

A. I. Nº - 269140.0018/13-9
AUTUADO - MERCANTE DISTRIBUIDORES DE MATERIAIS ELÉTRICO DE CONSTRUÇÃO LTDA.
AUTUANTE - LUIS CARLOS BRITO REIS NABUCO e CLÁUDIA LINS MENEZES LIMA
ORIGEM - IFEP NORTE
INTERNET - 05.05.2014

6ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0034-06/14

EMENTA: ICMS. ARBITRAMENTO. PRÁTICA DE SONEGAÇÃO. EMISSÃO DE NOTAS DE CONFERÊNCIAS. Constatada a prática de sonegação fiscal, por meio da emissão de “Notas de Conferência”. Denúncia do Ministério Público, recebida pela Inspetoria Fazendária de Investigação e Pesquisa – INFIP/SEFAZ, motivou a fiscalização na sociedade empresária, do que resultou o arbitramento da base de cálculo, previsto no art. 937 do RICMS/97. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrado em 30/09/2013, exige ICMS no valor total de R\$1.019.275,04, em decorrência da seguinte infração: *"Deixou de recolher ICMS, apurado por meio de arbitramento da base de cálculo, tendo sido comprovada a sonegação do imposto e não sendo possível conhecer o montante sonegado"*. Multa de 100%;

O autuado apresenta defesa, fls. 1.454/1.475, inicialmente, descreve os fatos e esclarece que se dedica à comercialização de materiais de construção, revestindo-se, assim, da condição de contribuinte do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação – ICMS, sendo que a Inspetoria Fazendária de Investigação e Pesquisa – INFIP, em resposta ao Ministério Público, elaborou o Relatório de Inteligência Fiscal - RIF nº 238/2011. A INFIP promoveu análise de alguns documentos apresentados pelo denunciante, tais como cópias de notas fiscais, emitidas pela Impugnante, entre 2009 e 2010, "notas de conferência" e cheques emitidos por alguns dos clientes que comercializaram com a Impugnante no período fiscalizado.

Salienta que os documentos apresentados, supostamente, seriam suficientes para comprovar a prática de subfaturamento das notas fiscais emitidas, em aproximadamente 50% (cinquenta por cento). Entretanto, de toda essa documentação, a INFIP somente considerou válida e, portanto, idônea (dotada de presunção de veracidade e legitimidade), as Notas Fiscais Modelo 1 e as Notas Fiscais Eletrônicas, sob a seguinte rubrica: *"Desta documentação, a INFIP aferiu somente a validade das Notas Fiscais Modelo 1 e das Notas Fiscais Eletrônicas, posto que as Notas de Conferência são documentos internos da denunciada e os cheques emitidos por seus clientes estão sob proteção de sigilo bancário."*

Logo, a INFIP considerou as informações contidas nas chamadas “Notas de Conferência”, concluindo, com base nessa questionável documentação, que a Impugnante havia subfaturado as Notas Fiscais.

Aponta a fragilidade dessa conclusão a que chegou a INFIP, uma vez que, nos termos do RIF nº 238/2011, os documentos apresentados pelo denunciante não chegam a representar nem 0,5% do faturamento de 2009 e 0,004% do de 2010!

Pontua que, face às conclusões a que chegou a INFIP, o Ministério Público deflagrou o que se chamou de “Operação Espelho Mágico”, e realizou buscas e apreensões nos estabelecimentos

comerciais da Impugnante e nas residências de seus sócios e funcionários, não tendo sido encontrado, ressalte-se pela sua importância, nada comprometedor.

Nessa seara a INFIP elaborou o Boletim de Inteligência nº 711/2013, a fim de subsidiar os trabalhos da fiscalização na sede da Impugnante, alcançando os anos de 2009 a 2011, visando a possível lançamento de ICMS e com a orientação prévia de que o Fiscal deveria elaborar um roteiro de arbitramento da base de cálculo do aludido imposto. Reafirma que apresentado toda a documentação requisitada pelo Fiscal e necessária a elidir os indícios de sonegação, acabou por ser surpreendida pela lavratura do auto de infração em referência, que aponta o cometimento de suposta infração à legislação de regência do ICMS.

Esclarece que jamais subfaturou qualquer documento fiscal, tendo apresentado ao Fiscal Autuante todos os documentos necessários para que o mesmo apurasse o valor do ICMS devido nos períodos fiscalizados, não havendo que se falar em hipótese de arbitramento da sua base cálculo, e conclui que a presente autuação não deve prosperar.

Pede pela improcedência em face à impossibilidade de arbitramento da base de cálculo do ICMS, no qual o Fisco Estadual exige supostos créditos de ICMS, dos exercícios de 2009 e 2010, mediante a aferição indireta da base de cálculo, por meio do arbitramento.

Ressalta que, deve-se consignar que o arbitramento, nos termos do art. 148 do CTN, somente tem lugar quando forem omissos ou não merecerem fé as declarações ou esclarecimentos prestados, ou os documentos expedidos pelo sujeito passivo, ou pelo terceiro legalmente obrigado. Logo, o arbitramento da base de cálculo de um tributo somente se afigura viável quando o Fisco não dispuser de mais nenhum outro meio capaz de aferir a realidade dos fatos, o que não ocorreu, *in casu*.

Assevera que essa ideia de ser o arbitramento uma medida extrema e absolutamente excepcional, uma vez que deve, sempre que possível, ser mantida a base de cálculo originária, que legalmente prevê a regra-matriz de incidência do tributo, no Código Tributário do Estado da Bahia, veiculado pela Lei nº 3.956/81. Reproduz o art. 26 desta norma legal.

Destaca que, essa excepcionalidade do arbitramento veio repetida nos artigos 22 da Lei nº 7.014/96 e 937 do Regulamento do ICMS/1997, veiculado pelo Decreto nº 6.284/97. Transcreve o art. 22 da Lei nº 7.014/96 e 937 do Decreto nº 6.284/97.

Diz que, em vista de que as hipóteses autorizadoras do arbitramento, previstas nos incisos dos dispositivos retro mencionados, são basicamente as mesmas, e que o enquadramento foi feito com base no art. 937, IX do RICMS/97, passa a demonstrar que não há, no Auto ora impugnado, qualquer comprovação de que a sociedade empresária teria incorrido em quaisquer das proposições nele previstas. Isso porque o *caput* do aludido artigo 937 deixa claro que, o arbitramento somente poderá ocorrer quando o montante do tributo não puder ser apurado de qualquer outro modo “E” o contribuinte tiver sonegado o imposto.

Assim, essas duas premissas deverão estar presentes: *"1ª existir uma comprovação inequívoca de que a Impugnante sonegou o ICMS; e 2ª ser inquestionável que o Fisco não dispõe de outro meio para aferir a base de cálculo do imposto"*.

Disse, ainda, que nesta seara, inúmeros são os julgados administrativos acerca do tema que entendem que não se pode aplicar o arbitramento quando não se comprovar a prática da sonegação e a impossibilidade de apurar o valor do tributo (6ª JF/BA. ACÓRDÃO: Nº 0079/98. Origem: INFAZ/Eunápolis. DJ: 16.01.1998.; 2ª CJF/BA. ACÓRDÃO: Nº 2076-02/01. Origem: INFAZ/Santo Amaro. DJe 29.12.2001.; 2ª CJF/BA. ACÓRDÃO: Nº 0268/00. Origem: INFAZ/Teixeira de Freitas. DJ. 16.02.2000.). Transcreve a Súmula nº 05 do CONSEF, para melhor análise da existência de inúmeros precedentes acerca da matéria.

Defende que, aplicando esse entendimento, já pacificado pela jurisprudência administrativa, ao caso concreto, diferentemente do quanto displicentemente alegado, não houve a prova da prática

de sonegação fiscal e o Fisco Estadual possuiu meios suficientes para apurar o imposto devido pela Impugnante, não sendo possível, portanto, valer-se da aferição indireta da base de cálculo (arbitramento), tal como restará demonstrado nos tópicos subsequentes.

Afirma que, além dos questionáveis indícios que acompanharam o Boletim de Inteligência nº 711/2013, não há uma prova inequívoca de que a sonegação de fato ocorreu, tal como prescreve o no art. 937, IX do RICMS.

Rebate que deve-se ter na devida conta que as provas indiciárias que acompanharam o Boletim de Inteligência nº 711/2013, servem apenas para subsidiar a fiscalização, pois, as provas que demonstrarão que a suposta sonegação efetivamente ocorreu deveriam ter sido obtidas quando da realização da atividade fiscalizadora! Isso porque, segundo o nosso ordenamento jurídico, para que as provas indiciárias sejam capazes de comprovar a ocorrência da irregularidade ora em comento, elas deverão ser diversas e homogêneas, conduzindo o intérprete a uma mesma conclusão, conforme se observa no seguinte entendimento esposado por FABIANA DEL PADRE TOMÉ (**A Prova no Direito Tributário**. São Paulo: Noeses, 2005, p. 294).

Explica que as provas indiciárias em que se baseou o Fiscal autuante para arbitrar o valor do imposto não podem ser consideradas como "diversas" e "homogêneas", uma vez que: "(i) as *“Notas de Conferência”* não possuem valor contábil/fiscal, o que torna o seu conteúdo frágil e sem valor jurídico; e (ii) no caso das cópias de cheques, além de se encontrarem protegidas por sigilo bancário, estas não levam à mesma conclusão da induz as *“Notas de Conferência”*, já que os valores das referidas cópias de cheque não coincidem com os valores das aludidas notas", o que não é possível concluir, com base na documentação acima referida, pela prática de sonegação fiscal. Assim, a fiscalização deveria buscar outros meios de provar tal suposta prática, através de uma profunda devassa nos registros contábeis e fiscais da Impugnante.

Nesse teor é que as Juntas de Julgamento (4º JJF/BA. ACÓRDÃO Nº 2652/2000. Origem: INFAZ/Simões Filho. DJ. 17.11.2000), dessa Secretaria, têm entendido que o arbitramento realizado sem a comprovação efetiva do subfaturamento de preços, não tem meios para subsistir.

Frisa que para quê serviria a atividade fiscalizadora se, mesmo diante de prova em contrário produzida pela Impugnante, ao apresentar toda a sua escrituração contábil e fiscal, o Fiscal Autuante mantém incólume a equivocada presunção de prática de um suposto ilícito, que se encontra flagrantemente lastreada em provas indiciárias que, segundo a própria INFIP, deveriam ser desconsideradas? Acerca a este tema semelhante, veja-se o quanto ficou decidido pela 4ª Junta de Julgamento Fiscal, quando do julgamento do Auto de Infração nº 0336142-4/97 (4ª JJF/BA. ACÓRDÃO Nº 0751/1999. Origem: Unidade Fiscal Iguatemi. DJ. 06.04.1999), e pela 2ª Câmara de Julgamento Fiscal, no julgamento do Auto de Infração nº 115484.0001/01-1 (2ª CJF/ BA. ACÓRDÃO Nº 0292-12/02. Origem: INFAZ/Iguatemi. DJe 11.09.2002).

Declara que, diversamente do que deveria ter ocorrido, o Fiscal lavrou o presente Auto de Infração e arbitrou o valor do ICMS, mesmo quando a própria fiscalização apontou em sentido diverso aos indícios iniciais, que o levaram a fiscalizar o estabelecimento da Impugnante, que, não sendo homogêneos e veementes, não se mostram suficientes a comprovar que houve uma sonegação de ICMS. Ademais, não há como se considerar razoável sustentar que os indícios de que dispunha a autoridade Autuante eram robustos, o suficiente, para comprovar a ocorrência do subfaturamento, uma vez que o que foi chamado de "farta documentação", em verdade, corresponde a apenas 0,5% do faturamento de 2009 e 0,004% do de 2010!

Traz à baila trecho do voto proferido pela 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda do Estado da Bahia, em sessão realizada em 05.08.2000. Além disso, deve-se considerar também que o subfaturamento consiste em uma espécie de fraude fiscal, decorrente de diferenças entre o valor ajustado pelo contribuinte e o efetivamente pago pelos clientes; então a sua consumação depende de uma anuência dos clientes. Logo, afirma que é óbvio que a análise da documentação fiscal de apenas uma das partes não seria apta a comprovar a prática da aludida

irregularidade, tendo sido esta, inclusive, a conclusão a que chegou a próprio INFIP, no Boletim de Inteligência nº 711/2013, conforme comprova o trecho abaixo transcrito:

5. CONSIDERAÇÕES FINAIS

(...) a prática do subfaturamento somente se concretiza com a anuência do cliente, no caso em apreço um outro contribuinte do ICMS, que compra a mercadoria, paga o preço efetivo pela compra, mas aceita a nota fiscal com valor inferior ao efetivamente pago, tirando também proveito do fato delituoso, seja porque utilizou recursos não declarados ao fisco para pagar a parcela subfaturada da compra, seja porque irá proceder de igual forma na revenda das mercadorias adquiridas, ou seja, com subfaturamento.

Assim, diz que se encontra evidenciado que, após a fiscalização, o Fiscal Autuante não produziu nenhuma prova nova, não há como sustentar que os indícios de subfaturamento são suficientes para comprovar a sua ocorrência, ou mesmo para sustentar a lavratura do presente Auto de Infração, sendo certo que a regra indicada no artigo 938, I, “c” do RICMS/BA, não deve ser aplicada à Impugnante.

Alega que, nos termos do aludido Boletim da INFIP, por força do manancial probatório apresentado pelo denunciante, havia *indícios* de que a Impugnante teria subfaturado algumas das Notas Fiscais por ela emitidas. Entretanto, por se referirem a *meros indícios*, seria necessário que a DAT NORTE programasse uma fiscalização, na sede da Impugnante, para fins de averiguação do quanto denunciado. Contudo, segundo afirmação da própria INFIP, esses documentos (ressalvadas as Notas Fiscais), sequer poderiam instruir o Boletim de Inteligência que desencadeou a fiscalização da Impugnante.

Pontua que, se o Fisco não possui autorização judicial para proceder à análise dos cheques, emitidos por alguns dos clientes da Impugnante, por óbvio que, qualquer consideração ou mesmo menção à esse tipo de prova deverá ser desconsiderado para quaisquer fins, inclusive para a lavratura do auto de infração ora impugnado, pois prova ilícita é o mesmo que uma “não prova”, em dissonância com o quanto estabelecido no art. 5º, LVI da CF/88.

No tocante às “Notas de Conferência”, pouco importa se emitidas ou não pelo contribuinte, certo é que legislação alguma obriga que as pessoas jurídicas as emitam. Logo, não seria de todo impossível que as informações nelas contidas tenham sido postas aleatoriamente, sem qualquer conformidade com a realidade. São apenas conjecturas, passíveis de aferição da realidade por meio de um procedimento regular de fiscalização!

Ressalta que, quando da realização da Fiscalização na sede da Impugnante, esta apresentou ao Fiscal todos os documentos que lhe foram solicitados, de modo a demonstrar que os indícios não tinham razões de subsistir. Tanto é assim que o Fiscal promoveu a lavratura de outro Auto de Infração (A. I. nº 269140.0012/13-0), com base em tais documentos. Ou seja, esses documentos corroboram com a inocência da Impugnante, uma vez que a sua escrita fiscal e contábil, segundo o próprio Fiscal, é idônea para averiguar se os procedimentos, adotados pela Impugnante, estariam em consonância com a legislação estadual.

Esclarece que, como o processo administrativo fiscal possui natureza inquisitiva, onde a Autoridade Fiscal possui um cabedal vastíssimo de meios para formar a sua convicção, não pode esta, em hipótese alguma, se eximir da busca pela constatação da verdade dos fatos. Neste sentido, colaciona entendimento de Aurélio Pitanga Seixas Filho (FILHO, Aurélio Pitanga Seixas, “Princípios Fundamentais do Direito Administrativo Tributário”, Forense, Rio de Janeiro, 1995, pp. 46 – 47).

Deste modo, afirma que sendo apresentada pelo contribuinte toda a documentação contábil e fiscal apta a afastar presunções em que se baseou a fiscalização, não pode a Autoridade Fazendária se furtar à apreciação de tais provas, pois aquelas juntadas ao Boletim de Inteligência Fiscal nº 711/2013 são meros indícios, enquanto que a escrita fiscal e contábil da Impugnante revelam os fatos efetivamente ocorridos. Junta jurisprudência do CONSEF (4ª JJF. ACÓRDÃO Nº 1072/98. Origem: INFAZ/Itamarajú. DJ: 21.05.1998.; 1ª JJF. ACÓRDÃO Nº 0060-01/03. Origem: INFAZ/Brumado. DJe 12.03.2003.; 2ª CJF. ACÓRDÃO: Nº 0268/00. Origem: INFAZ/Teixeira de Freitas.

DJe: 02.03.2000.).

Traz entendimento de Hugo de Brito Machado (MACHADO, Hugo de Brito. *Processo Tributário*. São Paulo: Atlas, 2004, pg. 47.).

Neste contexto, transcreve o artigo 112 do Código Tributário Nacional. Diz que se os indícios permanecem sendo apenas indícios, e havendo provas válidas e idôneas hábeis a elidi-los, certo é que, em atenção à interpretação mais favorável à Impugnante, não há razões para subsistir o presente Auto de Infração. Desta forma, resta mais do que evidenciado o direito que o Impugnante possui de ver julgado improcedente o Auto de Infração em referência, uma vez que baseada em meros indícios, sem qualquer comprovação inequívoca de que a Impugnante tenha cometido qualquer prática de sonegação fiscal.

Sustenta que está evidenciado que o Fiscal Autuante possuía meios de avaliar os registros contábeis e fiscais da Impugnante, e com isso afastar o arbitramento do ICMS. Deste modo, em razão da interpretação sistemática que deve ser dada aos dispositivos legais, o fato de a hipótese descrita no *caput* do art. 937 não ser aplicável à Impugnante, por si só, já seria suficiente para impossibilitar o arbitramento com base em quaisquer dos seus incisos. Entretanto, por amor ao debate, a Impugnante passa a indicar a razão pela qual nenhum dos incisos se subsumem ao presente caso concreto e, portanto, ainda que superada a questão inicialmente posta, ainda assim, não há autorização para que o Fisco Estadual proceda ao arbitramento da base de cálculo do ICMS, relativo aos exercícios de 2009 e 2010.

Pontua, ainda, que as hipóteses previstas nos incisos II a VIII, somente poderiam ser suscitadas pelo Fiscal se houvesse nos autos alguma alegação, indício ou mesmo prova de que a Impugnante as teriam praticado, elementos que não se fazem presentes. Explica que, para que a base de cálculo do ICMS seja arbitrada, com base no inciso IX – fundamento da presente autuação –, a suposta sonegação do imposto deveria ter sido comprovada. E, adicionalmente, o Fisco não poderia conhecer o montante sonegado.

Aduz que, se a fiscalização teve a chance de investigar a existência de suposto crime de sonegação fiscal, através da escrita contábil e fiscal da Impugnante, e deixou de fazê-lo, preferindo apegar-se a meros indícios de prova, por óbvio que o lançamento realizado não é nulo, mas sim, Improcedente!!!

Pede pela total improcedência do Auto de Infração.

Na informação fiscal, fls. 1.504/1.513, os autuantes inicialmente, transcrevem, resumidamente, a autuação e a defesa impugnativa.

Informam que o BOLETIM DE INTELIGÊNCIA FISCAL Nº 711/2013, tem por objetivo subsidiar os trabalhos de fiscalização da Empresa Mercante Distribuidora de Materiais Elétricos, em decorrência da comprovação, feita pela INFIP, de denúncia sobre subfaturamento efetuado pela empresa fiscalizada, no período de 2009 e 2010.

Em seguida, dizem que o Boletim esclarece a denúncia apresentada ao Ministério público, em 31/09/2010, em Feira de Santana/BA. Aduz o boletim que, após a INFIP efetuar a análise da farta documentação apresentada com a denúncia (anexo II do Boletim de ocorrência), elaborou o RIF nº 238/2011, onde aponta a sonegação de tributos pela prática de subfaturamento das vendas de mercadorias pela MERCANTE. O denunciante apresentou cópias dos seguintes documentos: "a) Notas Fiscais modelo 1 e Notas Fiscais eletrônicas, emitidas pela denunciada; b) Notas de conferência emitidas pela denunciada; c) Cópias de cheques emitidas por pessoas jurídicas e físicas utilizados para pagamentos de compras de mercadorias realizadas no estabelecimento da Autuada".

Após a constatação da validade das notas emitidas, em comparação com o banco de dados da SEFAZ, a INFIP realizou diversos cotejos entre essas e suas respectivas notas de conferência, constatando que havia divergência entre os valores das mercadorias: as notas de conferência

continham os valores reais das operações comerciais, enquanto as respectivas notas fiscais continham o valor subfaturado em 50%.

Além disso, o denunciante apresentou também, cópias dos cheques de clientes com o valor real da operação, subfaturado em 50%. O boletim, anexo ao Auto de infração, traz exemplos, demonstrativos e cópias necessárias à comprovação do delito.

Exemplifica em um dos casos: *"A nota de conferência nº 00299988 de 12/12/09 consta o valor de R\$1.252,91, na NF-e nº 000.02.067 de 12/12/09 consta o valor total de R\$626,46, e a operação foi paga com três cheques no valor total de R\$1251,00"*. (ver pag. 391 do processo).

Verificam que as provas encontram-se anexadas no processo, pag. 397 a 1433, além de CD contendo planilhas com relação das notas, valores, relação de clientes que participavam da fraude, fotografias dos cheques, digitalização das notas fiscais originais, e fotos da empresa. Por fim o boletim calcula o montante do ICMS sonegado a partir das provas anexadas, ressaltando que o valor não espelha a real magnitude da sonegação praticada pela denunciada, uma vez que a documentação apresentada na denúncia representa 0,49% do total do faturamento declarado, em relação a 2009 e em relação a 2010 0,0038%.

Lembram que se constitui crime os atos praticados, visando suprimir ou reduzir tributo, através da prática das condutas definidas nos artigos 1 e 2 da Lei nº 8.137/90.

Salientam que o subfaturamento é um tipo de crime tributário extremamente danoso para a sociedade e muito difícil de ser combatido pela fiscalização. A dificuldade reside na obtenção de provas materiais que comprove a ilicitude praticada, já que estas, em geral, não estão ao alcance da fiscalização: recibos, cheques e notas fiscais de conferência.

Sabe-se que, apoiados em documentos paralelos à contabilidade, grande número de empresas praticam a compra de produtos com preço abaixo do efetivamente praticado. Após adquirir os produtos com preços subfaturados, também farão sua venda subfaturada, diminuindo assim a parcela do imposto a ser pago ao Estado.

Frisam que o subfaturamento altera toda a contabilidade e escrita fiscal da empresa, uma vez que estas são baseadas nas informações produzidas pelos documentos fiscais. Afirmam que estes documentos, quando subfaturados, não apresentam dados fidedignos, que correspondam à realidade das transações efetuadas pelas empresas. As informações contábeis e fiscais, portanto, não refletem a real situação da empresa.

Pontuam que o Boletim elaborado pela INFIP, mostra, didaticamente, que a Autuada praticava de maneira contumaz, com diversas empresas para as quais vendia mercadorias (ver relação anexada ao processo), o subfaturamento. Tal prática persistente, com provas de que aconteciam com diversas empresas, em diversos meses e durante os dois anos fiscalizados, tornou impossível ao Fisco, determinar o real valor a ser tributado, unicamente de posse de sua escrita e documentos fiscais, como quer a Autuada. Tornou-se imperiosa a necessidade da realização do arbitramento!

Asseveram que o Arbitramento da base de cálculo foi efetuado de acordo com a legislação pertinente, Art. 938 do RICMS, utilizando os dados fornecidos pela Empresa e a MVA determinada para o caso: 40%. A Lei nº 7014/96 em seu art. 22, e o decreto nº 6284/97 no art. 937, autorizam o arbitramento, sempre que haja emissão de documento fiscal em desconformidade com a operação, e também quando se comprove a sonegação do imposto e o fisco não possa conhecer o montante sonegado. Este é o caso em questão!

Destacam que o autuado anexou, em sua defesa, inúmeros julgados de arbitramento nulos ou improcedentes, mas de situações completamente diferentes: omissão de receita, distorção da conta mercadorias, falta de apresentação de notas fiscais etc. Não se pode confundir os casos apresentados, com a sonegação confirmada neste Auto. Ressaltam que a Autuação está baseada

em subfaturamentos comprovados com notas fiscais, notas de conferência e o efetivo pagamento da operação, (cópias dos cheques).

Quanto à alegação de que o Auto de infração nº 269140.0012/13-0 ,foi lavrado, baseando-se na documentação do contribuinte e, portanto essa documentação seria suficiente para calcular todo o montante sonegado, essa não pode prosperar. O Auto em questão trata das seguintes infrações: *"1) Utilização indevida de crédito fiscal referente a mercadorias adquiridas com pagamento do imposto com antecipação tributária.; 2) Falta de recolhimento de diferença de alíquota nas aquisições interestaduais de mercadorias destinadas a uso e consumo; 3) Créditos utilizados em valor superior ao permitido pelo decreto 7799/00; 4) saída de mercadorias elencadas no anexo I do Convênio ICMS 52/91 com carga tributária inferior ao devido.; 5) Falta de registro na escrita fiscal e mercadorias sujeitas a tributação – multa; 6) Falta de registro na escrita fiscal de mercadorias não tributáveis – multa;"*.

Portanto, o contribuinte foi autuado por infrações relativas a crédito e entradas de mercadorias, que não tem relação com o subfaturamento, com exceção do item quatro, cuja base de cálculo poderia ter sido maior, caso, essas notas também tivessem sido subfaturadas, o que não pode ser determinado somente com a escrita apresentada.

Afirmar que os cheques não são provas lícitas, e que seus valores não coincidem com os valores constantes nas notas de conferência é facilmente refutado com o demonstrativo apensado às folhas 391 e 392 do processo, e com o CD que contém as fotografias dos cheques. É facilmente verificado que as notas de conferência contêm as mesmas mercadorias, quantidades, nomes dos compradores, e, divergem apenas quanto ao valor total dos produtos (ver pag. 667 e 668 do processo a título de exemplo).

Sustentam pela Procedência do Auto de Infração.

VOTO

De início destaco que o presente Auto de Infração foi lavrado com estrita observância dos ditames previstos no RPAF/99, a teor dos arts. 39, 40, e encontra-se apto a surtir seus efeitos jurídicos e legais.

A presente autuação decorreu da falta de recolhimento do ICMS, apurado por meio de arbitramento da base de cálculo, tendo sido comprovada a sonegação do imposto e não sendo possível conhecer o montante sonegado nos exercícios de 2009 e 2010. Por tais razões foi aplicado o arbitramento da base de cálculo, amparado no art. 937, e incisos do RICMS/97.

O Boletim de Inteligência nº 711/2013, juntado às fls. 384 a 396, elaborado pela Inspetoria Fazendária de Investigação e Pesquisa – INFIP/SEFAZ, retrata a deflagração da Operação Espelho Mágico, quando foi detectada sonegação tributária mediante a prática de subfaturamento em operações de venda de mercadoria, pela sociedade empresária em lide. Dessa forma, subsidiou os trabalhos de fiscalização, que foram executados na empresa autuada, em decorrência da comprovação da denúncia, de que a mesma realizou operações de venda de mercadoria com subfaturamento, no período de 2009 e 2010.

A empresa foi denunciada ao Ministério Público, em 31.09.10, em Feira de Santana/BA, cuja documentação foi enviada à INFIP, para análise, através do Ofício nº 357/2010. Finda a análise da farta documentação apresentada com a denúncia, a INFIP elaborou o RIF nº 238/2011, apontando que a Mercante Distribuidora sonegava tributos pela prática do subfaturamento de suas operações de vendas de mercadorias.

A documentação apresentada pelo denunciante consiste de cópias dos seguintes documentos:

- a) Notas Fiscais Modelo 1 e Notas Fiscais Eletrônicas, emitidas pela denunciada.
- b) Notas de Conferência, emitidas pela denunciada.

- c) Cópias de cheques emitidos por pessoas jurídicas e pessoas físicas utilizados para pagamentos de compras de mercadorias realizadas na denunciada.

Desta documentação a INFIP validou apenas as Notas Fiscais Modelo 1 e as Notas Fiscais Eletrônicas, posto que as Notas de Conferências são documentos internos da denunciada e os cheques emitidos por seus clientes estão sob proteção de sigilo bancário.

Constatada a validade das cópias das Notas Fiscais e das notas Fiscais Eletrônicas apresentadas pelo denunciante, foram realizados diversos cotejos entre essas e suas respectivas Notas de Conferência, quando foi constatado que somente havia divergência entre os valores das mercadorias: as Notas de Conferências continham os valores reais das operações comerciais, enquanto que as respectivas Notas Fiscais ou Notas Fiscais Eletrônicas, emitidas por ocasião da entrega das mercadorias, continham valor subfaturado em 50%. Nas fls. 389/390, vemos a Nota de Conferência, que contém dados do cliente, das mercadorias adquiridas, seus valores, forma de pagamento, etc., e reflete fielmente a operação comercial de venda.

Já na Nota Fiscal, estão todos os dados contidos na Nota de Conferência e ela vinculada, exceto o valor, posto que traz o valor reduzido em 50% (subfaturado).

Quanto aos cheques, emitidos para pagamentos das compras, estes espelham o valor das Notas de Conferência, ou seja, o valor real da operação, enquanto as suas respectivas notas fiscais contêm o valor subfaturado em 50%. A maioria dos cheques está nominal a Mercante Distribuidora.

Consta o registro de três operações comerciais, na fl.391, com detalhes do seu pagamento, os cheques emitidos, a Nota de Conferência e a Nota Fiscal Eletrônica, bem como uma tabela vinculando as cópias dos cheques apresentados na denúncia às operações comerciais realizadas pela denunciada.

A INFIP, elaborou uma relação de clientes da Mercante Distribuidora, para subsidiar os trabalhos de fiscalização, haja vista que a prática do subfaturamento requer a anuência das partes envolvidas na operação comercial, demonstrativo que se encontra nas fls. 1418 a 1424.

Consta nas fls. 1426 a 1433, planilhas analíticas de cálculo, referentes à *“Diferença entre o valor do pedido e respectiva nota fiscal”*.

Os recibos de arquivos eletrônicos que foram entregues ao contribuinte estão nas fls.1434 a 1446, com as assinaturas do representante legal da empresa. As provas do cometimento da sonegação fiscal estão anexas às fls. 397 a 1433.

Os autuantes ressaltam que *“a documentação apresentada na denúncia representa 0,49% do total do faturamento declarado em relação a 2009 e em relação a 2010, 0,0038%. Ademais, que o Arbitramento da base de cálculo foi efetuado de acordo com a legislação pertinente, Art. 938 do RICMS, utilizando os dados fornecidos pela Empresa e a MVA determinada para o caso: 40%. A Lei nº 7014/96 em seu art. 22, e o Decreto nº 6284/97 no art.937, autorizam o arbitramento sempre que haja emissão de documento fiscal em desconformidade com a operação e também quando se comprove a sonegação do imposto e o fisco não possa conhecer o montante sonegado. Este é o caso em questão!”*

Quanto aos julgados de arbitramento nulos ou improcedentes, trazidos pela defendente, são de situações completamente diferentes: omissão de receita, distorção da conta mercadorias, falta de apresentação de notas fiscais etc. A presente autuação está baseada em subfaturamentos comprovados com notas fiscais, notas de conferência e o efetivo pagamento da operação (cópias dos cheques).

Quanto à alegação de que o Auto de infração nº **269140.0012/13-0** foi lavrado baseando-se na documentação do contribuinte e, portanto essa documentação seria suficiente para calcular todo o montante sonegado, essa não pode prosperar. O Auto em questão trata das seguintes infrações, conforme esclarecido pelos autuantes: *“1) Utilização indevida de crédito fiscal referente a*

mercadorias adquiridas com pagamento do imposto com antecipação tributária.; 2) Falta de recolhimento de diferença de alíquota nas aquisições interestaduais de mercadorias destinadas a uso e consumo; 3) Créditos utilizados em valor superior ao permitido pelo decreto 7799/00; 4) saída de mercadorias elencadas no anexo I do Convênio ICMS 52/91 com carga tributária inferior ao devido.; 5) Falta de registro na escrita fiscal e mercadorias sujeitas a tributação – multa; 6) Falta de registro na escrita fiscal de mercadorias não tributáveis – multa;".

Portanto, o contribuinte foi autuado por infrações relativas a crédito e entradas de mercadorias, que não tem relação com o subfaturamento, com exceção do item quatro, cuja base de cálculo poderia ter sido maior, caso, essas notas também tivessem sido subfaturadas, o que não pode ser determinado somente com a escrita apresentada.

Consoante os arts. 1 e 2 da Lei nº 8.137/1990, constitui crime contra a ordem tributária suprimir ou reduzir tributo, ou contribuição social mediante as condutas ali descritas, e o subfaturamento é tipo tributário que se apóia em documentos paralelos à contabilidade, com vistas à diminuir a parcela de imposto a ser paga ao erário.

Concluo que o Boletim da INFIP retrata que o sujeito passivo, de forma contumaz praticava o subfaturamento, com diversas empresas para as quais vendia mercadorias.

Tendo sido detectado a prática de subfaturamento, o pressuposto para o arbitramento encontra-se justificado, pois consoante o art. 22, I e IV, da Lei nº 7.014/96, *“a autoridade lançadora poderá arbitrar a base de cálculo do ICMS, quando não for possível a apuração do valor real, na hipótese de operação ou prestação sem emissão de documento fiscal ou com documentação fiscal inidônea; ou em qualquer caso em que se comprove a sonegação do imposto.”*

Quanto ao método utilizado, no presente caso, encontra-se previsto no § 1º, I do art. 22 da Lei nº 7.014/96, e a MVA agregada ao custo das mercadorias tributáveis alcançou o percentual de 40%, previsto no inciso I, “d” da citada norma legal.

Entendo que, a contrário do que afirmou o impugnante, o Boletim de Inteligência nº 711/2013, acompanhado de farta documentação, constitui prova suficiente que a sonegação de fato ocorreu, tal como prescreve o art. 937, IX do RICMS/BA. Ademais, as notas fiscais e as notas de conferência, emitidas pelo sujeito passivo, demonstram divergências, o que caracteriza a prática de ilícito fiscal, visando diminuir o valor do ICMS devido ao erário.

Voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 6ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **269140.0018/13-9**, lavrado contra **MERCANTE DISTRIBUIDORES DE MATERIAIS ELÉTRICO DE CONSTRUÇÃO LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$1.019.275,04**, acrescido da multa de 100%, prevista no art. 42, IV, "i", da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 08 de abril de 2014.

ÁLVARO BARRETO VIEIRA – PRESIDENTE

TERESA CRISTINA DIAS CARVALHO - RELATORA

JOÃO VICENTE COSTA NETO - JULGADOR