

A. I. N° - 298578.0003/11-7  
AUTUADO - LUIZ SOUZA NASCIMENTO  
AUTUANTE - CLÁUDIA MARIA SEABRA MARTINS  
ORIGEM - INFAS ATACADO  
INTERNET - 05/04/2012

**3<sup>a</sup> JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF N° 0051-03/12**

**EMENTA: ICMS.** 1. LIVROS FISCAIS. REGISTRO DE SAÍDAS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTAS FISCAIS DE SAÍDAS DE MERCADORIAS. LANÇAMENTO DO IMPOSTO. Fato demonstrado nos autos. Mantido o lançamento. 2. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. a) “ANTECIPAÇÃO PARCIAL”. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS DESTINADAS A COMERCIALIZAÇÃO. a.1) FALTA DE PAGAMENTO DA ANTECIPAÇÃO. SAÍDAS POSTERIORES TRIBUTADAS. MULTA DE 60% SOBRE O IMPOSTO QUE DEIXOU DE SER ANTECIPADO. A multa aplicada neste caso tem por fundamento o § 1º do art. 42 da Lei nº 7.014/96, combinado com o inciso II, alínea “d”, do mesmo artigo. O autuado não impugnou objetivamente da imputação, limitando-se a dizer que a multa não procede porque na época seu estabelecimento estava credenciado, sem explicar a quê. Mantida a multa. a.2) RECOLHIMENTO A MENOS DE ICMS A TÍTULO DE “ANTECIPAÇÃO PARCIAL”. LANÇAMENTO DO IMPOSTO. Fato demonstrado nos autos. Mantido o lançamento. b) AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. RECOLHIMENTO DO IMPOSTO EFETUADO A MENOS. Alegado pelo contribuinte que no cálculo do imposto não teriam sido observados os “descontos concedidos pela administração”, sem explicar que descontos seriam esses. Mantido o lançamento. 3. SALDO CREDOR DE “CAIXA”. OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS. Fato demonstrado nos autos. Mantido o lançamento. 4. DOCUMENTOS DE INFORMAÇÕES ECONÔMICO-FISCAIS. DMA. FALTA DE APRESENTAÇÃO. MULTA. Fato provado nos autos. Alegação, sem provas, de que os documentos teriam sido apresentados, embora extemporaneamente. Mantidas as multas. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração em lide, lavrado em 27.9.11, diz respeito aos seguintes fatos:

1. falta de recolhimento de ICMS em virtude de divergência entre os documentos fiscais e os lançamentos nos livros fiscais próprios, por ter emitido Notas Fiscais de saída para diversas operações sem efetuar o regular registro no Registro de Saídas, sendo lançado imposto no valor de R\$ 203.352,52, com multa de 60%;

2. multa percentual sobre o ICMS que deveria ter sido pago por antecipação parcial, referente a aquisições interestaduais de mercadorias destinadas a comercialização, com saída posterior tributada normalmente – multa de R\$ 296.904,40;
3. recolhimento de ICMS efetuado a menos por antecipação, nas aquisições interestaduais de mercadorias “relacionadas nos anexos 88 e 89” [sic], sendo lançado imposto no valor de R\$ 211.601,15, com multa de 60%;
4. recolhimento a menos de ICMS a título de antecipação parcial, nas aquisições interestaduais de mercadorias destinadas a comercialização, sendo lançado imposto no valor de R\$ 56.336,39, com multa de 60%;
5. “Omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através de saldo credor de caixa”, sendo lançado ICMS no valor de R\$ 1.026.948,72, com multa de 70%;
6. falta de apresentação da DMA (Declaração e Apuração Mensal do ICMS), sendo por isso aplicadas multas totalizando R\$ 3.680,00.

O contribuinte defendeu-se (fls. 3293/3298) dizendo que a diferença apurada no item 1º não existe, pois, com relação às Notas Fiscais que instruem o procedimento, nenhuma foi obtida diretamente junto ao seu estabelecimento, tendo sido obtidas junto a arquivos dos fabricantes ou dos fornecedores, uma vez que a documentação foi toda extraída, conforme pode ser comprovado em anúncio entregue ao preposto fiscal e que não foi acatado.

Quanto ao item 2º, alega que também não procede a multa, pois na época da infração o contribuinte estava credenciado.

No tocante ao item 3º, alega que o lançamento não tem procedência, porque o ICMS foi recolhido, tendo efetuado o cálculo com base nos descontos concedidos pela administração, sendo que o fiscal autuante elaborou a planilha sem verificar os descontos.

Alega [relativamente ao item 4º] que a grande maioria das Notas Fiscais arroladas no levantamento não corresponde a operações efetivamente praticadas pelo seu estabelecimento, e não existe nenhum elemento de comprovação de que as mercadorias lhe foram efetivamente entregues. Aduz que denunciou à fiscalização do transito de mercadorias, que lavrou dois Autos de Infração contra empresas que estavam utilizando a sua inscrição, tudo podendo ser comprovado pela inspetoria de transito e outros órgão da Fazenda estadual. Aduz que grande parte das bebidas jamais poderia ser tributada, pois é objeto de substituição tributária, com fase de tributação encerrada.

No tocante ao item 5º, reclama que a fiscalização acusa omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através de saldo credor de caixa, porém não apresentou nenhum argumento, efetuando um levantamento sem qualquer comprovação material.

Quanto ao item 6º, alega que a fiscalização aponta como motivo da multa a falta de apresentação da DMA, esquecendo que a penalidade deveria ocorrer pela falta, mas na realidade o que ocorreu foi a entrega em atraso, e não a falta da entrega, e, como não existe infração para a entrega em atraso, a penalidade é nula, pois não identifica a infração, não existindo previsão legal para a suposta infração. Argumenta que a falta de comprovação nesse sentido constitui cerceamento de defesa, uma vez que limita o exercício do contraditório, já que não se consegue identificar a infração, e todo o processo impede, de plano, o direito do contribuinte de se manifestar.

Alega que a simples razão de relacionar os números de Notas Fiscais colhidas diretamente no fornecedor, sem a competente cópia ou recibo de entrega ao contribuinte destinatário, ou mesmo no posto fiscal sem que a entrega seja concluída, serve apenas de elemento indiciário, precisando estar complementada pelo efetivo comprovante de recebimento, pois só assim é possível determinar que a operação de circulação de mercadoria se aperfeiçoou. Considera que salta aos

olhos que pelo levantamento fiscal ficou parecendo que não houve nenhum recolhimento por parte do contribuinte em relação ao ICMS. Entende que uma simples conferência no histórico da arrecadação do contribuinte deveria ter sido feita para verificar e provar que o requerente vem recolhendo em dias o seu tributo.

Argumenta que a ausência do recibo de entrega, de comprovante de pagamento da mercadoria ou até mesmo um termo de apreensão por autoridade competente coloca a pretensão fiscal no campo das presunções não autorizadas, defesas por lei, tornando nula a maioria das infrações, por não reunir elementos que comprovem de forma efetiva o cometimento da infração.

Diz que, embora sem querer adentrar no campo técnico, não existe no livro Registro de Entradas o lançamento das Notas Fiscais indicadas pelo autuante, e este deveria, no mínimo, ter instruído a peça acusatória com um levantamento quantitativo por espécies de mercadorias, comprovando o ingresso de mercadorias sem o respectivo documento fiscal, ou até mesmo a falta do registro das Notas Fiscais colhidas nos sistemas, como está indicado na descrição dos fatos, mas isto não existe, ficando a acusação apenas no campo da presunção não autorizada, uma vez que não é prevista no § 3º do art. 2º do RICMS.

Com relação à apuração da base de cálculo relativa às Notas Fiscais das bebidas, que constituem 95% dos produtos comercializados, diz que ela vem discriminada nas Notas Fiscais, sendo o valor líquido em torno de 30% e o valor dos “pallets” em torno de 10%, representando o valor das garrafas em torno de 60%, circulando com o valor discriminado e constante nas Notas Fiscais para efeito de seguro, e são objeto de comodato, pois são devolvidas aos fornecedores como simples remessa. Observa que a grande maioria das bebidas é objeto de substituição tributária, e nada foi levado em conta.

Protesta que esta ação fiscal se resume a um confisco, pois o contribuinte, um simples empresário individual, não possui bens que alcancem o valor reclamado pelo fisco. Frisa que a Constituição não admite imposto que resulte em confisco, nos termos do art. 150, inciso IV. Aduz que por imposto confiscatório se deve entender aquele que absorve grande parte do valor da propriedade ou da renda, havendo uma diferença apenas entre o imposto constitucional e o confiscatório, caracterizando-se o confisco quando a alíquota efetiva sobre uma operação implica que mais de 50% do seu valor econômico líquido (preço menos tributos) seja destinado ao fisco, como neste caso. Assinala que na legislação fiscal existem hipóteses em que a multa aplicada sobre determinada infração resulta em patamar superior a 50%, considerando-se a soma do valor do principal mais a multa, tratando-se, portanto, de confisco, ficando evidenciada a inconstitucionalidade do lançamento tributário no montante superior ao permitido pela Constituição. Cita jurisprudência.

Pede que o Auto de Infração seja declarado nulo.

A auditora responsável pelo procedimento prestou informação (fls. 3303/3306) mantendo todos os lançamentos. Quanto ao item 1º, contestando a alegação do autuado de que não existe divergência entre os documentos fiscais e os livros e que nenhuma Nota Fiscal foi obtida junto ao seu estabelecimento, a autuante informa que a intimação à fl. 12 foi parcialmente atendida pelo autuado, que apresentou àquela época as Notas Fiscais de entrada dos exercícios de 2007 a 2010, os talonários e formulários impressos de Notas Fiscais de saídas de novembro de 2008 a dezembro de 2010, além dos livros Registro de Entradas e Registro de Saídas dos exercícios de 2007 a 2010, e, constatada a falta de entrega completa dos documentos, o contribuinte foi novamente intimado, conforme fls. 14 e 15, vindo a ser apresentada posteriormente uma declaração de extravio de documentos, constante às fls. 100 a 103, de modo que, quando do recebimento dessa declaração, o fisco já estava de posse de parte da documentação do contribuinte, entregue pelo representante da empresa e que instrui o processo, e apenas uma pequena parcela de Notas Fiscais foi obtida através do CFAMT, das quais foram entregues cópias

ao contribuinte, juntamente com os demais documentos utilizados na fiscalização, conforme termo de devolução de documentos à fl. 3287.

Quanto à alegação do autuado de que não houve divergência, a autuante contrapõe que o demonstrativo às fls. 58 a 64 relaciona as Notas Fiscais de saídas emitidas pelo contribuinte, constantes nos talonários apresentados, relativamente aos meses de novembro de 2008 a março de 2009. Explica que as cópias das Notas Fiscais correspondentes se encontram às fls. 2270 a 3286, e os livros Registro de Saídas de 2008 e 2009 foram copiados para provar a falta de registro das referidas Notas e se encontram às fls. 233 a 238 e 253 a 267, tendo sido considerado no demonstrativo o período em que as mercadorias comercializadas não estavam no regime de substituição tributária e o cálculo dos valores de ICMS a pagar levou em conta a proporcionalidade de produtos com alíquotas de 17% e 27%, de acordo com as fls. 26 e 27.

Destaca que o volume de documentos entregues pelo contribuinte foi significativo, e os documentos foram manipulados e digitados para a realização dos trabalhos com o auxílio de um grupo de estagiários, sendo que a entrega e devolução desses documentos envolveu carregadores da DAT Metro para possibilitar o transporte até o veículo do autuado, de modo que a afirmativa de que nenhum documento foi obtido diretamente junto ao contribuinte não procede.

Quanto à alegação do autuado, no tocante ao item 2º, de que na época da infração estava credenciado, a autuante diz que mantém os termos da autuação porque não há argumento ou elemento novo que altere a análise dessa infração. Salienta que as planilhas de cálculo estão às fls. 65 a 92, que indicam discriminadamente as Notas Fiscais de entrada, os valores devidos e o total já pago pelo contribuinte.

Com relação ao item 3º, relativamente à menção feita pelo contribuinte aos “descontos concedidos pela administração”, a autuante observa que o autuado não fez prova do que alega, nem anexou nenhuma planilha com indicação dos seus cálculos para os recolhimentos realizados. Aduz que na fiscalização foram considerados todos os recolhimentos efetuados, conforme fls. 93 a 96.

Em resposta à alegação do autuado de que a grande maioria das Notas Fiscais não corresponde a operações efetivamente praticadas e de que não existe nenhum elemento de comprovação de que as mercadorias lhe foram entregues, a autuante informa que a maioria das Notas Fiscais de entrada que embasaram os lançamentos dos itens 2º e 4º foi fornecida pelo contribuinte, e isto indica o conhecimento, aceitação e recebimento, pela empresa, dessas mercadorias, e além disso parte das Notas Fiscais contém assinatura no campo de recebimento, havendo ainda Notas Fiscais de retorno de vasilhames para as mesmas empresas fornecedoras de bebidas, e se trata de empresas com as quais o contribuinte mantém relacionamento comercial regular. Observa que o autuado não anexou aos autos nenhum documento em que questione seus fornecedores sobre a emissão equivocada de Notas Fiscais em seu nome.

No tocante ao item 5º, a autuante informa que o roteiro de caixa foi realizado de acordo com as normas de auditoria e as instruções internas da SEFAZ, tendo sido considerados todos os ingressos e saídas de recursos do contribuinte, conforme planilha às fls. 28 a 57 e notas explicativas, tendo no momento da ciência do Auto sido informada a metodologia adotada. Acrescenta que o contribuinte alegou extravio dos documentos, porém a movimentação de saída e entrada de recursos poderia ser devidamente reconstituída através de solicitação junto às instituições financeiras detentoras de suas contas.

Quanto à alegação de que no caso do item 6º se trata de atraso na entrega das DMAs, a autuante observa que até o final do período de fiscalização as pesquisas no INC não indicavam a existência de DMAs entregues em 2007, e na defesa não foram anexados os comprovantes de entrega.

Conclui opinando pela manutenção dos lançamentos.

## VOTO

Este Auto de Infração compõe-se de 6 lançamentos.

O 1º lançamento refere-se à falta de recolhimento de ICMS em virtude de divergência entre os documentos fiscais e os lançamentos nos livros fiscais próprios, por ter o autuado emitido Notas Fiscais de saída sem escriturá-las no Registro de Saídas. O autuado alega que nenhuma das Notas Fiscais consideradas no levantamento foi obtida diretamente junto ao seu estabelecimento, pois teriam sido obtidas junto a arquivos dos fabricantes ou dos fornecedores. Ora, trata-se neste caso de Notas Fiscais emitidas pelo autuado, e não por seus fornecedores. Quanto à alegação do autuado de que toda a sua documentação havia sido extraviada, conforme anúncio entregue à fiscalização, a auditora explica na informação prestada que o contribuinte havia entregue parte da documentação, vindo depois a apresentar uma declaração de extravio de documentos, porém quando tal declaração foi apresentada o fisco já estava de posse de parte da documentação do contribuinte, entregue pelo representante da empresa e que instrui o processo, e apenas uma pequena parcela de Notas Fiscais foi obtida através do CFAMT, das quais foram entregues cópias ao contribuinte, juntamente com os demais documentos utilizados na fiscalização, conforme termo de devolução de documentos à fl. 3287. A auditora chama a atenção para o demonstrativo às fls. 58 a 64, no qual se encontram relacionadas as Notas Fiscais de saídas emitidas pelo contribuinte, e aduz que as cópias das Notas Fiscais correspondentes se encontram às fls. 2270 a 3286, e os livros Registro de Saídas de 2008 e 2009 foram copiados para provar a falta de registro das referidas Notas e se encontram às fls. 233 a 238 e 253 a 267. Explica que foi considerado no levantamento o período em que as mercadorias não estavam no regime de substituição tributária, e no cálculo do imposto levou em conta a proporcionalidade de mercadorias com alíquotas de 17% e 27%, de acordo com as fls. 26 e 27. Está caracterizada e demonstrada a infração.

O 2º “acusa” multa percentual sobre o ICMS que deveria ter sido pago a título de antecipação parcial, referente a aquisições interestaduais de mercadorias destinadas a comercialização, com saída posterior tributada normalmente.

A fim de pôr em ordem a matéria em discussão, cumpre observar que a descrição do fato foi feita de forma esquisita, pois no Auto, no campo “Infração”, em vez de ser descrita a infração, é descrita a “multa percentual”. A infração não é a multa. A multa é a consequência da infração. Além disso, a expressão “multa percentual” é vazia, não diz nada.

O fato infracional seria este: Falta de pagamento do ICMS que deveria ter sido pago a título de antecipação parcial, relativamente a aquisições interestaduais de mercadorias para fins de comercialização, embora, comprovadamente, tenha sido pago o imposto na operação ou operações subsequentes, aplicando-se, por isso, a multa específica por descumprimento da obrigação nos estritos termos da legislação.

Ultrapassado esse vício formal, cumpre analisar se a multa estipulada se aplica neste caso. Essa multa é prevista na alínea “d” do inciso II do art. 42 da Lei nº 7.014. Anteriormente, esse dispositivo legal previa a multa de 60% do valor do imposto não recolhido tempestivamente, “d) quando o imposto não for recolhido por antecipação, nas hipóteses regulamentares;” Essa “antecipação” a que a lei se referia era a antecipação tributária convencional, ou seja, a antecipação tributária relativa a mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária (substituição tributária por antecipação). Antes não havia a figura da chamada “antecipação parcial”. Somente com a redação dada à referida alínea “d” pela Lei nº 10.847, de 27.11.07, DOE de 28.11.07, efeitos a partir de 28.11.07, foi que passou a ser extensiva a mesma multa à falta de pagamento da chamada “antecipação parcial”, ficando a mencionada alínea assim redigida: “d) quando o imposto não for recolhido por antecipação, inclusive por antecipação parcial, nas hipóteses regulamentares;” Neste caso, as “datas de ocorrência” indicadas no Auto são todas posteriores à data em que a nova redação da lei entrou em vigor. O autuado não contestou

objetivamente a imputação, limitando-se a dizer que a multa não procede, porque na época ele estava credenciado, sem explicar a quê. Mantenho o lançamento.

O 3º lançamento diz respeito a recolhimento de ICMS efetuado a menos por antecipação nas aquisições interestaduais de mercadorias “relacionadas nos anexos 88 e 89” [leia-se: mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, nos termos do art. 353 do RICMS]. Na defesa o autuado alega simplesmente que o lançamento não tem procedência porque o imposto teria sido recolhido, tendo efetuado o cálculo com base nos “referidos descontos concedidos pela administração”, e reclama que a fiscalização não verificou tais descontos. Não juntou nenhuma prova de que o imposto tivesse sido pago. Não explica quais seriam os “referidos descontos concedidos pela administração”. Mantenho o lançamento.

Cuida o 4º lançamento de ICMS recolhido a menos a título de antecipação parcial, nas aquisições interestaduais de mercadorias destinadas a comercialização. O autuado alega que “a grande maioria das notas fiscais arroladas no levantamento não correspondem a operações efetivamente praticadas pelo Autuado”. Não diz quais seriam as Notas Fiscais que se encontrariam nessa situação. Alega que teria denunciado isso à fiscalização do trânsito de mercadorias, tendo sido lavrados dois Autos de Infração de empresas que estavam utilizando a sua inscrição. Porém não juntou prova de tal denúncia, nem diz quais as duas empresas que estariam adotando tal prática, nem indica os números dos Autos de Infração a que se refere. Mantenho o lançamento.

No 5º lançamento o contribuinte é acusado de “Omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através de saldo credor de caixa”. O autuado alega que a fiscalização não teria apresentado nenhum argumento, efetuando um levantamento sem qualquer comprovação material. Nota que o levantamento fiscal se encontra espelhado no demonstrativo às fls. 28 a 57. Consta à fl. 3287 que foi entregue cópia daquele demonstrativo ao contribuinte. Sendo assim, o autuado dispôs de elementos para avaliar a consistência ou não da acusação fiscal. Como não consta que o levantamento contivesse qualquer erro, mantenho o lançamento.

O 6º item refere-se a multas por falta de apresentação da DMA (Declaração e Apuração Mensal do ICMS). O autuado, sem juntar nenhuma prova, alega que não teria havido falta, mas simplesmente atraso na entrega dos documentos, não havendo infração em caso de atraso, por falta de previsão legal. Na informação prestada, a autuante contrapôs que até o final do período de fiscalização as pesquisas no INC [informações sobre o contribuinte, no sistema de informática da SEFAZ] não indicavam a existência de DMAs entregues em 2007, e na defesa não foram anexados os comprovantes de entrega. Mantenho as multas.

Voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº 298578.0003/11-7, lavrado contra **LUIZ SOUZA NASCIMENTO**, devendo ser intimado o autuado a efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$ 1.498.238,78**, acrescido das multas de 60% sobre R\$ 471.290,06 e de 70% sobre R\$ 1.026.948,72, previstas no art. 42, incisos II, “a”, “d” e “f”, e III, da Lei nº 7.014/96, além das multas por descumprimento de obrigações acessórias no total de **R\$ 300.584,40**, previstas no art. 42, inciso II, “d”, c/c o § 1º, e inciso XV, “h”, da supracitada lei, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 26 de março de 2012

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA – PRESIDENTE

JOSÉ BIZERRA LIMA IRMÃO – RELATOR

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS – JULGADORA