

PROCESSO - A. I. Nº 206954.0008/09-3
RECORRENTE - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECORRIDO - PARAFUSAUTO COMÉRCIO DE PARAFUSOS LTDA.
RECURSO - RECURSO DE OFÍCIO – Acórdão 1ª JJF nº 0195-01/10
ORIGEM - INFAZ VITÓRIA DA CONQUISTA
INTERNET - 07/10/2011

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0307-12/11

EMENTA: ICMS. 1. OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS EM DECORRÊNCIA DE PRESUNÇÃO DE SAÍDAS ANTERIORES. NULIDADE DE PROCEDIMENTO. INSEGURANÇA NA DETERMINAÇÃO DO VALOR DEVIDO. Restou comprovado nos autos a falta de informação, através da DME, de notas fiscais coletadas por meio do Sistema SINTEGRA, fato este que implica em infração de caráter acessório, tendo em vista que o contribuinte não se encontrava obrigado a escriturar o livro Registro de Entradas. A acusação está em descompasso com o fulcro da imputação. Modificada a Decisão recorrida. Comprovada a insubsistência da infração quanto à obrigação principal, porém, restou caracterizado o cometimento da infração de natureza acessória vinculada à imputação. Aplicação da penalidade prevista no Art. 42, XII-A da Lei nº 7.014/96, conforme regra encartada pelo Art. 157 do RPAF/BA. 2. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. RECOLHIMENTO A MENOS DO IMPOSTO E FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. A exclusão de mercadorias sujeitas à antecipação parcial e de notas fiscais cujo tributo devido fora pago antes da ação fiscal, reduz o montante dos débitos. Infrações mantidas parcialmente. Mantida a Decisão recorrida. 3. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO NO REGISTRO DE ENTRADAS. MULTA. NULIDADE DO PROCEDIMENTO. A utilização de roteiro inadequado, qual seja a apuração da falta de escrituração de notas fiscais no livro Registro de Entradas, não se mostra condizente com a condição do contribuinte, que não está obrigado a escriturar o referido livro fiscal. A acusação está em descompasso com o fulcro da imputação. Modificada a Decisão recorrida. Acusação insubsistente. Recurso **PARCIALMENTE PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso de Ofício, interposto pela 1ª Junta de Julgamento Fiscal, nos termos do art. 169, I, “a”, item 1, do RPAF/99, com vistas ao reexame da Decisão proferida nos autos do presente PAF que julgou pela Parcial Procedência da exigência fiscal.

O lançamento de ofício foi lavrado em 30/09/2009, para exigir imposto no valor de R\$144.449,06, acrescido das multas de 50% e 70%, além das multas por obrigação acessória, em decorrência de

onze infrações, das quais as de números 2, 5, 6, 7, 8, 10 e 11, abaixo transcritas, são objeto do Recurso que se apreciará:

Infração 02 – deixou de recolher o ICMS, em decorrência da omissão de saídas de mercadorias tributáveis, apurada através de entradas de mercadorias não registradas, nos meses de janeiro a junho e setembro de 2006, janeiro e fevereiro de 2007, sendo exigido imposto no valor de R\$1.653,50, acrescido da multa de 70%. Consta ter ficado comprovado que as saídas omitidas serviram para acobertar entradas de mercadorias, cujas notas fiscais não foram arquivadas nem lançadas nas DMEs, conforme notas fiscais identificadas no Sistema SINTEGRA mediante circularização junto aos fornecedores, lançadas na Planilha de Cálculo da Omissão de Receitas (fls. 37 a 40) e cópias das notas fiscais;

Infração 05 – efetuou o recolhimento a menos do ICMS por antecipação ou substituição tributária, na condição de microempresa ou empresa de pequeno porte, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação [constantes do inciso II do art. 353 do RICMS/97], nos meses de janeiro, abril a agosto, novembro e dezembro de 2004, janeiro de 2005, fevereiro, maio a outubro e dezembro de 2006 e janeiro a junho de 2007, exigindo imposto no valor de R\$51.378,51, acrescido da multa de 50%. Tudo conforme Demonstrativo da Antecipação e/ou Substituição (fls. 41 a 45) e cópias das notas fiscais;

Infração 06 – efetuou o recolhimento a menos do ICMS por antecipação ou substituição tributária, na condição de microempresa não optante do Simples Nacional, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação [constantes do inciso II do art. 353 do RICMS/97], nos meses de julho e setembro a dezembro de 2007 e janeiro a maio e agosto a outubro de 2008, exigindo imposto no valor de R\$30.440,49, acrescido da multa de 50%. Conforme Demonstrativo da Antecipação e/ou Substituição (fls. 45 a 47) e cópias das notas fiscais;

Infração 07 – deixou de recolher o ICMS por antecipação ou substituição tributária, na condição de microempresa ou empresa de pequeno porte, referente às aquisições de mercadorias provenientes de fora do Estado [constantes do inciso II do art. 353 do RICMS/97], nos meses de fevereiro, março e maio a dezembro de 2005, janeiro, março, abril e novembro de 2006, exigindo imposto no valor de R\$24.053,07, acrescido da multa de 50%. Tudo conforme Demonstrativo da Antecipação e/ou Substituição (fls. 48 a 50) e cópias das notas fiscais;

Infração 08 – deixou de recolher o ICMS por antecipação ou substituição tributária, na condição de microempresa não optante do Simples Nacional, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação [constantes do inciso II do art. 353 do RICMS/97], nos meses de agosto de 2007 e dezembro de 2008, exigindo imposto no valor de R\$2.992,42, acrescido da multa de 50%. Conforme Demonstrativo da Antecipação e/ou Substituição (fl. 50) e cópias das notas fiscais;

Infração 10 – deu entrada no estabelecimento de mercadorias sujeitas à tributação, sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de setembro de 2007, janeiro, março, maio, julho e dezembro de 2008, sendo aplicada a multa de 10%, correspondente ao valor de R\$275,78, conforme demonstrativo à fl. 52 e cópias das notas fiscais;

Infração 11 – deu entrada no estabelecimento de mercadorias não tributáveis, sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de julho e agosto de 2007, fevereiro, maio e julho a dezembro de 2008, sendo aplicada a multa de 1%, correspondente ao valor de R\$107,32, conforme demonstrativo à fl. 53 e cópias das notas fiscais.

A 1ª JF, a partir do voto proferido pelo i. relator de primeira instância e após análise das peças processuais, decidiu à unanimidade, pela parcial procedência das infrações 5, 6, 7 e 8, e pela nulidade das infrações 2, 10 e 11, conforme transcrição abaixo, *in verbis*.

(...)

“A imputação concernente à infração 02 é descrita da seguinte forma: “Omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através de entradas de mercadorias não registradas.” Noto que esta exigência teve por base notas fiscais coletadas através do Sistema SINTEGRA, mediante circularização junto aos fornecedores. Verifico que a fiscalização, tendo constatado que o contribuinte deixara de arquivar as aludidas notas fiscais e que também não tinha lançado as informações correspondentes nas respectivas DMEs (declaração de movimento econômico de microempresa e empresa de pequeno porte), resolveu utilizar-se da presunção de omissão de receitas anteriores, sob a assertiva de que as saídas omitidas ocorridas em um momento precedente tinham se prestado para acobertar as entradas das mercadorias relativas às notas fiscais em questão.

Algumas considerações se fazem necessárias, na análise desta situação. Em primeiro lugar, através de consulta ao banco de dados do INC/SEFAZ – Informações do Contribuinte –, constato que durante todo o período compreendido pela apuração fiscal, o contribuinte se encontrava enquadrado no regime simplificado de apuração do ICMS, na condição de microempresa.

Nessa situação, o contribuinte não se encontrava obrigado a escriturar o livro Registro de Entradas, haja vista que de acordo com o art. 408-C do RICMS/97, vigente à época da ocorrência dos fatos, ele se encontrava obrigado a apresentar, anualmente, a declaração do movimento econômico de microempresa e empresa de

pequeno porte (DME), assim como a utilizar o livro Registro de Inventário e, em substituição à apresentação da escrita mercantil, do Livro Caixa, com o registro de sua movimentação financeira, inclusive bancária, neste caso se sua receita bruta fosse superior a R\$30.000,00.

Com base nesse entendimento, o sujeito passivo realmente somente se encontrava obrigado a apresentar à Secretaria da Fazenda, anualmente e através da DME, as informações concernentes às operações efetivadas por seu estabelecimento. Nesta situação, vislumbra-se que nos casos nos quais a fiscalização constata que a microempresa incorreu nessa omissão, isto é, deixou de repassar à SEFAZ, através dos meios próprios (DME) os dados correspondentes às aquisições por ele realizadas, cabe ao preposto fazendário adotar roteiro diverso daquele aplicado no caso da lide, haja vista que as informações são lançadas na DME pelos valores totais anuais, bem como por existir uma multa específica para esse tipo de infração, que corresponde a uma irregularidade de caráter formal, prevista no inciso XII-A do art. 42 da Lei nº. 7.014/96.

Isto significa que a mudança que se faz necessária não pode ser efetivada por meio do presente lançamento, tendo em vista que implicaria em mudança no fulcro da autuação e resultaria em lançamento diverso daquele implementado pela fiscalização.

As infrações 10 e 11 se referem à “entrada no estabelecimento de mercadorias, sem o devido registro na escrita fiscal”, sendo que a primeira correspondeu a produtos sujeitos à tributação, enquanto que a seguinte tratou de mercadorias não tributáveis.

Deste modo, a apuração dessas duas imputações se baseou no simples fato de que o impugnante não houvera registrado as notas fiscais objeto do levantamento em seu livro Registro de Entradas, obrigação esta que somente pode ser exigível dos contribuintes obrigados a fazer a escrituração fiscal, o que, conforme esclarecido acima, não é o caso do autuado. Assim, tais exigências não podem ser admissíveis da maneira como elaboradas, tendo em vista que o contribuinte não se encontrava obrigado a escriturar o referido livro, porém tão somente a apresentar, anualmente, a DME, assim como a utilizar o livro Registro de Inventário e, em substituição à apresentação da escrita mercantil, do Livro Caixa.

Em resumo, caberia à autuante adotar roteiro diverso daquele aplicado no presente caso, desde quando as informações são lançadas na DME pelos valores totais anuais, existindo uma multa específica para essa infração, que trata-se de uma irregularidade de caráter formal, prevista no inciso XII-A do art. 42 da Lei nº. 7.014/96.

Tendo em vista que a mudança na imputação, conforme delineado acima, corresponde a uma mudança no fulcro da autuação, não pode, por este motivo, ser implementada por meio do presente lançamento, por resultar em lançamento diverso daquele efetivado pela fiscalização.

Assim, considerando que as falhas apontadas resultariam em uma modificação substancial no roteiro de apuração, resultando em novos valores para as infrações em questão, represento à autoridade competente, no sentido de providenciar o refazimento da ação fiscal atinente às infrações 02, 10 e 11, a salvo de falhas, nos termos do artigo 21 do RPAF/99.

No mérito, o lançamento se refere a onze imputações, das quais o contribuinte se insurgiu contra as infrações 03 a 08, porém não tratou especificamente sobre as demais.

(...)

No que concerne às infrações 05 e 06, após os ajustes realizados pela autuante, em atendimento ao pedido de diligência, quando foram excluídas as situações concernentes à antecipação parcial, assim como os recolhimentos comprovados, foram elaborados os demonstrativos que se encontram acostados às fls. 1.180 a 1.185, de forma que essas infrações passam a apresentar os respectivos valores de R\$26.410,70 e R\$22.400,45, em conformidade com as tabelas que apresento abaixo, ficando mantidas parcialmente.

(...)

Já em relação às infrações 07 e 08, com os ajustes efetivados na diligência, em conformidade com os demonstrativos anexados às fls. 1.186 a 1.189, quando, de forma correta, foram excluídos os lançamentos relativos às mercadorias não contempladas na antecipação tributária (total) e àquelas cujos pagamentos foram confirmados, essas imputações tiveram seus valores reduzidos respectivamente para R\$21.904,03 e R\$2.444,01. Desta forma, essas duas infrações restam caracterizadas parcialmente, conforme tabela abaixo:

(...)

Ressalto que devido às alterações implementadas na diligência, no que concerne às infrações 03, 05, 06, 07 e 08, surgiram novos valores, inclusive, em alguns casos, nasceram novas ocorrências em algumas dessas infrações. Em síntese, na infração 03 houve aumento dos valores exigíveis referentes aos meses de maio e dezembro de 2004, e janeiro a agosto de 2005. Nas demais infrações surgiram exigências novas em relação a ocorrências não contempladas no lançamento original, da seguinte forma: na infração 05, em relação aos meses de março e abril de 2006; na infração 06, no mês de dezembro de 2008; na infração 07, em relação aos meses de dezembro de 2004, fevereiro, maio a outubro e dezembro de 2006 e março de 2007; já na infração 08, em relação aos meses de dezembro de 2007, fevereiro e março de 2008.

Como os valores decorrentes dessas mudanças não podem ser exigidos no presente lançamento, recomendo à autoridade competente que determine a realização de nova ação fiscal, objetivando apurar os valores remanescentes existentes, a salvo de falhas, para que seja exigido o referido débito, a teor do art. 156 do RPAF/BA, aprovado pelo Decreto nº. 7.629/99.

(...)

Diante de todo o exposto, voto pela procedência parcial do Auto de Infração, restando totalmente mantidas as infrações 01, 03, 04 e 09, parcialmente caracterizadas as infrações 05 a 08 e nulas as infrações 02, 10 e 11.

Em razão da sucumbência imposta à Fazenda Pública, a 1ª JJF recorre de ofício da Decisão prolatada para uma das Câmaras de Julgamento Fiscal do CONSEF, nos termos do art. 169, inciso I, alínea “a”, item “1”, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 7.851/00, com efeitos a partir de 10 de outubro de 2000.

Cientificados da Decisão de Primeira Instância, autuante e autuado não se manifestaram.

VOTO

O presente Recurso interposto de ofício pelos julgadores da 1ª JJF deste CONSEF tem por objeto reapreciar o Acórdão de nº 0195-01/10 na forma estabelecida pelo art. 169, I do RPAF/BA, tudo em razão da sucumbência parcial imposta à Fazenda Pública Estadual.

Seguindo o roteiro traçado pelo ilustre julgador “*a quo*”, passo a analisar a nulidade das infrações 2, 10 e 11. Em todos os casos, a sucumbência da Fazenda Pública, no entender da primeira JJF, é reflexo da mudança no fulcro da autuação que, em última análise, resultaria em lançamento diverso daquele originalmente construído pela ação fiscal.

Na infração 2, o que se verifica é que o autuante construiu a autuação fundada nas notas fiscais coletadas no SINTEGRA, indicando que as referidas notas fiscais não haviam sido arquivadas pelo autuado, bem como não havia feito os lançamentos correspondentes nas DMEs. A JJF verificou que o autuado estava enquadrado no regime simplificado de apuração do ICMS - na condição de microempresa – à época da fiscalização, por tal razão não se poderia exigir escrituração no livro Registro de Entrada, estando obrigado, apenas, à apresentar, anualmente, a DME de microempresa e empresa de pequeno porte, bem como a utilizar o livro Registro de Inventário. A considerar as verificações feitas pelo relator de primo grau, o autuado estaria obrigado a apresentar ao fisco a sua DME anual. Por este caminho, o autuante teria, necessariamente, que se valer de roteiro de fiscalização diferente daquele inicialmente traçado, tudo porque desta forma, restaria apenas a aplicação de multa por descumprimento de obrigação acessória. Ou seja, não poderia o autuante construir o lançamento tal como feito originalmente e, muito menos poderia mudar o fulcro da autuação para exigir cumprimento de formalidade fiscal, pois derivaria de acusação de cometimento de infração fiscal diversa da inicialmente lançada.

Por primeiro, me alinho ao entendimento exarado na Decisão que se aprecia quanto ao fato de que, efetivamente, a infração é por descumprimento de obrigação acessória. De fato, o contribuinte estava obrigado à apresentação ao fisco da DME anual, que por sua vez, deveria conter, com fidelidade, todas as notas fiscais que refletem as movimentações comerciais sujeitas à incidência ou controle do fisco baiano, entretanto, o que se verificou no trabalho fiscal, com base nas notas fiscais coletadas junto ao SINTEGRA, é que o contribuinte não procedeu ao arquivamento das referidas notas fiscais, bem como não as lançou nas DMEs correspondentes.

Por outro lado, divirjo da JJF e do ilustre relator de primo grau quanto à Decisão de anular a infração em razão de suposta mudança de fulcro da autuação. Entendo, neste caso, que não há mudança no fulcro da autuação, pois, os elementos trazidos aos autos indicam que, em que pese a nulidade indicada na Decisão que se recorre, o que se verifica, comprovadamente, é que há flagrante cometimento de descumprimento de obrigação acessória, como bem asseverou o relator “*a quo*”.

Há que se ressaltar que o contribuinte, nas oportunidades que teve de defender-se, sequer fez alusão a matéria. De mais a mais, a diligência que fez ao longo do processo vem corroborar o

meu entendimento de que a aplicação de multa por descumprimento de obrigação acessória se aplica perfeitamente ao caso, haja vista que a essência da autuação é exatamente a mesma, de modo que a divergência que se observa é, unicamente, com relação à exigência de imposto, como quis o autuante, e a exigência de multa por descumprimento de obrigação acessória, como entendo que é o caso.

Nesse sentido, com fundamento do art. 157 do RPAF/99 que diz claramente que “*Verificada a insubsistência de infração quanto à obrigação principal, porém ficando comprovado o cometimento de infração a obrigação acessória vinculada à imputação, o julgador deverá aplicar a multa cabível, julgando o Auto de Infração parcialmente procedente*”, dou provimento ao Recurso interposto de ofício para afastar a nulidade declarada pela JJF, para aplicar multa pelo descumprimento de obrigação acessória, prevista no art. 42, XII-A, da Lei nº 7.014/96, correspondente à 5% 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, importando a penalidade no valor de R\$436,32 (R\$9.726,43 x 5%), isto é, calculado sobre o total da base de cálculo consignado nos autos, com data de ocorrência e vencimento em 30/09/2009, mesma data da lavratura do Auto de Infração.

Quanto às infrações 10 e 11, são reflexos diretos da infração acima tratada. A JJF entendeu que a apuração dessas imputações se baseou no fato de que o contribuinte não procedeu ao registro das notas fiscais objeto do levantamento em seu livro de Registro de Entrada de Mercadorias. Como visto acima, o autuado, à época dos fatos, não se sujeitava a tal obrigação.

Os fundamentos da Decisão da douta JJF são de que o contribuinte não estava obrigado a processar os lançamentos das notas fiscais objeto da autuação no RE, em razão da sua sujeição, à época dos fatos, ao regime determinado pelo SimBahia.

Neste caso, entendo que os fatos indicam que é flagrante a condição de improcedência da autuação. Ora, se o contribuinte não está obrigado a proceder às escriturações fiscais como quis o autuante, não há que se falar em nulidade, pois, resta definitivamente demonstrado que as infrações são insubsistentes – não houve o cometimento das infrações indicadas, dada a mais completa falta de motivação das acusações em apreço.

Por tudo isso, entendo que merece Provimento o presente Recurso de Ofício para que seja modificada a Decisão recorrida, julgando Parcialmente Procedente a infração 2, com aplicação da penalidade no valor de R\$436,32, prevista no Art. 42, inciso XII-A, da Lei nº 7.014/96 e improcedentes as infrações nºs 10 e 11.

Com respeito às infrações 5 e 6, verifico que a sucumbência da Fazenda Pública se dá em razão da exclusão, procedidas pelo próprio autuante – diligência, de ocorrências que envolvem antecipação parcial e recolhimentos efetivamente comprovados. Das comprovações e consequente exclusões, o autuante elabora novo demonstrativo, fls. 1180/1185, reduzindo o valor inicialmente exigido para R\$26.410,70 e R\$22.400,45, respectivamente. Nesta situação, de ajustamentos fundados em correções e prova de pagamentos, não há que se fazer qualquer questionamento, haja vista, que tudo deriva de elementos de fato que, efetivamente, tem o condão de modificar a exigência fiscal. Nesse sentido, reparo algum merece a Decisão que se recorre.

As infrações 7 e 8, que têm vinculação umbilical com as infrações 5 e 6, com os ajustes efetuados nas últimas, por via de diligência realizada pelo próprio autuante, fls. 1186/1189, tiveram seus valores reduzidos drasticamente para R\$2.444,01. Nas infrações em apreço, mais uma vez, verificou-se que a desoneração do contribuinte é resultado da revisão fiscal que incorporou elementos de fato que reduziram a exigência fiscal, tudo conforme demonstrativo elaborado pelo próprio fiscal autuante e acatado pela JJF. Assim, me alinho ao entendimento da JJF, pela manutenção parcial da acusação fiscal.

Por tudo o quanto exposto, voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso de Ofício interposto para modificar a Decisão de primeiro grau quanto às infrações 2, 10 e 11, e manter a Decisão quanto às infrações 5, 6, 7 e 8.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso de Ofício apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **206954.0008/09-3**, lavrado contra **PARAFUSAUTO COMERCIO DE PARAFUSOS LTDA.** devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$106.444,10**, acrescido das multas de 50% sobre R\$97.282,01 e 60% sobre R\$9.162,09, previstas nos incisos II, alíneas “d” e “f” e I, alíneas “a” e “b”, item 1, do art. 42, da Lei nº 7.014/96, dos acréscimos legais, além das multas por descumprimento de obrigações acessórias no total de **R\$699,38**, prevista no inciso XII-A do mesmo artigo e lei acima citados, com os acréscimos moratórios na forma prevista pela Lei nº 9.837/05.

Sala das Sessões do CONSEF, 21 de setembro de 2011.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE

JOSÉ ANTONIO MARQUES RIBEIRO – RELATOR

ROSANA MACIEL BITTENCOURT PASSOS - REPR. DA PGE/PROFIS