

PROCESSO - A. I. Nº 217366.0007/13-7
RECORRENTE - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECORRIDA - EROTILDES QUINTO DOS SANTOS (SUPERQUINTO SUPERMERCADO)
RECURSO - RECURSO DE OFÍCIO - Acórdão 5ª JJF nº 0064-05/14
ORIGEM - INFAZ ATACADO
INTERNET - 05/09/2014

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0252-11/14

EMENTA: ICMS. 1. SIMPLES NACIONAL. ERRO NA DETERMINAÇÃO DAS RECEITAS MENSAIS E DAS ALÍQUOTAS APLICÁVEIS. RECOLHIMENTO A MENOS DO IMPOSTO. A primeira infração resulta do aumento de alíquota, como a própria descrição diz “ *recolheu a menos devido a erro na informação de receita ou de alíquota*”, ou seja, decorre de majoração da alíquota, por conta da adição das receitas omitidas. Comprovado erro material por conta de notas fiscais registradas no livro Registro de Entradas e que não foram consideradas no lançamento inicial, mas que foram prontamente corrigidas na informação fiscal. Infração 1 procedente em parte. 2. PRESUNÇÃO LEGAL DE OMISSÃO DE SAÍDA DE MERCADORIA TRIBUTADA. LANÇAMENTO DO IMPOSTO a) DOCUMENTOS FISCAIS. OPERAÇÕES NÃO REGISTRADAS. FALTA DE CONTABILIZAÇÃO DAS ENTRADAS DE MERCADORIAS. No caso aqui em lide, é impossível separar a presunção de pagamento das compras com receitas não declaradas, cujas aquisições não foram registradas nos livros Registros de Entrada (infração 2), das receitas também não declaradas que foram comprovadas pelas operações com TEF em divergência das que foram informadas na DASN (infração 3). Em conclusão, mesmo após a informação fiscal, a Infração 2 apresenta duplicidade de lançamento no exercício de 2011, quando comparada com os fatos geradores da infração 3, e assim, está eivada de vício insanável. Infração 2 nula. b) CARTÕES DE CRÉDITO E DE DÉBITO. COTEJO DAS OPERAÇÕES DECLARADAS NA ESCRITA FISCAL DO CONTRIBUINTE COM OS VALORES INFORMADOS PELA ADMINISTRADORA DOS CARTÕES. LEVANTAMENTO DA DIFERENÇA. OMISSÃO DE OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS. O impugnante não logrou apontar qualquer erro no relatório TEF, mas ainda assim a citada infração sofreu diminuição por conta da redução da alíquota, uma vez que a maior parte das receitas omitidas pela ausência de registros de notas fiscais de aquisição se mostrou improcedente e assim, após a informação fiscal o valor foi revisado e diminuído. Infração 3 procedente em parte. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso de Ofício interposto contra Decisão de Primeira Instância que julgou

Procedente em Parte o Auto de Infração, pelo qual se exigia ICMS no valor de R\$64.058,73, em razão das seguintes infrações:

INFRAÇÃO 1 – Recolheu a menos o ICMS declarado referente ao Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições, devido pela Empresa de Pequeno Porte – SIMPLES NACIONAL, devido a erro na informação da receita ou de alíquota aplicada a menos, sendo lançado o valor total de R\$21.525,21, acrescido de multa de 75%.

INFRAÇÃO 2 - Omissão de saída de mercadoria tributada, presumida por meio de apuração por meio de notas fiscais de entrada confrontado com o livro Registro de Saídas, sendo lançado o valor de R\$25.454,87 acrescido da multa de 150%.

INFRAÇÃO 3 - Omissão de saída de mercadoria tributada, presumida por meio de apuração por meio de levantamento de venda com pagamento em cartão de crédito com o livro Registro de Saídas, sendo lançado o valor de R\$17.078,65 acrescido da multa de 150%.

O contribuinte apresentou defesa às fls. 156/167, alegando, em síntese, a nulidade do Auto de Infração em razão da suposta existência de diversos vícios insanáveis em sua lavratura, em ofensa ao art. 18 do RPAF/99, especificamente por conta da falta de descrição clara e precisa das infrações, além da omissão comprobatória por parte do autuante, verificada a partir de diversas divergências identificadas entre as planilhas de apurações e os demonstrativos anexos ao Auto de Infração, o que teria prejudicado o seu direito de defesa.

No mérito, o contribuinte alegou que, quanto à infração 2, o autuante teria identificado a suposta ausência de escrituração de determinadas notas de entradas, mas que, em verdade, todas as notas de entradas relacionadas nos demonstrativos anexos ao Auto de Infração efetivamente estão escrituradas no livro entregue à autoridade fiscal durante o processo de fiscalização, e anexou à defesa cópias dos referidos livros Registros de Entradas do período fiscalizado.

Demais disso, o contribuinte aduziu que as três infrações apresentam cobrança indevida, pois o autuante teria considerado a existência de supostas omissões de saída para o mesmo período e lançado o mesmo crédito em duplicidade, deixando de observar o quanto disposto no art. 3, II, da Portaria nº 445/98.

O autuante, em sua informação fiscal fls. 1544/48, esclareceu que foram entregues ao contribuinte todos os relatórios e demonstrativos do Sistema AUDIG, em um total de 159 páginas, como pode se constatar às fls. 85 a 244 do PAF, além de 18 (dezoito) arquivos eletrônicos gravados em mídia e criptografados de acordo com as normas técnicas da Infra Estrutura Brasileira de Chaves Públicas – ICP-Brasil, e dentre esses arquivos, os denominados Eroltilde NFe 2009, 2010 e 2011 contém a relação das notas fiscais eletrônicas de entrada do autuado, constantes do Sistema Nota Fiscal Eletrônica- NFe, da SEFAZ-BA, esclarecendo, ainda, que os demonstrativos e relatórios do Sistema AUDIG foram apresentados e entregues ao contribuinte, em ordem sequencial, lógica e cronológica, agrupados por exercício, permitindo, assim, que o autuado compreendesse perfeitamente as acusações e exercesse livremente o seu direito de defesa.

No tocante a infração 2, diante das provas trazidas pelo contribuinte, o autuante acolheu parcialmente as alegações do contribuinte, o que também refletiu na infração 01, tendo em vista que a mesma se refere às diferenças de imposto pago a menor em razão da omissão das notas não escrituras, e por fim, esclareceu que a base de cálculo foi segregada, de acordo com o percentual de proporcionalidade apurado, de modo que somente o valor da receita proveniente de operações com produtos não sujeitos à substituição tributária sofreu a tributação com a alíquota estipulada pela legislação do SIMPLES NACIONAL, de acordo com a faixa de receita alcançada; o imposto apurado sobre essa receita foi segregado por infração de acordo com o fato que lhe deu origem.

Por fim, o autuante concluiu que, após o novo processamento, decorrente da comprovação da escrituração de centenas de notas fiscais de entrada, os novos valores despontam da seguinte forma: Infração 1 - valor R\$ 10.890,16; Infração 2 - valor R\$ 572,00 e Infração 3 – valor R\$10.310,02, sendo o valor total do débito (Valor Histórico) de R\$ 21.773,07 (Vinte e um mil, setecentos e setenta e três reais e sete centavos).

À fl. 1586 o impugnante toma ciência da informação fiscal, mas não se manifestou.

A Junta de Julgamento Fiscal em primeira instância afastou a alegação de nulidade do Auto de Infração por cerceamento de defesa, sob os seguintes fundamentos:

“Os vícios materiais apontados comprovadamente existiam no lançamento original, e foram prontamente corrigidos pelo autuante em sua informação fiscal; quanto à falta de clareza na descrição das infrações, não obstante o autuante tenha feito detalhada descrição dos fatos que levaram à autuação, e que foram levadas ao conhecimento do impugnante, cuja ciência está comprovada nos autos, tais infrações constam no programa emissor de autos de infração em formato padronizado, e descrevem claramente que, por conta de omissões de receitas, uma infração decorre do recolhimento a menos, e as outras duas decorrem da falta de recolhimento do imposto, uma pela falta de registro de entradas e outra pela falta de declaração das receitas provenientes das vendas em cartões de crédito/débito.

Também não se traduz em qualquer cerceamento de defesa a falta de conhecimento da situação cadastral dos destinatários, vez que isto é irrelevante para determinação dos fatos apontados(falta de registro de entradas e vendas não declaradas em relatório TEF). Neste caso há de se ressaltar que a alegada falta de provas da acusação do autuante não procede, visto que o impugnante tomou conhecimento do relatório TEF analítico com operações diárias (fl. 245).

Além disso, na informação fiscal foram produzidos novos relatórios, dos quais, o impugnante não fez nenhuma referência quanto ao grau de compreensão, ou da possível existência de erros materiais, pois silenciou totalmente quanto ao seu direito de defesa, na manifestação fiscal. Por essa razão denego a preliminar de nulidade sobre a totalidade do Auto de Infração, assim como descarto a hipótese de diligência, uma vez que produzida a informação fiscal, foram feitas as devidas alterações pelos erros materiais comprovados e dada a ciência ao impugnante, este não mais se apontou qualquer erro que configure insegurança ou incerteza do valor do lançamento já revisado.

Assim, o silêncio do contribuinte após ciência da informação fiscal, nos termos do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal – RPAF, tem as seguintes considerações:

Art. 140. O fato alegado por uma das partes, quando a outra não o contestar, será admitido como verídico se o contrário não resultar do conjunto das provas.

Art. 142. 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.

Assim, poderia aqui votar pela procedência parcial do lançamento com base nas alterações produzidas na informação fiscal, mas por apreço à ampla defesa, apreciarei os pormenores da impugnação. Uma vez superadas as questões abordadas relativas a erros materiais e incompreensão dos demonstrativos pelo exposto na informação fiscal, somadas à anuência tácita do impugnante ao não se manifestar sobre as alterações do lançamento, resta somente apreciar a alegação de duplicidade de cobrança nas infrações 1, 2 e 3, e assim, analiso detalhadamente o fato gerador de cada uma delas. “

No mérito, a Junta analisou cada uma das infrações, nos seguintes termos:

Infração 01:

“Assim, a primeira infração resulta do aumento de alíquota, como a própria descrição no auto diz “recolheu a menos devido a erro na informação de receita ou de alíquota”, ou seja, decorre de majoração da alíquota, por conta da adição das receitas omitidas, que é aplicada sobre a receita que o contribuinte declarou, encontrando-se o valor recolhido a menos, e portanto, se distingue completamente das outras duas, que estão separadas pelo fato de tributar as omissões encontradas no registro de entradas e nas vendas declaradas com cartões de débito/crédito, sem que tenha havido qualquer recolhimento sobre estas “novas” receitas que foram omitidas e provadas pelo autuante conforme acusação de ausência de registros de aquisições de mercadorias e de vendas não declaradas no relatório TEF.

Assim, descarto qualquer vínculo de duplicidade entre a infração 1 e as demais. No entanto, foi comprovado erro material por conta de notas fiscais registradas no livro de entradas e que não foram consideradas no lançamento inicial, mas que foram corrigidas na informação fiscal, e assim, restando ainda as vendas não declaradas por meio de TEF, houve redução da alíquota aplicada no lançamento inicial, quando comparou-se o total de receitas, com a declaração DASN. Uma vez que o autuante acatou os erros materiais e excluiu as notas fiscais que de fato se comprovaram como registradas, o imposto cobrado nesta infração foi reduzido a ZERO no exercício de 2009, e corrigidos também para valores menores que os inicialmente lançados em 2010 e 2011 na infração 1, cujos valores ficam alterados da forma abaixo num total de R\$10.890,16 somando-se os exercícios de 2010 e 2011:

INFRAÇÃO 1			
MÊS	Ano 2009	Ano 2010	Ano 2011

JANEIRO	0,00	613,54	0,00
FEVEREIRO	0,00	424,06	12,88
MARÇO	0,00	998,51	0,00
ABRIL	0,00	0,01	88,33
MAIO	0,00	210,81	362,11
JUNHO	0,00	17,14	171,54
JULHO	0,00	273,63	1.218,57
AGOSTO	0,00	178,47	336,13
SETEMBRO	0,00	0,00	0,00
OUTUBRO	0,00	0,01	1.651,30
NOVEMBRO	0,00	344,45	1.816,84
DEZEMBRO	0,00	694,23	1.477,60
TOTAL	0,00	3.754,86	7.135,30

Infração 1 procedente em parte. “

Infrações 2 e 3:

“Já as infrações 2 e 3 decorrem da presunção da omissão de saída decorrente da falta de registro de notas fiscais de entrada e de receitas divergentes na informação das vendas por meio de cartão de débito/crédito das administradoras de cartões de crédito. Embora, como regra geral, o Direito Tributário impeça o lançamento por presunção, há exceções à regra, conforme disposto no art. 2º parágrafo 3º do RICMS/BA 97, notadamente os incisos IV e VI.

§ 3º 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:

I - saldo credor de caixa;

II - suprimento a caixa de origem não comprovada;

III - manutenção, no passivo, de obrigações já pagas ou inexistentes

IV - entradas de mercadorias ou bens não registradas;

V - revogado

VI - valores de vendas inferiores aos informados por instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito;

Assim, é permitido legalmente o lançamento por presunção, que cabe prova em contrário, como fez o impugnante ao provar que parte das notas fiscais que foram acusadas de não terem registros no LRE, foram comprovadamente lançadas e feitas a devida exclusão na informação fiscal, o que levou à diminuição do lançamento nas 3 infrações, visto que na primeira, houve redução da alíquota e nas outras duas, redução não só da alíquota mas também da própria base de cálculo.

No entanto devo concordar com o impugnante, de que há duplicidade de cobrança entre as infrações 2 e 3, porque ambas decorrem de presunção de omissões de receitas, embora por motivos diferentes. Vejamos porquê:

A infração 2 advém da presunção de que o sujeito passivo pagou as aquisições cujas notas fiscais foram omitidas pela falta de registro no livro de entradas, com receitas de vendas não declaradas; a infração 3, decorre da presunção de vendas sem emissão de documentos fiscais em virtude da omissão de receitas oriundas das operações por transferência eletrônicas de fundos – TEF, cujo relatório diário foi entregue ao contribuinte conforme faz prova às fls. 245.

Assim, no caso aqui em lide, é impossível separar a presunção das compras com receitas não declaradas, cujas aquisições não foram registradas, das receitas também não declaradas que foram comprovadas pelas operações com TEF. Ou seja, o impugnante pode ter adquirido as compras não registradas no LRE com as receitas não declaradas nas vendas com cartões de débito/crédito, sendo então necessárias excluir uma das duas, visto se tratar de presunção de omissão de saídas em mesmo exercício.

Assim, aplico o disposto na Portaria nº 445/98, que dita no art. 13, que deve se considerar o valor da maior omissão, em caso de haver dupla omissão, de entradas e saídas. No lançamento original, a infração 2 está com valor maior que a 3, mas após as devidas correções do autuante na informação fiscal, em que se comprovou que a maior parte das notas fiscais estavam mesmo registradas, a situação se inverteu. Nos exercícios de 2009 e 2010, não restou qualquer valor na infração 2, apenas remanesceu parte do exercício de 2011 no valor de R\$572,89, enquanto na infração 3, no mesmo exercício permaneceu o valor de R\$822,71.

Assim omissão das vendas por cartões de débito/crédito passaram a ser maiores na infração 3 que na infração 2, no que diz respeito ao único exercício coincidente na duplicidade lançamentos, ou seja, no exercício de 2011. Assim, fica excluído o lançamento menor(R\$572,89) e permanece o lançamento da infração 3 (R\$822,71). Em conclusão, a Infração 2 apresenta duplicidade de lançamento no exercício de 2011, quando se compara os fatos

geradores da infração 3, e assim, está eivada de vício insanável e portanto é NULA.

Quanto à infração 3, o impugnante não logrou apontar qualquer erro no relatório TEF, mas ainda assim a citada infração sofreu diminuição por conta da redução da alíquota, uma vez que a maior parte das receitas omitidas pela ausência de registros de notas fiscais de aquisição se mostrou improcedente e assim, após a informação fiscal, cujo demonstrativo está às fls. 1.553(2009), 1.570(2010) e 1.584(2011) passa a ter os seguintes lançamentos mensais, abaixo detalhados, num total de R\$10.310,00 para os exercícios de 2009, 2010 e 2011:

INFRAÇÃO 3			
MÊS	2009	2010	2011
JANEIRO	480,26	328,44	0,00
FEVEREIRO	322,30	249,04	145,60
MARÇO	9,45	0,00	0,00
ABRIL	493,32	300,32	223,27
MAIO	524,06	560,35	271,28
JUNHO	785,18	581,94	28,60
JULHO	698,88	269,09	0,00
AGOSTO	781,11	119,88	153,96
SETEMBRO	544,69	50,85	0,00
OUTUBRO	473,64	483,35	0,00
NOVEMBRO	819,12	266,22	0,00
DEZEMBRO	225,54	120,25	0,00
TOTAL	6.157,55	3.329,74	822,71

Decretada, de ofício, a redução da multa da infração 3, de 150% para 75%, tendo em vista que o art. 44. I da Lei Federal 9.430/96 de 27/12/96 com redação dada pela Lei nº 11.488 de 15/06/2007, artigo 14, teve revogado o seu parágrafo 1º em todos os seus incisos, que previam a duplicação da multa do caput do inciso I da supracitada Lei, conforme transcrição abaixo, in verbis:

Art. 14. O art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, passa a vigorar com a seguinte redação, transformando-se as alíneas a, b e c do § 2º nos incisos I, II e III:

"Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

I - (revogado);

II - (revogado);

III- (revogado);

IV - (revogado);

V - (revogado pela Lei nº 9.716, de 26 de novembro de 1998).

Face ao exposto, considero voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração."

A JJF recorreu de ofício da Decisão para uma das Câmaras de Julgamento Fiscal do CONSEF, nos termos do art. 169 inciso I, alínea "a", do RPAF/99.

VOTO

A JJF julgou parcialmente procedente as infrações 1 e 3, acolhendo os demonstrativos refeitos pelo autuante em sua manifestação de fl. 1548, e nula a infração 2, por entender que houve lançamento em duplicidade em relação ao exercício 2011, já que as reportadas omissões também são objeto da infração 3, cuja exigência foi mantida por ter apurado omissões em valor superior àquele constante na infração 2.

No caso em tela, as infrações 2 e 3 acusam a existência de omissões de entrada que geram a presunção legal de ter o contribuinte omitido a respectiva operação de saída, sendo a infração 1 apurada por meio de notas fiscais de entrada em cotejo com o livro Registro de Saídas, e a infração 02 apurada por meio de levantamento de venda com pagamento em cartão de crédito com o livro Registro de Saídas.

Não há dúvidas de que a infração 1 é resultado direto das omissões apuradas nas demais infrações, pois representa a diferença de imposto devido em razão da alteração da faixa de tributação por conta do incremento resultante da receita omitida.

Neste particular, entendo correta a Decisão da JJF em Primeira Instância, no sentido de que não há qualquer duplicidade entre a infração 1 e as demais infrações, por se tratarem de exigências fiscais inteiramente diversas, apesar de correlatas. Já em relação às infrações 2 e 3, que tratam de omissões de saídas apuradas por diferentes roteiros de fiscalização, a duplicidade é evidente sempre que as infrações apurarem omissões relativas ao mesmo período fiscalizado, pois é provável que a mesma operação omitida esteja relacionada em ambas as imputações.

Diante de tal constatação, há de ser aplicado o quanto disposto no art. 13 da Portaria nº 445/98, a fim de que seja considerado apenas o valor da maior omissão apurada, tal como fez a JJF. Assim, conclui-se que a infração 2 foi integralmente absorvida pela infração 3, pois apresentou omissões apenas para exercício de 2011 no valor de R\$572,89, enquanto na infração 3, no mesmo exercício, apresentou o valor de R\$822,71.

Demais disso, as infrações 1 e 3 decorrem da apuração de omissões de saída que somente poderiam ser desconstituídas mediante apresentação de provas pelo contribuinte, que não se desincumbiu de tal ônus, ressaltando-se que as divergências inicialmente identificadas nos demonstrativos anexos ao Auto de Infração foram objeto de ajuste na manifestação fiscal de fls. 1544/1548.

Por fim, quanto à redução da multa da infração 3, de 150% para 75%, comungo do mesmo entendimento firmado pela JJF, tendo em vista que o art. 44. I da Lei Federal nº 9.430/96 de 27/12/96 com redação dada pela Lei nº 11.488 de 15/06/2007, artigo 14, teve revogado o seu parágrafo 1º em todos os seus incisos, que previam a duplicação da multa do caput do inciso I da supracitada Lei.

Ante o exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Ofício para manter a Decisão recorrida e julgar PARCIALMENTE PROCEDENTE o Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso de Ofício apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **PARCIALMENTE PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **217366.0007/13-7**, lavrado contra **EROTILDES QUINTO DOS SANTOS (SUPERQUINTO SUPERMERCADO)**, devendo ser intimado o recorrido para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$21.200,16**, acrescido da multa de 75%, prevista no art. 35, da Lei Complementar nº 123/06, c/c art. 44, I da Lei Federal nº 9.430/96, com redação dada pela Lei nº 11.488/2007, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 07 de agosto de 2014.

RUBENS BEZERRA SOARES - PRESIDENTE

LEONARDO BARUCH MIRANDA DE SOUZA - RELATOR

MARIA HELENA DE MENDONÇA CRUZ - REPR. DA PGE/PROFIS