

A. I. Nº - 170623.0049/09-4
AUTUADO - ÓTICA DINIZ LTDA.
AUTUANTES - MARIA INEZ AGUIAR VIEIRA, SUELI SANTOS BARRETO, LUZINETE MARIA DA SILVA e EDISON LEMOS
ORIGEM - INFAS VAREJO
INTERNET - 05.07.2010

4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0176-04/10

EMENTA: ICMS. 1. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. Não foi comprovado o recolhimento do tributo por antecipação conforme previsto na legislação. Infração subsistente. 2. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO NO REGISTRO DE ENTRADAS. MERCADORIAS NÃO TRIBUTÁVEIS E TRIBUTÁVEIS. Multas de 1% e 10% do valor comercial das entradas de mercadorias não registradas. Descumprimento de obrigações acessórias. Os documentos fiscais foram também objeto de exigência do imposto na primeira e na terceira infrações, por isso, as multas referentes às obrigações principais absorvem as que estão sendo aplicadas por descumprimento de obrigações acessórias (infrações 2 e 4). Infrações desconstituídas. 3. ENTRADA DE MERCADORIA. 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, também não contabilizadas. Nesta fase dos autos não cabe a concessão do crédito fiscal pleiteado. Infração totalmente subsistente. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrado em 28/10/2009, refere-se à exigência de R\$12.554,98 de ICMS, acrescido das multas de 60% e 70%, além das multas no valor total de R\$6.161,77, por falta de cumprimento de obrigações acessórias, em decorrência de:

Infração 01 - Deixou de efetuar o recolhimento do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação e/ou do exterior relacionadas no Anexo 88 do RICMS/97. Foi acrescentado que o contribuinte comercializa produtos de óptica e no período fiscalizado, exercício de 2006 até fevereiro de 2008, estava sujeito a Substituição por Antecipação. Sendo lançado o crédito tributário no valor de R\$2.314,20, acrescido da multa de 60%.

Infração 02 - Deu entrada no estabelecimento de mercadoria(s) não tributável (s) sem o devido registro na escrita fiscal. Sendo aplicada a multa no valor de R\$137,82, equivalente a 1% do valor das entradas não registradas.

Infração 03 - Omissão de saídas de mercadorias tributáveis apesar de não haver saída de mercadorias não registradas. Foi acrescentado que no período fiscal

estava sujeito ao regime de tributação normal. Sendo lançado o crédito tributário no valor de R\$10.240,78.

Infração 04 - Deu entrada no estabelecimento de mercadoria (s) sujeita(s) a tributação sem o devido registro na escrita fiscal. Sendo aplicada a multa no valor de R\$6.023,95, equivalente a 10% do valor das entradas não registradas.

O autuado, por seu patrono, apresenta defesa às fls. 139 a 147, inicialmente discorre sobre fiscalizações realizadas em seus oito estabelecimentos, reproduz em seguida os termos das infrações imputadas nesta demanda, aduz que o lançamento fiscal em lide é apenas parcialmente procedente, merecendo, reforma por parte deste egrégio Conselho Fazendário.

Informa que em relação à infração 01, no período fiscalizado, de janeiro de 2004 a fevereiro de 2008, estava sujeito ao regime de substituição por antecipação e que por equívoco da empresa, algumas notas fiscais não foram registradas no livro Registro de Entradas, o que resultou na suposta falta de recolhimento do ICMS por antecipação.

Alega que em cumprimento à intimação do fisco, foram apresentadas algumas notas fiscais (vias originais) pelo autuado, que serviram de base para todo o lançamento fiscal ora impugnado. Prega que como é de conhecimento geral, o ICMS rege-se pelo princípio da não-cumulatividade, materializado pela sistemática de débitos e créditos do estabelecimento em uma conta gráfica e que via de regra, as entradas do estabelecimento geram crédito correspondente ao imposto pago nas etapas anteriores de produção, enquanto as saídas geram débito.

Registra que os autuantes o acusaram de não ter efetuado o registro das notas fiscais no LRE, que, no seu entendimento, supostamente implicou o não recolhimento do ICMS por antecipação. Cita que em momento algum foi reconhecido pela fiscalização que a falta de registro dessas notas fiscais também ocasionou o não aproveitamento dos correlatos créditos fiscais decorrentes da aquisição das mercadorias.

Destaca que é imperioso que seja determinada a realização de diligência fiscal pela ASTEC, a fim de que se apure o montante dos créditos decorrentes da aquisição das mercadorias objeto das notas fiscais relacionadas pela fiscalização, com o propósito de evitar que o contribuinte seja prejudicado por terem sido considerados apenas os seus supostos débitos, ao passo que os créditos correspondentes foram simplesmente desprezados, pleiteia após a realização da referida diligência pela procedência parcial da infração 01.

No que se refere à infração 02, diz que a mesma não merece prosperar, porque as referidas notas fiscais cuja entrada não foi registrada no LRE já foram objeto de exigência do ICMS por antecipação na infração 01, com a aplicação de multa no percentual de 60% (sessenta por cento).

Transcreve o § 5º do art. 42 da Lei nº 7.014/96, bem como as decisões JJF nº 0458-03/05 e 0311-04/07 deste CONSEF, para dizer que a multa pelo descumprimento de obrigação acessória será absorvida pela multa para o descumprimento da obrigação principal.

Pleiteia que seja julgada improcedente a infração 02.

Quanto à infração 03, expõe que no período de março a dezembro de 2008, foi constatada a existência de algumas notas fiscais não registradas em sua contabilidade, o que resultou na aplicação da presunção prevista no § 4º do art. 4º da Lei nº 7.014/96, de suposta omissão de saída de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto devido, e da alíquota de 17% sobre o valor das notas fiscais não registradas, acrescido da multa de 70%, sem observar a sistemática da não-cumulatividade do imposto, argüindo que em momento algum foi reconhecido pela fiscalização que a falta de registro dessas notas fiscais também ocasionou o não aproveitamento dos correlatos créditos fiscais decorrentes da aquisição das mercadorias. Solicita realização de diligências nos mesmos termos do pedido feito no arrazoado da infração 01 e que após tal procedimento seja esta infração julgada procedente em parte.

Em relação à infração 04, aduz que a mesma não merece prosperar pelo mesmo raciocínio já exposto no item referente à infração 02, porque as referidas notas fiscais cujas entradas não foram registradas no LRE já foram objeto de exigência do ICMS na infração 03 com a aplicação de multa no percentual de 70%.

Volta a transcrever o § 5º do art. 42 da Lei nº 7.014/96, bem como as decisões JJF nº 0458-03/05 e 0311-04/07 deste CONSEF para dizer que a multa pelo descumprimento de obrigação acessória será absorvida pela multa para o descumprimento da obrigação principal. Solicita que seja julgada improcedente a infração 03.

Conclui pedindo que o Auto de Infração seja julgado procedente em parte.

Os autuantes prestam informação fiscal, às fls. 154 a 161, inicialmente transcrevem os termos das infrações e das razões de defesa, aduzem que não pode prosperar a alegação do autuado, quando diz que os autuantes desprezaram os créditos fiscais constantes nas notas fiscais objeto da autuação referente à infração 01. Dizem que basta verificar no anexo 1A - demonstrativo de cálculo da antecipação total referente a notas fiscais não registradas no LRE, os valores constantes na coluna "E", para constatar que a fiscalização reconheceu todos os valores dos créditos fiscais referentes às notas fiscais que integram essa infração.

Entendem ser descabido o pedido de diligência fiscal pela ASTEC, uma vez que constam apensados no processo todos os elementos de prova necessários para averiguação e constatação de suas afirmações.

Enfatizam que o autuado não contesta a falta de recolhimento do ICMS por antecipação, apurada pelos fiscais e que suas alegações referentes à falta de reconhecimento dos créditos fiscais não refletem a verdade dos fatos. Arguem que a infração 01 não guarda nenhum tipo de relação, tampouco é consequência direta da infração 02, discorrem sobre tal entendimento.

Salientam que em atendimento a obrigação principal, o contribuinte responsável pela aquisição das mercadorias deve efetuar o cálculo e recolhimento do imposto de acordo as normas estabelecidas na Lei nº 7.014/96. Dizem que não existe nenhuma condicionante na lei em questão que exija a escrituração dos documentos fiscais referentes às aquisições dessas mercadorias como parte do processo de cumprimento da obrigação principal que é o pagamento do imposto devido.

Acrescentam que no mesmo sentido, a infração 02, que trata da falta de registro na escrita fiscal referente à entrada no estabelecimento de mercadorias não tributáveis, também não guarda relação com a infração 01, uma vez que trata de descumprimento de obrigação acessória, porque a infração 01 trata de falta de recolhimento de mercadorias tributáveis, enquanto que, a infração 02 trata de mercadorias não tributáveis. Entendem que uma vez que acontece a entrada neste estado, de mercadoria proveniente de outra unidade da federação, sujeita à antecipação tributária total, cabe ao sujeito passivo efetuar o cálculo e recolhimento do imposto devido, encerrando-se aí a fase de tributação e que é por esse motivo que na escrituração dos documentos fiscais referentes a tais aquisições, os valores são lançados na coluna de "não tributáveis."

Transcrevem o § 4º do art. 42 da Lei nº 7.014/96, para dizerem que as multas serão cumulativas quando resultarem concomitantemente do descumprimento de obrigação tributária acessória e principal, e que quanto às decisões da 3º Junta de Julgamento Fiscal e 4º Junta de Julgamento Fiscal colacionadas pela impugnante, carece de mais informações para atestar a similaridade com a questão ora discutida. Pleiteiam pela procedência total da infração 02.

Lembram que a infração 03 trata da omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através de entradas de mercadorias não registradas e que neste sentido o inciso IV do § 3º do art. 2º do RICMS/BA aprovado pelo Decreto nº 6.284/97 estabelece que "nas operações internas, interestaduais e de importação 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, entradas de registradas." Salientam que tal omissão de saídas decorre do fato de

em poder do autuado diversas notas fiscais de entradas de mercadorias não registradas, referente ao exercício de 2008 e que não foi comprovada pelo contribuinte a origem dos recursos.

Trazem a informação de que nas hipóteses de entradas não registradas na escrituração a base de cálculo deve ser o valor do custo das entradas não registradas, que corresponderá ao valor da receita não declarada e que em nenhum momento os autuantes questionaram ou negaram o direito ao crédito fiscal pelas entradas de mercadorias no estabelecimento do autuado, com base no princípio da não-cumulatividade. Esclarecem que, a infração 03 diz respeito à presunção de omissão de saídas, sendo que o valor das entradas não registradas foi utilizado como base de cálculo para apuração de tal omissão.

No que se referem ao direito e escrituração do crédito fiscal pelas entradas de mercadorias, dizem que o autuado deve observar o que preceitua a norma regulamentar, que tratam da matéria, citam os arts. 91, 92 e 93 (direito ao crédito fiscal), e 101 (escrituração do crédito fiscal), do RICMS/BA.

Entendem ser descabido o pedido de diligência fiscal, uma vez que constam apensados no processo todos os elementos de prova e informações necessárias para averiguação e constatação de suas afirmações. Frisam que o autuado não traz aos autos elementos que comprovem a insubsistência da imputação, pleiteiam pela procedência total da infração.

Quanto à infração 4, aduzem que a alegação do autuado de que tal infração não merece prosperar porque as notas fiscais não registradas no LRE já foram objeto de exigência do ICMS por antecipação na infração 03, têm o entendimento de que a mesma não guarda nenhum tipo de relação, tampouco consequência direta da infração 04, porque o fato gerador e a incidência do imposto estão condicionados a aquisição de mercadorias sujeita a tributação do ICMS, sendo assim, em atendimento a obrigação principal, o contribuinte responsável pela aquisição das mercadorias deve efetuar o cálculo e recolhimento do imposto de acordo as normas estabelecidas na Lei nº 7.014/96. Defendem que não existe nenhuma condicionante na lei em questão que exija a escrituração dos documentos fiscais referentes às aquisições dessas mercadorias como parte do processo de cumprimento da obrigação principal que é o pagamento do imposto devido.

Enfatizam que de acordo com a legislação vigente não há qualquer vinculação direta, para efeito de cumprimento da obrigação principal, entre a escrituração nos livros próprios dos documentos fiscais que deram suporte à operação mercantil e o pagamento do imposto devido em cada operação. Entendem que a apuração e o pagamento do imposto devido e a escrituração dos livros fiscais próprios são constituídas por ações distintas e independentes.

Complementam dizendo que a infração 04, que trata da falta de registro na escrita fiscal referente à entrada no estabelecimento de mercadorias tributáveis, descumprimento de obrigação acessória, também não guarda relação com a infração 03. Entendem que a apuração e o pagamento do imposto independem da escrituração dos livros fiscais.

Mais uma vez transcrevem o § 4º do art. 42 da Lei nº 7.014/96, para dizerem que as multas serão cumulativas quando resultarem concomitantemente do descumprimento de obrigação tributária acessória e principal, e que quanto às decisões da 3º Junta de Julgamento Fiscal e 4º Junta de Julgamento Fiscal colacionadas pela impugnante, carece de mais informações para atestar a similaridade com a questão ora discutida. Pleiteiam pela procedência total da infração 04.

Concluem pedindo que o Auto de Infração seja julgado totalmente procedente.

VOTO

Inicialmente, quanto à alegação defensiva de que há necessidade da realização de diligência pela ASTEC, fica indeferido o pedido com base no art. 147, inciso I, do RPAF/99, tendo em vista que os elementos contidos nos autos são suficientes para as minhas conclusões acerca da lide.

O Auto de Infração trata de lançamento de crédito tributário de infrações, que passo a analisá-las. Em relação às infrações 01 - falta

antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, e 03 - omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através de entradas de mercadorias não registradas, o sujeito passivo não negou os fatos, reconheceu o cometimento de tais infrações, entretanto alegou que houve falta de reconhecimento dos créditos fiscais, dizendo que os autuantes deixaram de observar as regras da não-cumulatividade inerente ao ICMS, porque não concederam os créditos fiscais relativos às notas fiscais objeto da autuação, relativo às duas infrações (01 e 03).

Do exame nas peças processuais, verifico que em relação à infração 01, ao contrário do que alegou o contribuinte, os demonstrativos à fl. 13, elaborados pelos autuantes, que fundamentaram tal infração, demonstram claramente que nos cálculos para a apuração do imposto foram considerados e concedidos os créditos destacados nos documentos fiscais inerentes a esta infração. Portanto considero a infração 01 totalmente subsistente.

Quanto à infração 03, que o contribuinte reconheceu o seu cometimento, mas, também protestou argüindo que foi exigido o imposto com aplicação da alíquota de 17%, mas não foram concedidos os créditos fiscais relativos às notas fiscais que fundamentaram a autuação, da análise nos termos da imputação e dos elementos colacionados nos autos, observo que esta infração foi exigida com base na presunção legal prevista no artigo 4º, § 4º da Lei nº 7.014/96, relativa a entradas de mercadorias não registradas nos livros fiscais, sendo a autuação perpetrada com base em documentos fiscais fornecidos pelo sujeito passivo acostados às fls. 18 a 56 dos autos. Neste caso o procedimento fiscal está correto sendo exigido o imposto com aplicação da alíquota de 17%.

Quanto aos créditos fiscais requeridos pelo autuado das referidas notas fiscais não podem ser concedidos nesta fase processual, tendo em vista que os valores autuados são referentes a receitas omitidas anteriormente para o pagamento dessas operações. Tal exigência do pagamento do imposto está embasada no preceito legal de que a falta de contabilização de entradas de mercadorias autoriza a presunção da ocorrência de operações tributáveis realizadas anteriormente sem emissão de documentos fiscais e, consequentemente, sem pagamento do imposto. Entretanto, existindo tal direito, poderá ser objeto de utilização extemporânea de crédito fiscal se houver o registro das notas fiscais que serviram de base para a lavratura deste item da autuação. Infração mantida em sua totalidade.

Nas infrações 02 e 04, foram detectados através de notas fiscais obtidas junto ao sujeito passivo, que o contribuinte adquiriu mercadorias sem efetuar os devidos registros fiscais e contábeis, pelo que foram aplicadas as multas de 1% por se tratarem de mercadorias não tributáveis e de 10% relativa a mercadorias tributáveis, em conformidade com as planilhas dos autuantes colacionadas às fls. 14, 17 e 18, e os documentos fiscais juntados às fls. 86 a 125 dos autos. Examinando os elementos que consubstanciaram tais infrações, após o cotejamento dos demonstrativos que fundamentaram as infrações 01 e 03, às fls. 14, 17 e 18 com as notas fiscais que embasaram as infrações 02 e 04, às fls. 13 a 16, verifico que tais documentos fiscais, são os mesmos que motivaram as infrações 01 e 03, remanescentes e contextualizadas no Auto de Infração. Dessa forma, as multas de 60% e de 70% destas infrações (01 e 03), por serem de obrigação principal absorvem as multas de 1% e de 10%, exigidas nas mencionadas infrações 02 e 04 respectivamente, que têm caráter de obrigação acessória, deixando de existir as penalidades impostas ao contribuinte. (§ 5º do art. 42 da Lei nº 7.014/96). Infrações desconstituídas.

Diante do exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 170623.0049/09-4, lavrado contra **ÓTICA DINIZ LTDA.**, devendo ser intimado o autuado p ^o imposta no valor total de **R\$12.554,98**, acrescido das multas de 60% s

R\$10.240,78, previstas no art. 42, incisos II, alínea “d”, e III da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 17 de junho de 2010.

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – PRESIDENTE

FRANCISCO ATANASIO DE SANTANA – RELATOR

PAULO DANILo REIS LOPES – JULGADOR