

A.I. Nº - 211322.0064/11-2  
AUTUADO - JAIR AMORIM DA SILVA  
AUTUANTE - JÚLIO DAVID NASCIMENTO DE AMORIM  
ORIGEM - INFAC JUAZEIRO  
INTERNET - 28/05/2013

**5ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF Nº 0063-05/13**

**EMENTA:** ICMS. 1. LIVROS FISCAIS. REGISTROS DE ENTRADA E LIVRO CAIXA. FALTA DE APRESENTAÇÃO. Multa por descumprimento de obrigação acessória. Ilícito devidamente comprovado nos autos. Infração não contestada. 2. SIMPLES NACIONAL. ERRO NA DETERMINAÇÃO DAS RECEITAS MENSAIS E DAS ALÍQUOTAS APLICÁVEIS. a) FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO; b) RECOLHIMENTO A MENOR DO IMPOSTO. A base de cálculo do lançamento (resultante da soma das receitas omitidas pela falta de registro de notas fiscais de aquisição de mercadorias) foi submetida às alíquotas constantes do Anexo I da Lei Complementar nº 123/2006. Base probatória insuficiente para comprovar a acusação fiscal - relação de notas fiscais do SINTEGRA. Falta de juntada ao processo das notas fiscais que atestassem a efetiva aquisição das mercadorias. Cerceamento ao direito de defesa. Ausência também dos livros fiscais – Registro de Entradas de Mercadorias e livro Caixa. Infrações sem lastro probatório. Insegurança da acusação fiscal. Itens nulos. 3. FALTA DE REGISTRO NA ESCRITA FISCAL DA ENTRADA DE MERCADORIAS. OPERAÇÕES NÃO TRIBUTADAS. Infração sem lastro probatório. Não juntada ao processo das notas fiscais e do livro Registro de Entradas. Aplicação de penalidade com base tão somente em relatórios do SINTEGRA. Insegurança da acusação fiscal e cerceamento ao direito de defesa do contribuinte. Item nulo. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

Trata-se de Auto de Infração lavrado em 13/09/2012 para exigir ICMS e multa no valor total de R\$64.873,79, mais acréscimos legais.

Ao contribuinte foram imputadas as seguintes infrações:

INFRAÇÃO 1 – Deixou de apresentar Livro Fiscal, quando regularmente intimado. Não apresentou o livro Caixa e o livro de Registro de Entrada, obrigatórios para o contribuinte pela sua forma de apuração – Simples Nacional, conforme determina o artigo 26, §§2º e 4º, da Lei Complementar nº 123 de 2006. Multa fixa de R\$460,00, prevista no art. 42, XX, da Lei nº 7.014/96, alterada pela Lei nº 10.847/07.

INFRAÇÃO 2 – Deixou de recolher o ICMS referente ao Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições, devido pelas Microempresas e Empresas de Pequeno

Porte – Simples Nacional. Valor exigido: R\$24.847,46. Multa de 75% - art. 35, da LC nº 123/06; art. 44, I, da Lei Federal nº 9.430/96, com a redação dada pela Lei nº 11.488/07.

INFRAÇÃO 3 – Efetuou recolhimento a menor de ICMS declarado referente ao Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições, devido pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte – Simples Nacional, implicando, desta forma, em não recolhimento de parte do ICMS, devido a erro na informação da receita e/ou alíquota aplicada a menor. Tacitamente demonstrado no cabedal de informações expressadas nos anexos apensos ao presente PAF. Valor exigido: R\$33.535,94. Multa de 75% - art. 35, da LC nº 123/06; art. 44, I, da Lei Federal nº 9.430/96, com a redação dada pela Lei nº 11.488/07.

INFRAÇÃO 4 – Deu entrada no estabelecimento de mercadoria não tributável sem o devido registro na escrita fiscal. Conforme planilhas demonstrativas referentes aos exercícios fiscalizados e devidamente gravadas na mídia e impressas apensos ao presente PAF. Valor exigido: R\$6.030,39. Multa fixa de 1%, sobre o valor comercial das entradas – art. 42, inc. XI, da Lei nº 7.014/96.

Subsidiaram o Auto de Infração os seguintes demonstrativos: Para o exercício de 2008 I - Relação de notas fiscais sem Registro no LRE constantes nos registros SINTEGRA e nota fiscal eletrônica (fls. 16/20); II – Demonstrativo “Livro de Registro de Entradas mais NF's não registradas” (fls. 21/31); III – proporcionalidade da ST pelas compras e Resumo da Divergência – omissão de saída pela entrada (fls. 32/34); Apuração do imposto pelo simples nacional, envolvendo “Segregação e Apuração das omissões de receita, análise do simples nacional a reclamar e total do ICMS segregado por tipo de infração (fls. 35/38). Às fls. 29 a 65 foi juntado o demonstrativo relativo a: “NF's não registradas no LRE (NF-e/ CFAMT/SINTEGRA - exercícios de 2009 e 2010)”. Anexados também extratos do simples nacional da empresa (fls. 66 a 164). Nos autos também foram juntadas algumas amostras de notas fiscais, englobando entradas e saídas promovidas pela autuada, todas envolvendo operações de compra ou de venda de sucatas, sob o amparo do regime de diferimento do ICMS.

Foi apresentada a peça impugnatória ao lançamento de ofício, apensada à fls. 246 a 262, subscrita por advogado – procuração anexa – fl. 264.

Sustenta a defesa que a imputação fiscal é mera presunção fiscal, presunção esta que teve como base o Sistema SINTEGRA, sem, todavia, trazer provas de que a autuada é a destinatária das mercadorias, a exemplo dos canhotos de recebimento de produtos, comprovantes do transporte, comprovantes de pagamento da transação comercial, etc. Assim, para a defesa, deixou de ser atendido em todo o procedimento o devido processo legal, incorrendo o preposto em infração a diversos princípios constitucionais.

Invocou a aplicação do artigo 112 do CTN, que prescreve o princípio do *in dubio pro contribuinte*. Argumentou, mais à frente, que na instauração, preparo, instrução, tramitação e decisão do processo administrativo e dos procedimentos administrativos não contenciosos, deverão ser atendidos os princípios da oficialidade, da legalidade objetiva, da verdade material, do informalismo e da garantia de ampla defesa, sem prejuízo de outros princípios de direito, conforme estabelecido no art. 2º, RPAF/99. Aduz que a função fiscal, deve obediência ao princípio da reserva legal, em conformidade com as normas postas na Constituição e nas leis infraconstitucionais.

Ponderou que no caso concreto, as imputações constantes das Infrações 2 e 3, não se encontram lastreadas em provas que possam atribuir ao contribuinte o cometimento das infrações ali consignadas. Para comprovar a entrada real das mercadorias na empresa autuada, deveria ter o autuante obtido os seguintes documentos:

- 1- as terceiras vias das notas fiscais de compra em nome da autuada que deveriam ter sido recolhidas pelos Postos Fiscais de entrada e enviadas para o CFAMT;
- 2- o pedido de compra de mercadoria feito pela empresa autuada junto ao fornecedor;
- 3- o canhoto de recebimento das mercadorias pela compradora;
- 4- o comprovante de pagamento das compras efetuadas, seja através de duplicata a pagar, depósitos bancários, cheques, entre outras formas;
- 5- o carimbo do posto fiscal na nota fiscal de entrada;
- 6- o registro das notas fiscais de entrada no sistema CFMAT.

Não comprovado o fato gerador, através da juntada das notas fiscais obtidas através do sistema SINTEGRA, restaria demonstrado, para a defesa, a falta de provas das entradas das mercadorias, levando em decorrência à nulidade da imputação fiscal.

Fez menção a lições doutrinárias dos professores Clélio Berti, Paulos de Barros Carvalho e outros, para sustentar que em matéria de direito tributário é “*curial que se o agente administrativo acusa a ocorrência de um fato jurídico tributário, que implicará numa relação jurídica tributária, que terá, necessariamente, uma pessoa na condição de sujeito passivo e devedora do valor do tributo, faz-se inexorável que aquele prove a imputação que dirige a esse, isto é, a de que materializou-se o fato jurídico tributário e de que o liame obrigacional deve ser instalado perante aquele certo sujeito, segundo a lei aplicável.*”

Frente a este entendimento, postula a decretação de nulidade do Auto de Infração, com arrimo no art. 18, IV c/c o art. 42, II, do RPAF/99.

Para a defesa, deveria o autuante ratificar ou instruir a ação fiscal com o comprovante de pagamento das compras junto aos fornecedores, ou acostar cópias das prováveis duplicatas mercantis tão comuns nas vendas a prazo em operações desta natureza, ou, ainda, comprovar suas alegações, demonstrando que a receita auferida em cada operação refletiu na conta Caixa/Bancos ou na conta fornecedores, seja a aquisição à vista ou a prazo.

Colacionou no processo decisões administrativas deste CONSEF, relacionadas com os argumentos desenvolvidos na peça defensiva, a exemplo dos Acórdãos, JJF Nº 0093-01/12; JJF Nº 0216-05/12; JJF Nº 0029-04/09; CJF Nº 0034-4/09 e JJF Nº 0034-04/09. Todas essas decisões trazem o entendimento na linha da insegurança da acusação fiscal frente à falta de prova documental ou material da efetiva entrada de mercadorias ou bens no estabelecimento de contribuinte.

Sustenta, portanto, a defesa, que o Auto de Infração, no caso concreto, se encontra fragilizado por ausência de prova da materialidade da infração, em razão da ausência, nos autos, das cópias das notas fiscais que se encontram na relação do SINTEGRA apresentada pelo preposto fiscal para fundamentar a exigência tributária.

Ao finalizar, formulou pedido pela NULIDADE TOTAL do Auto de Infração ou pela sua IMPROCEDÊNCIA.

Foi prestada Informação Fiscal, inserida às fls. 271 a 275 dos autos.

O preposto fiscal, inicialmente, transcreveu as disposições contidas no art. 25, § 1º, da Lei Complementar nº 123/2006, que define as obrigações acessórias das empresas optantes do Simples Nacional.

Em seguida ponderou que o Regime do Simples Nacional é uma forma de tributação de natureza progressiva, na medida em que as alíquotas são aumentadas em função do faturamento, sem dedução de despesas. O recolhimento no Simples Nacional abarcaria impostos e contribuições, entre eles: Imposto de renda pessoa jurídica (IRPJ), IPI, CSLL, COFINS, PIS/PASEP, Contribuição Previdenciária Patronal (CPP), ICMS e ISS municipal.

Após essas considerações, o autuante afirmou que as empresas optantes do Simples Nacional não estão dispensadas de escrituração de livros, devendo manter registros de suas movimentações financeiras no livro Caixa. Citou também a Resolução do Comitê Gestor de nº 10/07, publicado no D.O.E, de 02/07/07. Transcreveu as regras contidas no art. 3º, III, da citada Resolução, que determinam a obrigatoriedade, para as microempresas e empresas de pequeno porte - optantes do simples nacional – de proceder à escrituração do Livro Caixa, para movimentação bancária e financeira, e do livro Registro de Entrada de Mercadorias, modelo 1 ou 1-A, para fins de escrituração dos documentos fiscais relativos às aquisições de mercadorias, bens e serviços.

Fez algumas observações acerca das informações obtidas via o SINTEGRA e disse que confrontou essas informações com aquelas declaradas pelo contribuinte, inclusive as que foram levadas ao registro na Declaração Anual do Simples Nacional – DASN.

Ao concluir disse que os trabalhos de fiscalização foram desenvolvidos em conformidade com a lei, tendo por base as informações obtidas junto ao contribuinte e em fontes externas, a exemplo do SINTEGRA, CFAMT e Sistema da Nota Fiscal Eletrônica (NF-e).

## VOTO

Para o deslinde deste processo administrativo fiscal faz-se necessário uma avaliação conjunta das provas juntadas, pelo autuante e pelo autuado, ao longo das fases instrutórias do procedimento fiscal, em conjunto com as alegações e esclarecimentos que foram produzidos nas fases da defesa e da informação fiscal. Nesta perspectiva da dialética das provas e dos fatos, e tendo por norte interpretativo o princípio de livre convencimento do julgador e as regras de experiência, é que elaboraremos o nosso “*decisum*”.

Na Infração 1 ao contribuinte é imposta penalidade, pela falta de entrega, após devidamente intimado, dos livros de escrituração obrigatória. Citou o preposto fiscal, na peça acusatória, que o contribuinte não procedeu à entrega do livro caixa e do livro registro de entradas de mercadorias (REM). A pretensão fiscal foi fundamentada nas disposições do RICMS, positivadas no art. 42, inc. IV e art. 934, § 1º, do RICMS/97.

Lastreando a acusação fiscal foram juntadas as intimações fiscais, lavradas em 02/08/2012 e 14/08/2012 – docs. fl. 12 e 11, respectivamente. No Termo de Arrecadação de Documentos consta que os referidos livros não foram apresentados ao preposto fiscal, visto que o mesmo não consignou ter retirado os referidos livros do estabelecimento do contribuinte (doc. fl. 10). Daí resultou que foi lançada a penalidade, exatamente pela falta de entrega do livro Caixa e do Livro de Registro de Entradas de Mercadorias.

Por sua vez, a acusação estampada no item 4 do Auto de Infração apresenta como motivação para a aplicação da penalidade, prevista no art. 42, inc. XI, da Lei nº 7.014/96, a falta de registro de notas fiscais nos livros de uso obrigatório do contribuinte. Nas planilhas que dão sustentação ao lançamento, juntados às fls. 16 a 20 do PAF, o preposto fiscal fez consignar que a exigência fiscal tem por suporte probatório uma relação que engloba as “*Notas Fiscais sem registro no LRE constantes dos registros SINTEGRA e Nota Fiscal Eletrônica*”.

Há uma clara contradição entre a Infração 1 e a Infração 4. Ou os livros não foram apresentados e o preposto fiscal não teve como conferir a ausência de registros (entradas, pagamentos etc.), ou os livros foram apresentados e a preposto fez as devidas as verificações quanto aos lançamentos escriturais.

Além da contradição acima mencionada, observo ainda que a acusação fiscal tem como principal por lastro probatório as informações existentes em relatórios existentes nos Registros SINTEGRA. Necessário seria que o preposto fiscal, para o correto equilíbrio do processo, anexasse ao PAF, juntamente com o rol de notas que compõem os demonstrativos, as respectivas cópias dos

documentos fiscais obtidas por circularização ou via CFAMT, possibilitando assim ao contribuinte exercer com plenitude o contraditório e a ampla defesa. A exigência fiscal fundamentada tão somente em relatórios SINTEGRA, composto tão somente da listagem de notas fiscais de aquisição de mercadorias, sem a juntada dos correspondentes documentos, não é prova da efetiva realização das operações. Há neste caso um claro e inequívoco cerceamento ao direito de defesa e a imputação fiscal apresenta-se totalmente comprometida e eivada de insegurança.

Essas falhas repercutem também nas Infrações 2 e 3, visto que a base probatória em que se fundamenta as respectivas imputações é a mesma, ou seja, uma listagem de notas fiscais de compras, cujos pagamentos não teriam sido declarados e registrados nos livros de escrituração obrigatória. Dessa suposta constatação, o autuante refez os cálculos de recolhimento da parcela do ICMS, na sistemática do Simples Nacional, tomando por base as declarações do próprio sujeito passivo. Procedeu, em seguida, ao lançamento das diferenças apuradas nas faixas de tributação respectivas, ou seja, agregou as receitas supostamente omitidas aos valores declarados pelo contribuinte, configurando assim as imputações de falta de recolhimento e recolhimento a menor de ICMS, no regime de apuração do Simples Nacional, que correspondem às infrações 2 e 3, respectivamente.

A fragilidade das exigências fiscais está justamente no fato de que o suporte probatório utilizado pelo autuante – a listagem de notas fiscais, ser insuficiente para se atribuir ao contribuinte as omissões de pagamento de imposto no regime simplificado de apuração do ICMS.

Verifico ainda que algumas notas fiscais de saídas, de emissão do autuado, juntadas ao PAF, às fls. 179/236, documentam operações amparadas pelo regime de diferimento. São vendas de sucatas, pois o contribuinte opera, segundo os registros cadastrais existentes nos bancos de dados da SEFAZ-BA, na atividade comercial de compra e venda de sucatas. Observo que nenhuma relação ou vínculo foi estabelecido entre as notas fiscais de saídas, cujas operações são pagas no regime de diferimento, sem débito do ICMS, e a relação de notas fiscais que serviram de lastro para as imputações relacionadas às Infrações 2, 3 e 4.

Chama também a atenção o fato de que o preposto fiscal fez consignar em seus relatórios uma presunção sem qualquer lastro legal. À fl. 25 (exercício de 2008); fl. 30 (exercício de 2009); fl. 51 (exercício de 2010); e, fl. 65 (exercício de 2011) - consta nos demonstrativos elaborados pelo do autuante que: “*a data de entrada das notas fiscais de origem diferente de LRE (livro de registro de entradas) foi calculado como sendo a data da nota fiscal mais 7 “sete” dias*”. Firmou então o autuante, uma presunção, sem qualquer lastro normativo, de que as notas fiscais de entrada ingressaram 7 dias após a data das respectivas emissões, no estabelecimento do autuado. Ora estabelecer presunção de falta de pagamento de ICMS, sem lastro probatório em documentos fiscais de aquisição e com agregação de outras presunções não contidas no texto legal, configura também flagrante cerceamento do direito de defesa e revela a insegurança da acusação fiscal.

Ademais, no caso em exame, sequer o livro caixa da empresa compõe a base probatória do lançamento de ofício, circunstância que impossibilita se fazer qualquer vinculação entre a falta de registro dos pagamentos à presunção firmada pelo preposto fiscal na peça acusatória, formalizada no Auto de Infração.

Se a autoridade fiscal não dispunha de elementos probatórios que lhe possibilitessem desenvolver e aplicar os roteiros normais de fiscalização, o recurso assegurado na norma tributária seria o arbitramento da base de cálculo e não o uso de presunções sobre presunções sem amparo em base documental segura.

Frente ao exposto a única infração que subsiste neste lançamento é o item 1 do Auto de Infração, que imputou ao sujeito passivo a falta de apresentação de livros fiscais solicitados mediante intimação. Este fato, inclusive, sequer foi negado pela defesa.

Considerando o acima exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração mantendo tão somente a Infração 1. Acolho o pedido do contribuinte e declaro nulos os itens 2, 3 e 4 do lançamento fiscal, com espeque no disposto no art. 18, incisos II e IV, do RPAF/99.

Represento à autoridade fiscal para que renove o procedimento a salvo das falhas apontadas, no tocante aos itens declarados nulos.

### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 5ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho Estadual de Fazenda, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 211322.0064/11-2, lavrado contra **JAIR AMORIM DA SILVA**, devendo ser intimado o autuado a efetuar o pagamento da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$460,00**, prevista no art. 42, XX, da Lei nº 7.014/96, alterada pela Lei nº 10.847/07, com os acréscimos moratórios, conforme norma da Lei nº 9.837/05. Representa-se à autoridade fiscal competente para renovar o procedimento a salvo das falhas apontadas, no tocante aos itens 2, 3 e 4, declarados nulos.

Esta Junta de Julgamento Fiscal recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169, inciso I, alínea “a”, do RPAF//99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 13.537/11, com efeitos a partir de 20/12/11.

Sala das Sessões do CONSEF, 09 de maio de 2013.

ÂNGELO MÁRIO DE ARAÚJO PITOMBO – PRESIDENTE

TOLSTOI SEARA NOLASCO - RELATOR

ILDEMAR JOSÉ LANDIN – JULGADOR