

A. I. Nº - 057039.0002/12-0
AUTUADO - INBRANDS S.A.
AUTUANTE - MARIA CÉLIA ARAÚJO SANTOS
ORIGEM - INFAZ VAREJO
INTERNET - 22. 11. 2012

1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0270-01/12

EMENTA: ICMS. 1. LIVROS FISCAIS. IMPOSTO LANÇADO E NÃO RECOLHIDO. Infração reconhecida. 2. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. Infração reconhecida. 3. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTA FISCAL NO REGISTRO DE ENTRADAS. MERCADORIA SUJEITA A TRIBUTAÇÃO. Descumprimento de obrigação acessória. Infração reconhecida. 4. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS. FALTA DE PAGAMENTO. BEM DESTINADO AO ATIVO PERMANENTE. Infração reconhecida. 5. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. **a)** ENTRADAS E SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. PRESUNÇÃO LEGAL DA REALIZAÇÃO DE OPERAÇÕES SEM PAGAMENTO DO IMPOSTO. Detectando-se omissão tanto de entradas como de saídas, deve ser exigido o ICMS correspondente à diferença de maior expressão monetária. 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. Infração não elidida. **b)** OPERAÇÕES DE SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM DOCUMENTOS FISCAIS. A diferença das quantidades de saídas de mercadorias apurada mediante levantamento quantitativo de estoques constitui comprovação suficiente da realização de operações sem emissão da documentação fiscal exigível. Apesar de o autuado não trazer aos autos qualquer elemento de prova de suas argumentações, cabe à retificação, de ofício, do lançamento referente ao exercício de 2008, haja vista que não pode ser exigido neste item da autuação o ICMS referente ao valor de menor expressão monetária apurado no levantamento levado a efeito pela autuante, cujo valor de maior expressão monetária foi objeto da infração 05, pois, resultaria em duplicidade da exigência fiscal. Infração parcialmente subsistente. Rejeitada a nulidade arguida referente às infrações 05 e 06. Indeferido o pedido de diligência. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide, lavrado em 27/06/2012, formaliza a constituição de crédito tributário no valor de R\$57.591,20, em decorrência do cometimento das seguintes infrações à legislação do ICMS atribuídas ao autuado:

1. Deixou de recolher o ICMS no prazo regulamentar referente à operações escrituradas nos livros fiscais próprios, no mês de agosto de 2008, sendo exigido ICMS no valor de R\$695,77, acrescido da multa de 50%;
2. 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 exterior relacionadas nos anexos 88 e 89 [art. 353,II, do RICMS/97], nos meses de março e agosto de 2008, fevereiro, março, setembro e novembro de 2009, sendo exigido ICMS no valor de R\$4.794,57, acrescido da multa de 60%;
3. Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento, no mês de agosto de 2008, sendo exigido ICMS no valor de R\$2.295,44, acrescido da multa de 60%;
4. Deu entrada no estabelecimento de mercadorias sujeitas a tributação sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de março, maio, julho e agosto de 2008, janeiro a março, maio, junho, agosto, setembro e novembro de 2009, sendo imposta multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de R\$14.282,13, correspondente ao percentual de 10% do valor comercial das mercadorias;
5. Falta de recolhimento do ICMS constatado 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 entradas – 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 exercício de 2008, sendo exigido ICMS no valor de R\$23.831,42, acrescido da multa de 70%;
6. Falta de recolhimento do imposto relativo à omissão de saídas de mercadorias tributáveis efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, sem a respectiva escrituração, decorrente da falta de registro de entrada de mercadorias em valor inferior ao das saídas efetivas omitidas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias nos exercícios de 2008 e 2009, sendo exigido ICMS no valor de R\$11.691,87, acrescido da multa de 70%.

O autuado, através de advogados legalmente constituídos, apresentou defesa às fls. 518 a 533, consignando não apresentará defesa em relação às infrações 01 a 04, inclusive requerendo a expedição do documento de arrecadação para pagamento do valor do débito. Quanto às infrações 05 e 06, assinala que refuta integralmente, haja vista que não poderão prevalecer pelas razões que diz passará a demonstrar.

Argui preliminares de nulidade da autuação, salientando, de plano, que a Constituição Federal no seu art. 5º, inciso LV, assegura aos litigantes em processo judicial ou administrativo, o contraditório e a ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes. Registra que tal norma encontra previsão também no Regulamento do Processo Administrativo Fiscal – RPAF/BA, especificamente o seu art. 18, incisos II e IV, cujo teor reproduz.

Frisa que uma análise mais apurada da descrição das infrações 05 e 06, leva à conclusão de que não consta a fundamentação que originou o entendimento de falta de recolhimento do ICMS, o que culmina na assertiva de que o lançamento fiscal não contém todos os elementos necessários previstos no art. 39 do RPAF/BA. Diz que diante disso a peça acusatória fere o art. 123 da Lei n. 3.956/81, tendo em vista que não lhe faculta o exercício do direito ao contraditório e da ampla defesa.

Alega que não cabe ao contribuinte advinhar a matéria envolvida na autuação, mas tão-somente ao Fisco fazê-lo, por ter uma atividade plenamente vinculada.

Assevera que desse modo impõe-se o reconhecimento da nulidade do Auto de Infração, por implicar em evidente cerceamento do seu direito de defesa.

Prosseguindo, argui a nulidade do Auto de Infração sob o fundamento de que suposta infração está enquadrada apenas nos artigos do Decreto nº 6.284/97 [RICMS/97], portanto, carecendo o lançamento de indicação do dispositivo de lei. Invoca, nesse sentido, o art. 97 do Código Tributário Nacional, reproduzindo-o. Traz também à colação precedentes que, segundo diz, enfatizam que o lançamento fiscal carece de indicação de dispositivo de lei. Menciona e transcreve ainda decisões do STJ, no mesmo sentido. Evoca também posições doutrinárias para fundamentar os seus argumentos, transcrevendo ensinamentos de Roque Antonio Carraza, Paulo de Barros Carvalho, Gilmar Ferreira Mendes.

Salienta que o princípio da legalidade condiciona a validade de um ato à sua consonância com a lei, restando evidente que norma exclusivamente regulamentar não é apta a lastrear autuação, razão pela qual é claramente nulo o Auto de Infração em discussão, por não estar fundamentado em dispositivo de lei.

Continuando, reporta-se sobre o uso de presunções no direito tributário, afirmando que o lançamento previsto no art. 142 do CTN, está adstrito às normas legais que lhe disciplinam a forma, conteúdo e a oportunidade, razão pela qual o lançamento há de reporta-se forçosamente à legislação e aos fatos que imponham a sua aplicação.

Diz que o ônus da prova quando do lançamento tributário é do Fisco, segundo as regras que regem o processo administrativo fiscal, o que não se faz no presente caso, haja vista que a Fiscalização apenas lhe acusou de certos fatos e nada comprovou. Invoca e transcreve jurisprudência administrativa sobre a necessidade do aprofundamento fiscal para o levantamento de provas sobre as infrações, conferindo certeza ao lançamento efetuado, sob pena de restar caracterizada a precariedade do lançamento.

Lembra que um dos princípios norteadores da atividade administrativa de lançamento é o da busca da verdade material, segundo o qual cabe ao Fisco apurar a essência dos fatos ocorridos para somente depois concluir pela tributação, ou não, no caso concreto.

Menciona que decorrência lógica da cobrança de tributo com base em presunção é a violação ao princípio da legalidade previsto no art. 97, III, do CTN, na medida que somente a ocorrência do fato gerador previsto na legislação formaliza a obrigação tributária.

Sustenta que o Auto de Infração é absolutamente insubsistente na medida em que foi mal elaborado e baseado em presunções não admitidas no Direito Tributário, o que deve ser afastado de plano pela Junta de Julgamento Fiscal.

Reportando-se sobre o mérito da autuação, salienta que em relação à infração 05, a Fiscalização partiu de seus cálculos, absolutamente equivocados e inconsistentes, para presumir que teria omitido entradas em seu estoque, sem se preocupar em lhe solicitar documentos e esclarecimentos fundamentais que a teriam levado às conclusões corretas relativas à movimentação de estoque.

Frise que de acordo com os seus livros e documentos fiscais, cuja juntada aos autos providenciará com a maior brevidade possível, junto com os esclarecimentos que lhe são pertinentes, a sua movimentação de estoque evidencia que não ocorreram quaisquer entradas sem notas fiscais.

Assevera que nos demonstrativos elaborados pela autuante, pode ser verificada uma série de inconsistências, não refletindo corretamente o saldo inicial e as entradas e saídas no seu estoque, portanto, não tendo ocorrido qualquer omissão de entradas no estoque, razão pela qual é indevido o ICMS exigido e a multa correspondente.

Destaca que não lhe traria quaisquer benefícios deixar de contabilizar tais entradas, em face da própria não cumulatividade do ICMS, pois ao deixar de contabilizar as entradas estaria abrindo mão dos créditos fiscais correspondentes.

Quanto à infração 06, reitera os mesmos argumentos apresentados na impugnação da infração 05.

Conclui requerendo que:

- seja anulado o Auto de Infração, por não conter elementos suficientes para se determinar com segurança a infração, conforme determina o art. 18, IV, “a”, do RPAF/99;
- sejam desconstituídos os lançamentos relativos às supostas infrações 05 e 06, por se infundada a presunção;
- seja expedida guia para pagamento do valor referente às infrações 01 a 04;
- caso se julgue necessário, seja determinada a conversão do feito em diligência.

Protesta, ainda, pela produção de todas as provas que se fizerem necessárias no curso da instrução, em especial, a prova documental suplementar.

A autuante prestou informação fiscal (fls. 590/591), na qual esclarece que o Levantamento Quantitativo de Estoques, exercício fechado, por espécie de mercadorias efetuado pelo Sistema de Auditoria Fiscal Automatizado – SAFA foi realizado com base nas informações fiscais do contribuinte processadas em meio eletrônico, através de seus arquivos magnéticos devidamente recepcionados pelo Sintegra, em que ficou configurado a omissão de saídas.

Observa que o autuado não apresentou documentos fiscais que comprovassem qualquer irregularidade nas infrações discriminadas no Auto de Infração.

Ressalta que o contribuinte foi intimado para retificar o arquivo magnético conforme fls. 08 a 38 deste PAF.

Frise que em conformidade com as fls. 86 a 253, verifica-se que todos os documentos referentes ao Levantamento Fiscal com a assinatura de recebimento pelo Procurador da empresa, de acordo com o documento anexado ao processo.

Finaliza mantendo integralmente o Auto de Infração.

VOTO

Versa o Auto de Infração em lide sobre o cometimento de seis infrações à legislação do ICMS, dentre as quais o autuado reconheceu as infrações 01 a 04, inclusive solicitando a emissão do documento de arrecadação para pagamento do valor do débito reconhecido.

No que tange às infrações 05 e 06, argui preliminarmente a nulidade da autuação, cuja apreciação cabe-me analisar.

No que diz respeito à nulidade arguida por ausência de todos os elementos necessários previstos no art. 39 do RPAF/BA, o que implicou em cerceamento do seu direito de ampla defesa, não há como prosperar tal argumentação, haja vista que as infrações 05 e 06 estão claramente identificadas e descritas no Auto de Infração, inexistindo qualquer imprecisão na acusação fiscal atinente a ambas as infrações.

Verifica-se claramente que se trata de levantamento quantitativo de estoques, cujos resultados se encontram identificados na descrição do Auto de Infração, assim como nos papéis de trabalho elaborados pela Fiscalização anexados aos autos dos quais o contribuinte acusou o recebimento.

Desse modo, não procede a arguição defensiva de nulidade do lançamento sob tal fundamento.

Quanto à arguição de nulidade do Auto de Infração sob o fundamento de que as infrações estão enquadradas apenas nos artigos do Decreto nº 6.284/97, no caso, no Regulamento do ICMS do Estado da Bahia – RICMS/BA, aprovado pelo referido Decreto, também não há como prosperar a

pretensão defensiva, pois a indicação feita pela autuante dos referidos dispositivos é como se tivesse mencionado o próprio dispositivo da Lei nº 7.014/96.

Em verdade, o próprio legislador cuidou de afastar qualquer possibilidade de dúvidas quanto à indicação de dispositivo regulamentar ao determinar no art. 19 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal – RPAF/99 que:

“Art. 19. A indicação de dispositivo regulamentar equivale à 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.”

Assim sendo, não procede a arguição defensiva.

No respeitante a arguição de que o lançamento está baseado em presunções, o que fere o princípio da legalidade previsto no art. 97, III, do CTN, na medida em que somente a ocorrência do fato gerador previsto na legislação formaliza a obrigação tributária, sendo do Fisco o ônus de provar a ilicitude, certamente não há como lograr êxito o impugnante com tal argumentação, haja vista que a presunção de que trata a infração 05 está respaldada em expressa disposição de lei.

Assim é que, o art. 4º, §4º da Lei nº 7.014/96, regulamentado pelo art. 2º, §3º do RICMS/BA, assim dispõe:

“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.”

Como se observa da leitura do dispositivo legal acima reproduzido, a existência de entrada de mercadorias não contabilizadas – caso de que cuida a infração 05 – autoriza a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto, cabendo ao contribuinte comprovar com apresentação de elementos hábeis de prova a improcedência da presunção. Vale dizer que, no caso, o ônus da prova improcedência da acusação fiscal cabe ao contribuinte e não ao Fisco conforme pretendido pelo impugnante.

Na realidade, cabe ao Fisco o ônus de apresentar elementos comprobatórios da ilicitude imputada ao contribuinte, o que, no presente caso, foi feito com a realização da Auditoria de Estoques e os papéis de trabalho que demonstram a existência de omissões de saídas de mercadorias.

Cumprе consignar, ainda, que nos termos do artigo 167, I e III do RPAF/99, não se incluem na competência dos órgãos julgadores, a declaração de inconstitucionalidade e a negativa de aplicação de ato normativo emanado de autoridade superior, razão pela qual a argumentação defensiva de ofensa aos princípios constitucionais pela legislação do ICMS do Estado da Bahia não pode ser apreciada por esta Junta de Julgamento Fiscal.

Diante do exposto, não acolho as arguições de nulidade do Auto de Infração, haja vista que incorreu quaisquer das hipóteses previstas no art. 18 do RPAF/99.

Quanto ao pedido de realização de diligência, observo que o autuado nada trouxe capaz de suscitar dúvidas quanto ao levantamento realizado pela autuante. Apenas alegou de forma genérica a existência de equívocos, contudo, sequer identificou ou apontou um equívoco, porventura existente.

Diante disso, e considerando que os elementos contidos nos autos são suficientes para a formação do meu convencimento, indefiro o pedido, com fulcro no art. 147, I, “a” e “b” do RPAF/99.

No mérito, constato que no “DEMONSTRATIVO DE CÁLCULO DAS OMISSÕES” de fls. 150 a 158 dos autos, a autuante apurou no exercício de 2008, diferenças tanto de entradas como de saídas de mercadorias, tendo exigido na infração 05 o ICMS sobre a diferença de maior expressão monetária que no caso foi a das operações de entradas, cujo valor foi de R\$140.184,29, sendo a omissão de saídas no valor de R\$48.980,93.

Noto que o levantamento quantitativo foi realizado com base nos elementos fornecidos pelo contribuinte à SEFAZ/BA através dos seus arquivos magnéticos.

Conforme dito acima, o impugnante apenas alegou a existência de equívocos, contudo, nada identificou ou trouxe que pudesse gerar dúvidas quanto ao levantamento realizado.

É certo que a recusa de qualquer parte em comprovar fato controverso com elemento probatório de que necessariamente disponha importa presunção de veracidade da afirmação da parte contrária, bem como a simples negativa do cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de legitimidade da autuação fiscal (artigos 142 e 143 do RPAF/99).

Diante disso, considerando que o levantamento quantitativo de estoques de que cuida a infração 05 se apresenta correto, este item da autuação é integralmente subsistente. Infração mantida.

Relativamente à infração 06, a diferença das quantidades de saídas de mercadorias apurada mediante levantamento quantitativo de estoques constitui comprovação suficiente da realização de operações sem emissão da documentação fiscal exigível.

Apesar de o autuado não ter trazido aos autos qualquer elemento de prova de suas argumentações, cabe à retificação, de ofício, do lançamento referente ao exercício de 2008, haja vista que no levantamento referente a este exercício foram apuradas diferenças tanto de entradas como de saídas de mercadorias, e o imposto foi exigido na infração 05 sobre a diferença de maior expressão monetária – **a das operações de entradas** – 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, descabendo a exigência sobre a diferença de menor expressão monetária – **a das operações de saídas** -, conforme exigido na infração 06, pois se assim fosse estaria sendo exigido o ICMS em duplicidade.

É certo que apenas no caso de o sujeito passivo comprovar a improcedência da presunção, poderia subsistir a omissão de saídas, assegurado ao contribuinte o direito de ampla defesa e do contraditório, inclusive com a concessão do prazo de trinta dias para que se manifestasse.

Desse modo, apesar de não ter sido suscitado pelo autuado, retifico, de ofício, este item da autuação excluindo a exigência referente ao exercício de 2008 por ser indevido. Quanto à exigência referente ao exercício de 2009, onde foi apurada omissão de saídas, fica mantido o valor do ICMS devido de R\$3.365,03. Infração parcialmente subsistente.

Diante do exposto, as infrações 01, 02, 03, 04 e 05 são subsistentes, e a infração 06 parcialmente subsistente, devendo ser homologado o pagamento efetuado.

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **057039.0002/12-0**, lavrado contra **INBRANDS S.A.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$34.982,23**, acrescido das multas de 50% sobre R\$695,77, 60% sobre R\$7.090,01, 70% sobre R\$27.196,45, previstas no artigo 42, incisos I, “a”, II, alínea “d” e “f”, III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$14.282,13**, prevista no inciso IX do artigo e lei citados, com os acréscimos moratórios, na forma da Lei nº 9.837/05, cabendo a homologação do pagamento efetuado.

Sala das Sessões do CONSEF, 06 de novembro de 2012.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ BIZERRA LIMA IRMÃO - JULGADOR

JOSÉ RAIMUNDO CONCEIÇÃO – JULGADOR