imprecisão e falta de coerência na sua determinação. Disse que o art. 18 do RPAF/99 é claro ao prever a nulidade do lançamento de ofício que não dispõe de elementos suficientes, para se determinar, com segurança, a infração e o infrator.

Para ilustrar essa linha de entendimento, transcreveu as ementas referentes aos Acórdãos CJF 2572/00 e 2653/00, que deram provimento aos recursos voluntários, devido à falta de segurança quanto ao cometimento das infrações atribuídas aos sujeitos passivos. Disse que a apuração da prática de infração somente pode ser alcançada, quando baseada na verdade real ou material e não na presumida razão do autuante, através de prévios padrões de avaliação.

Argüiu que a autuante incorreu em equívoco ao ignorar o seu livro Registro de Saídas, utilizando-se apenas dos livros Registro de Entradas e Registro de Apuração do ICMS, enfatizando que não podem deixar de ser considerados créditos legítimos, que haviam sido utilizados de boa-fé. Tratando do princípio da moralidade em oposição à verdade formal e do princípio da verdade material, transcreveu lições dos tributaristas Hugo de Brito Machado e “Xavier”, este último citado por Cassone & Cassone, além de Acórdão proferido pelo Conselho de Recursos Fiscais do Estado da Paraíba.

Tratando dos arquivos magnéticos, observou que o Projeto SINEGRA foi criado para permitir a troca de informações sobre operações interestaduais e, principalmente, aprimorar os controles fiscais referentes ao fluxo de mercadorias entre os estados e internamente. O convênio

estabeleceu novas obrigações acessórias para os contribuintes do ICMS, visando alcançar o objetivo pretendido.

O Estado da Bahia transcreveu as disposições do citado convênio, no art. 683 e seguintes do RICMS/97, obrigando os usuários de ECF – Emissor de Cupom Fiscal, a fornecer arquivo magnético contendo as informações previstas no art. 686, de acordo com o § 5º, do RICMS/BA. O autuado argüiu que consta no referido § 5º, que essa obrigação fora estabelecida através do Convênio ICMS 57/95 (Conv. ICMS 39/00), asseverando, entretanto, que não há lei ratificando o convênio no Estado da Bahia. Indagou, então, em que lei está prevista a obrigação acessória de fornecimento dos arquivos magnéticos por parte dos contribuintes.

Falando sobre obrigação acessória em legislação tributária, transcreveu o art. 113, § 2º, do CTN - Código Tributário Nacional e trecho da obra “Direito Tributário Brasileiro”, de Luciano Amaro, concluindo que segundo os artigos 5º, inciso II e 150, inciso I, da CF/88, a ninguém é obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa, senão em virtude de lei, o que se constitui no princípio da legalidade. A respeito desse princípio, transcreveu o pensamento do tributarista Roque Antonio Carrazza.

Redargüiu que o fundamento legal dessa infração está pautado no RICMS/97, que, por sua vez, expressa que a exigência decorre do Convênio ICMS 57/95. Manifestou o entendimento de que pelo fato de convênio não ser lei nem ter força de lei e, com base no princípio da legalidade, não pode ser obrigado a fazer aquilo que não tem previsão legal. Considerando que os convênios são meros acordos entre as unidades federadas, que não criam isenções nem obrigações relativas ao ICMS, precisam do crivo do Poder Legislativo do estado conveniado, para serem ratificados.

Sobre o assunto, transcreveu o pensamento de Geraldo Ataliba, extraído de “Convênios Interestaduais” e afirmou que a ratificação apenas administrativa de um convênio ofende o princípio constitucional da estrita legalidade. Asseverou inexistir neste Estado uma lei própria referente ao Sintegra. Afirmou que o CONFAZ não é órgão legislativo, cabendo tão somente ao Poder Legislativo de cada unidade federada inserir a norma do convênio no âmbito estadual.

Argüiu que apesar da multa pela falta de fornecimento de arquivo magnético estar prevista na lei 7.014/96, a mesma é inócta, tendo em vista que a obrigação acessória correspondente não tem previsão legal. Afiançou que inexistindo embasamento legal para exigência da obrigação acessória, não pode ser-lhe imputada infração decorrente dessa obrigação, que, desse modo, deve ser julgada improcedente.

Embora registrando não ter descumprido qualquer obrigação principal referente ao pagamento do ICMS, reiterou que no caso de ser aplicada uma multa por escrituração incorreta em sua contabilidade, a mesma seja cancelada, com base no § 7º, do art. 42, da Lei 7.014/96, que transcreveu, considerando não ter ocorrido falta de pagamento do imposto e que não houve simulação ou má-fé.

Ressaltou que a aplicação de multas fixas se caracteriza num verdadeiro excesso, em desvio de finalidade, o que viola a Constituição Federal e os princípios jurídicos e legais que devem reger tais procedimentos.

Argüiu que em decorrência de arrombamento em seu estabelecimento em 2001, os documentos solicitados pela autuante não mais se encontram em seu poder. Observou, entretanto, comprovar através dos documentos que alegou ter anexado, ser possuidora dos créditos utilizados.

Comentou que o agente do fisco deve aplicar a norma buscando o equilíbrio entre a legalidade e a finalidade da norma e que o princípio da moralidade impõe que a aplicação da lei deve estar voltada para o interesse coletivo, que vem a ser o fim para o qual a norma foi editada. Para tanto, transcreveu lições do tributarista Hugo de Brito Machado, extraídas da obra “O Princípio da Moralidade no Direito Tributário”.

Alegando que as multas administrativas buscam compensar o possível dano causado pelo contribuinte ao Estado com a prática da infração, enfatizou que, no caso, nenhum dano foi causado à Fazenda Pública, já que os créditos utilizados, eram efetivamente existentes. Com base no princípio da razoabilidade, pleiteou o cancelamento da multa aplicada, no caso do julgamento manter a infração por descumprimento de obrigação acessória.

Reiterou ser o presente lançamento um ato administrativo, capaz de materializar título executivo extrajudicial, tendo em vista que o valor registrado como suposto débito fiscal (R\$ 86.329,72), pode vir a repercutir em sua esfera econômica.

Assim, dado o possível embaraço que pode ser causado, e para que seja evitado um possível ajuizamento e Ação Executória, com base nas argumentações apresentadas, requereu uma revisão fiscal, para que sejam depurados dos supostos débitos, os valores indevidamente exigidos, com a realização de prova pericial.

Concluindo, requereu a anulação do Auto de Infração e o seu consequente arquivamento. Pleiteou, ainda, que em respeito ao princípio da eventualidade, sejam expurgados da autuação os valores indevidamente lançados, além da anulação da multa, com base no § 7º, do art. 42, do RICMS/97. Solicitou, também, a produção de todos os meios de prova em direito admitidos, em especial a juntada posterior de documentos.

Auditor Fiscal designado prestou informação fiscal às fls. 337 a 342, afirmando que a defesa não apresentou nenhum fato que contestasse a veracidade das infrações. Argüiu que foram anexados às fls. 12 a 88 dos autos todos os demonstrativos correspondentes à infração 01, nos quais consta a assinatura do autuado, o que confirma o recebimento das referidas peças. Acrescentou que em nenhum momento a defesa mencionou essa infração nem anexou qualquer anexo para contradizer o trabalho, o que o fez crer ter ocorrido concordância com a auditoria realizada. Sugeriu a manutenção integral da infração.

Disse que para comprovar a infração 02, foi juntada uma tabela à fl. 05, onde está indicada como foi apurada a multa de caráter formal, decorrente da falta de apresentação de arquivos magnéticos, estando anexadas, também, as duas intimações (fls. 10 e 11), solicitando a entrega dos referidos arquivos.

Argüiu que ao pleitear a nulidade do Auto de Infração, o autuado limitou-se a citar a Constituição Federal e a apresentar conceitos jurídicos, vistos sob sua própria ótica.

Contestando as alegações defensivas no tocante ao mérito, asseverou que apesar de afirmar a existência de imprecisões e incoerências na determinação das infrações, as mesmas não são apresentadas. De igual modo, a despeito de citar a ocorrência de equívocos na autuação, bem como de assegurar que não foram considerados seus dados contábeis, não foram anexadas as comprovações dessas argumentações.

Observou que há citações a textos didáticos, sem vinculá-las às infrações, assegurando que a verdade material está explícita no Auto de Infração. Disse que embora a defesa cite a existência de documentos comprobatórios de suas alegações, não juntou sequer um documento.

Respondendo as indagações defensivas referentes à legalidade da cobrança de arquivos magnéticos por parte do Estado da Bahia, indicou que a Lei 7.014/96, através de seu art. 35, que transcreveu, estabelece tal obrigação para os contribuintes. Manteve a infração 02.

Ao comentar as justificativas e observações da defesa concernentes à multa, disse que a mesma está prevista na Lei 7.014/96 e que o ICMS é um imposto apurado mensalmente pelo contribuinte, que fica sujeito à ratificação pelo fisco, em verificação posterior, sendo que os arquivos magnéticos se constituem em instrumentos indispensáveis na averiguação da regularidade da apuração e pagamento do imposto.

Asseverou ser descabida a solicitação de revisão fiscal, considerando que a defesa não trouxe aos autos qualquer indício de existência de equívocos ocorridos na ação fiscal. Disse que a infração 01 sequer foi mencionada na peça de defesa e que a infração 02 está fartamente comprovada nos autos, não havendo motivos para se falar em revisão fiscal.

Por fim, afirmou que o autuado nada trouxe aos autos que pudesse alterar sua convicção de que o Auto de Infração foi lavrado em conformidade com os métodos de auditoria e em cumprimento à legislação pertinente, sugerindo a sua manutenção integral.

## VOTO

O presente Auto de Infração é decorrente de levantamento quantitativo de estoques, por espécies de mercadorias, referente aos exercícios de 2000 e 2001, quando foi constatada a falta de recolhimento do imposto pela presunção de omissão de saídas, tendo sido aplicada também a multa correspondente à falta de fornecimento de arquivos magnéticos, exigidos mediante intimação.

Ressalto descaber a alegação de cerceamento da ampla defesa e do contraditório, uma vez que o procedimento fiscal não violou as regras contidas no artigo 18, II e IV, “a” e 39, III, do RPAF/99, haja vista que as infrações foram descritas de forma clara e precisa, estando embasadas em levantamentos e demonstrativos, extraídos da escrita fiscal do sujeito passivo, bem como foram anexados aos autos cópias e vias de documentos que embasaram a acusação fiscal, determinando com segurança, a infração e o infrator. Além do que o autuado, tendo recebido cópias dos correspondentes demonstrativos, exerceu o seu direito de defesa, apresentando impugnação e evidenciando ter pleno conhecimento dos fatos arrolados na acusação fiscal que originou a lavratura do presente Auto de Infração.

Ressalto, a princípio, que nos termos do art. 167, I, do RPAF/99, não se incluem na competência dos órgãos julgadores deste Conselho a declaração de constitucionalidade. Apesar disso, analisando os argumentos do autuado, afasto as preliminares requeridas, considerando que a exigência fiscal constante dos itens do presente lançamento, está fundamentada em expressa disposição legal, sendo que a infração 01 está estritamente baseada nos artigos 2º, § 3º, inciso IV; 322; 331 e 936 do RICMS/97, bem como no art. 4º, § 4º, da Lei 7.014/96, enquanto que a infração 02 está amparada nos artigos 686, § 5º e 708-B do RICMS/97, não vislumbrando, deste modo, qualquer violação aos princípios da legalidade, da segurança jurídica, da verdade material e da moralidade, não existindo tampouco o desvio de finalidade por parte do erário estadual.

No que diz respeito à argüição de que as multas violam os princípios jurídicos e constitucionais, esclareço que as mesmas foram corretamente aplicadas ao caso da lide, estando previstas na Lei 7.014/96. Quanto ao seu cancelamento, requerido pelo autuado, em relação à multa de caráter acessório verifico que a mesma ficou devidamente caracterizada e por não ter ficado evidenciado que o cometimento da irregularidade não implicou em falta de recolhimento do imposto, não acolho o pleito. Já em relação à multa por descumprimento de obrigação principal, a sua dispensa ou redução ao apelo da equidade, é de competência da Câmara Superior deste CONSEF.

O autuado argumentou que a aplicação da multa concernente à infração 02 estaria desprovista de previsão legal, sob a alegação de que a obrigação correspondente teria sido estabelecida pelo Convênio ICMS 57/95, porém que não haveria lei estadual ratificando o referido acordo. Assevero que tal pretensão não tem nenhum fundamento, desde quando a obrigação do contribuinte entregar os arquivos magnéticos, quando regularmente intimado, tem previsão objetiva nos arts. 686 e 708-B, do RICMS/97, o que dá fundamentação legal à infração imputada. Em relação a este ponto, o art. 19 do RPAF/99, não deixa margens a quaisquer dúvidas de interpretação, conforme transcrevo abaixo:

*“Art. 19. A indicação de dispositivo regulamentar equivale a menção do dispositivo de lei que lhe seja correspondente, não implicando nulidade o erro da*

*indicação, desde que, pela descrição dos fatos, fique evidente o enquadramento legal.”*

Vejo que o Auto de Infração contempla as disposições previstas no RICMS/BA, aprovado pelo Dec. 6.284/97, que por sua vez regulamenta a Lei 7.014/96, que fundamenta esse imposto.

No mérito da infração 01, constato que o autuado não trouxe nenhuma prova de existência de qualquer equívoco ou falha técnica no lançamento efetuado pela autuante, a qual caracteriza a infração de forma detalhada, considerando os valores reais escriturados. Observo, ademais, que o levantamento quantitativo de estoque foi realizado atendendo as orientações legais, estando respaldado nos demonstrativos, nos documentos fiscais e nos livros Registro de Inventário, Registro de Entradas, Registro de Saídas e Registro de Apuração do ICMS, cujas cópias das folhas dos citados livros estão todos acostados aos autos.

Nesta infração é exigido ICMS em decorrência da constatação de omissões de entradas em volume superior às de saídas de mercadorias tributáveis, o que gerou a presunção legal de saídas anteriores não contabilizadas, conforme disciplinado no § 4º do artigo 4º, da Lei nº 7.014/96, alterada pela Lei nº 8.542 de 27/12/02:

*“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”.* (grifos deste relator).

Este Conselho de Fazenda, através de diversos Acórdãos publicados, já consolidou a jurisprudência em relação à aplicação da presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, sempre que a escrituração indicar entradas de mercadorias ou bens não registrados, que é o caso da lide. Deste modo, mantenho esta infração.

No tocante à infração 02, verifico que no Auto de Infração foi descrito que o contribuinte deixou de entregar o arquivo magnético através do programa SINTEGRA, desatendendo as intimações, o que caracteriza o cometimento da infração.

O art. 683 do RICMS/97 estabelece a possibilidade de o contribuinte utilizar sistema eletrônico de processamento de dados, sendo que as condições específicas quanto à manutenção e ao fornecimento do arquivo magnético estão disciplinadas no art. 686 (redação vigente à época):

*“Art. 686. O contribuinte de que trata o art. 683 está obrigado a manter, pelo prazo decadencial, o arquivo magnético com registro fiscal dos documentos emitidos por qualquer meio, referente à totalidade das operações de entrada e de saída e das aquisições e prestações realizadas no exercício de apuração na forma estabelecida no Anexo 64 e neste Capítulo (Convs ICMS 57/95, 75/96 e 66/98, 33/99):*

*I – por totais de documento fiscal e por item de mercadoria (classificação fiscal), quando se tratar:*

*a) Nota Fiscal, modelos 1 e 1-A*

*IV – por total diário, por equipamento, e por resumo mensal por item de mercadoria (classificação fiscal) por estabelecimento, quando se tratar de saídas documentadas por:*

- a) Cupom Fiscal ECF;*
- b) Cupom fiscal PDV;*
- c) Cupom Fiscal de máquina registradora quando acoplada a computador*

*§ 5º o contribuinte deverá fornecer, nos casos estabelecidos neste Capítulo, arquivo magnético contendo as informações previstas neste artigo, atendendo às especificações técnicas descritas no Manual de Orientação (Anexo 64) vigentes na data de entrega do arquivo (Conv. ICMS 39/00) ”.*

De acordo com o art. 42, inciso XIII-A, alínea “g”, a falta de fornecimento de arquivo magnético com as informações das operações realizadas, ou sua entrega em padrão diferente do previsto na legislação, e ainda, em condições que impossibilitem a sua leitura, sujeita o contribuinte ao pagamento da multa de 1% do valor das operações ou prestações realizadas.

Vale ressaltar, que o art. 708-B do RICMS/97 estabelece a obrigatoriedade de o contribuinte fornecer ao fisco os documentos e o arquivo magnético quando intimado, sendo que o mencionado arquivo deverá ser entregue com todos os registros correspondentes às operações desenvolvidas pelo contribuinte.

De acordo com as intimações às fl. 10 e 11, o contribuinte foi intimado pela autuante a apresentar os arquivos magnéticos, tendo sido concedido o prazo de cinco dias, conforme previsto no citado art. 708-B, do RICMS/97. Entendo ter ficado caracterizada a falta de atendimento às intimações, na forma prescrita, o que caracteriza o acerto da multa aplicada de 1% sobre as saídas, conforme prevista na legislação. Assim, fica mantida também esta infração.

Não acolho a solicitação para apresentação posterior de novas provas, considerando que o autuado teve oportunidade para tanto, não tendo acostado, porém, nenhum documento ou prova para dar sustentação a suas alegações e que os elementos de provas anexados aos autos são suficientes ao meu convencimento e decisão da lide. Não acato, pelas mesmas razões, o pleito por revisão fiscal e perícia.

Voto pela PROCÊDENCIA do Auto de Infração.

## **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração **159760.0030/05-9**, lavrado contra **LCS REINA SOBRINHO**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 74.520,84**, e dos acréscimos legais, acrescido da multa de 70%, prevista no art. 42, III, da Lei nº 7014/96, além da multa no valor de **R\$11.808,88**, prevista no inciso XIII-A, alínea “g”, do mesmo artigo e lei, com a redação dada pela Lei 9.430/05, considerando os acréscimos moratórios na forma prevista pela Lei 9.837/05.

Sala das Sessões do CONSEF, 08 de maio de 2006.

CLARICE ANÍZIA MÁXIMO MOREIRA – PRESIDENTE

VALMIR NOGUEIRA DE OLIVEIRA – RELATOR

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – JULGADOR