

A. I. N° - 272041.0000/14-0
AUTUADO - PORTOMINAS MATERIAIS DE CONSTRUÇÃO LTDA. - ME
AUTUANTE - PAULO NOGUEIRA DA GAMA
ORIGEM - INFAZ EUNÁPOLIS
PUBLICAÇÃO - INTERNET - 15.07.2016

1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0099-01/16

EMENTA: ICMS. 1. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. ENTRADAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Constatando-se diferença de entradas de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária é devido o pagamento do imposto do detentor das mercadorias em situação irregular, atribuindo-lhe a condição de responsável solidário por ter adquirido mercadoria de terceiro desacompanhada de documentação fiscal, bem como do imposto devido por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido. Apesar de haver recebido todos os elementos que fundamentam a autuação, conforme diligência determinada por esta JJF, o autuado não apontou materialmente qualquer erro no levantamento levado a efeito pela Fiscalização. Infrações 1 e 2 subsistentes. 2. ARQUIVO MAGNÉTICO. NULIDADE. VICIOS FORMAIS DO PROCEDIMENTO. INOBSERVÂNCIA DO DEVIDO PROCESSO LEGAL. Nos termos da Instrução Normativa nº 55, de 22/10/2014, a multa de que trata a alínea “i” do inc. XIII-A do art. 42 da Lei nº 7.014/96 somente é aplicável no caso em que o contribuinte entrega o arquivo magnético contendo “todos os registros” e, da análise dos dados e informações constantes dos referidos registros se apura inconsistências entre estas e os documentos fiscais do contribuinte. No caso de entrega do arquivo magnético com “omissão dos registros” cabe a aplicação da multa prevista na alínea “j” do inciso XIII-A do art. 42, cumulativamente à multa de R\$1.380,00. Considerando que o sujeito passivo apresentou arquivo magnético, exigido mediante intimação, com omissão do Registro 54, a conduta infracional apurada diverge daquela autuada. Por não ser possível a esta JJF sanar o equívoco incorrido pela Fiscalização, este item da autuação é nulo com fulcro no art. 18, II e III, do RPAF/99. Não acolhimento das nulidades arguidas atinentes às infrações 1 e 2. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide, lavrado em 29/09/2014, formaliza a exigência de crédito tributário no valor de R\$453.455,42, decorrente do cometimento das seguintes infrações à legislação do ICMS imputadas ao autuado:

1. Falta de recolhimento do imposto, na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhadas de documentação fiscal e, consequentemente, sem a respectiva escrituração das entradas de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias nos exercícios de 2011, 2012 e 2013, sendo exigido ICMS no valor de R\$157.989,08, acrescido da multa de 100%;
2. Falta de recolhimento do imposto, por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido, de acordo com percentuais de margem de valor adicionado, deduzida parcela do tributo calculado a título de crédito fiscal, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhadas de documento fiscal, decorrente de omissão do registro de entrada de mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias nos exercícios de 2011, 2012 e 2013, sendo exigido ICMS no valor de R\$59.899,66, acrescido da multa de 60%;
3. Forneceu informações através de arquivo magnético exigido na legislação tributária, requerido mediante intimação, com omissão de operações ou prestações, ficando o valor da multa limitado a 1% do valor das operações de saídas e das prestações de serviços realizadas no estabelecimento em cada período, calculando-se a multa sobre o valor das operações ou prestações omitidas. Valor da multa por descumprimento de obrigação acessória R\$235.566,68. Período objeto da autuação: 2010. Consta que o autuado omitiu informações do Registro 54 do Sintegra para 2010. Ainda apresentou inventários, inicial e final, iguais para 2010.

O autuado apresentou defesa (fls. 46 a 56). Inicialmente, argui cerceamento do direito de defesa. Alega que inexiste no Auto de Infração qualquer elemento que identifique a base fática sob a qual o mesmo foi gizado. Ou seja, alega que o Auto de Infração não veio acompanhado dos documentos minimamente essenciais da sua constituição, ferindo de morte a sua validade.

Diz que isso ocorre porque todos os demonstrativos que expressam os produtos arrolados, seus valores, as quantidades de entradas e de saídas, as notas fiscais de mercadorias adquiridas, notas fiscais de produtos vendidos, enfim, todo arcabouço fático que fundamentou a autuação não lhe foram entregues. Afirma que sem esses documentos, impossível se torna delinear qualquer defesa, visto que, ausente as provas da autuação, ausente por consequência a sua defesa.

Assevera que é inconcebível que ao menos os demonstrativos principais, sejam eles impressos, gravados em mídia CD ou PDF, fossem disponibilizados, para que pudesse se situar diretamente no foco fiscalizado e pautar a sua defesa.

Sustenta que tamanha omissão é tema que gera a nulidade da autuação. Neste sentido, invoca os termos do art. 142 do Código Tributário Nacional, haja vista que um lançamento, para ser correto, deve indicar todos os elementos quantitativos da cobrança, seu fundamento legal, dentre outros itens, a fim de possibilitar a ampla defesa e o contraditório do autuado. Diz que assim tem decidido os Tribunais Administrativos, conforme ementa de Acórdão que reproduz.

Assevera que isso é justamente o que se tem no presente caso. Alega que o Auto de infração, embora contenha o resumo, não retrata a apuração qualitativa e quantitativa do valor da matéria tributária, impossibilitando, desse modo, que se chegue com precisão ao *quantum* do tributo a ser exigido.

Salienta que se a autoridade administrativa afirma a ocorrência de fatos tributáveis, estes devem ser exaustivamente provados detalhadamente, sob pena de macular a legítima defesa e o contraditório, a gerar a nulidade da autuação o que requer.

Conclui que Auto de Infração não preencheu os requisitos básicos à proporção da ampla defesa e do contraditório, porque ausentes os elementos básicos ao convencimento dos possíveis erros cometidos pelo contribuinte, em virtude da ausência dos anexos que subsidiaram a autuação.

Prosseguindo, diz que se por absurdo fosse possível superar a nulidade, o que admite apenas por amor à discussão, mesmo assim seriam encontrados erros, delineados um a um, a fim de que a nulidade se perfaça por mais de uma razão.

Reporta-se sobre a infração 1. Diz que esta contém peculiaridades dignas de nota, pois abarca diversos institutos do direito aparentemente não bem assimilados quando da autuação.

Afirma que, de início, traz erro quanto ao fundamento legal, haja vista que o primeiro registro, com Data de Ocorrência em 31.12.2011, não apresenta fundamento legal para a sua cobrança. Ou seja, o autuante não indicou o artigo legal supostamente infringido. Apenas apontou como respaldo à autuação normas do RICMS, aprovado pelo Decreto 6.284/97 e da Portaria nº 445/98, sendo que estas não são suficientes para a fundamentação legal da infração.

Alega que, desse modo, num primeiro momento tem-se o desrespeito à legalidade, haja vista que, consoante o art. 97 do Código Tributário Nacional, apenas a lei pode definir o fato gerador do tributo, a penalidade pecuniária, o sujeito passivo, a base de cálculo, enfim, tudo deve estar exaurido na lei.

Sustenta que, desse modo, elaborar um Auto de Infração sem base legal é tornar nula a exigência.

Ressalta que não vale o argumento de que o autuante citou um Regulamento pautado em lei, pois o contribuinte não se baseia em regulamento para o fato gerador da obrigação tributária principal. Diz que o art. 97 do CTN ao falar em “lei”, o faz em sentido formal, como ato jurídico produzido pelo Poder competente para o exercício da função legislativa, nos termos estabelecidos pela Constituição Federal. Assim é que o fundamento da infração citada está completamente equivocado.

Alega, ainda, que ultrapassado esse ponto, também a base legal da multa está equivocada. Aduz que, quando o autuante cita o art. 42, III, da Lei nº 7.041/96, e aponta a multa de 100%, na verdade, a multa do inciso III é de 70%, o que deve ser observado pelos julgadores, no sentido de aplicar-se corretamente o direito ao caso concreto. Acrescenta que, mais do que isso, nem de 70% a multa poderia ser, visto que o fundamento legal para a sua aplicação não ocorreu na espécie.

Assinala que, na redação do inciso apontado, nota-se que o requisito para a aplicação da multa é a “prática de atos fraudulentos, tais como suprimento de caixa de origem não comprovada, saldo credor de caixa, passivo fictício ou inexistente, entradas ou pagamentos não contabilizados, ou quaisquer outras omissões de receitas tributáveis constatadas por meio de levantamento fiscal, inclusive mediante levantamento quantitativo de estoque”, o que não ocorreu na espécie.

Observa que as outras infrações com Data de Ocorrência de 31.12.2012 e 31.12.2013, ao menos tiveram a fundamentação legal apontada, com fulcro em lei específica, qual seja, a Lei nº 7.014/96, muito embora com ela não concorde, porém incorreu em igual erro quanto à multa, pois utiliza fundamento legal para multa de 70% e aponta multa maior, no caso 100%.

Salienta que excluído os erros indicados, que entende como erros materiais e inquinam de nulidade a autuação, outros pontos também devem ser ponderados.

Alega a utilização indevida da solidariedade naquilo que é impossível atribuir responsabilidade para outrem. Ou seja, cobra o tributo de outro contribuinte que não tem poder de retenção ou substituição em relação a terceiro envolvido na operação comercial.

Assevera que a acusação de que houve aquisições sem notas fiscais não procede, pois houve diversas devoluções de mercadorias a fornecedores, rejeitando-se o recebimento e o registro da NF-e de compra, fato este não levado em consideração pela fiscalização.

Diz que se a mercadoria foi adquirida pelo regime da substituição tributária, há que se perquirir a responsabilidade de substituição, que não cabe ao comerciante, na ponta final da relação comercial, mas, sim, ao produtor ou fabricante.

Sustenta que, no caso, como ocorreu a substituição tributária, mencionada na infração, é completamente descabida a exigência de quem comprou a mercadoria substituída, até porque pelo instituto da Substituição Tributária, como sabido, imputa-se a responsabilidade a alguém, por obrigação tributária de terceiro, que não praticou o fato gerador, mas que tem vinculação indireta com o real contribuinte.

Observa que o legislador indica uma pessoa responsável pelo recolhimento de um determinado valor, referido como tributo, relativamente a fato futuro e incerto, com alocação de valor, também incerto. Acrescenta que, neste caso, a substituição só se concretiza se amparada na presunção, ou seja, presume-se a ocorrência de um fato gerador para antecipar a sua obrigação, bem como a base de cálculo.

Afirma que, no caso concreto, a responsabilidade nunca poderia ser do comerciante, mas, sim, do fabricante, pois a vinculação indireta inexistente não lhe permite qualquer poder sobre a retenção ou responsabilidade do tributo.

Destaca que na substituição há vinculação apenas do substituto e não do substituído perante o Fisco, o que afasta o substituído de eventual batalha administrativa ou judicial.

Conclui que pelas razões expostas e demais argumentos este item da autuação é nulo, conforme requer.

No que concerne à infração 2, afirma que também merece reparos. Primeiro, porque tem total vinculação com a infração 1. Segundo, porque contém bitributação, pois a mesma mercadoria cuja cobrança de ICMS foi acusada anteriormente, inclusive sob o regime de substituição tributária, agora cobra-se a antecipação parcial, sendo que a antecipação parcial é uma faceta da substituição tributária. Ou seja, mercadoria com substituição tributária progressiva, como foi apontado inicialmente, não pode ter qualquer cobrança de mais ICMS, inclusive no regime da antecipação parcial.

Salienta que do mesmo modo se verifica o mesmo erro material na autuação. Alega que o autuante não aponta quais artigos da lei, no caso “lei em sentido estrito” são violados na infração 2. Ou seja, a infração é pautada em normas infralegais, o que, segundo diz, fere de morte o princípio da legalidade tributária cerrada, além de, em face disso, macular também toda a autuação.

Conclui que, como não relaciona item a item, mercadoria a mercadoria, valor a valor, adunando apenas o resumo, tal fato cerceia a defesa e impossibilita que adentre em detalhes a fim de balizar a defesa e torná-la apta ao seu desiderato, merecendo, em face disso, sua nulidade.

Quanto à infração 3, ressalta que é ainda mais absurda e improcedente. Primeiro pelo ferimento frontal de norma basilar da fiscalização que é a existência de notificação prévia ao contribuinte. Alega que a legislação que trata do processo administrativo fiscal, embora silente sobre a existência de uma ordem de atos consecutivos para a consequente lavratura do Auto de Infração, permite entendimento diverso quanto aos atos prévios ao lançamento. Nesse sentido, reproduz o art. 26 do RPAF.

Aduz que em se tratando de notificação para a entrega de Arquivos Magnéticos (Sintegra), esse procedimento reveste-se de maior formalidade ainda, uma vez que o intuito do Fisco é que o contribuinte preste adequadamente as informações fiscais, de modo sistematizado, e não autuá-lo pela não entrega das informações, uma vez que, de um modo ou de outro, o ICMS foi devidamente pago.

Diz que, conforme se depreende da leitura da infração, foi notificado porque omitiu informações do registro 54 do Sintegra de 2010. Afirma que aludida acusação, além de não verdadeira, por si só não

poderia ser suficiente para a cobrança da obrigação principal em testilha. Primeiro porque o arquivo 54 foi devidamente entregue ao Fisco, conforme faz prova a documentação anexada. Portanto, esse ponto não cabe discussão. Segundo porque este arquivo contém todas as informações que relativizam a presunção de legalidade das demais infrações, haja vista que todas as demais, por um motivo ou por outro, têm relação com a veracidade das informações nele contidas.

Assevera que, dessa forma, as infrações mencionadas não passam pelo crivo da veracidade, haja vista que o Sintegra foi devidamente entregue, com as informações requeridas, onde não ficam apontadas as omissões e os erros sublinhados na autuação.

Ressalta que a multa imposta também não deve prevalecer, pois é assente no Judiciário que eventuais erros cometidos pelo contribuinte quando do preenchimento das inúmeras obrigações acessórias que lhe são repassadas, em verdadeira privatização do setor de auditoria do Estado, se inexistente o dano ao Erário, não poderá implicar no pagamento de multa. Nesse sentido, reproduz matéria que trata do assunto.

Conclui que, desse modo, tendo em vista a falta de fundamentação legal; o abuso na ausência de notificação; a ausência de provas do quanto fiscalizado; para além de todas as demais razões trazidas, o presente Auto de Infração não pode prosperar, sendo insubsistente, devendo ser declarado nulo por este órgão julgador.

Finaliza a peça defensiva requerendo que o Auto de Infração seja julgado improcedente. Requer a sua total anulação com todas as consequências daí advindas.

O autuante prestou informação fiscal (fls. 60/61 dos autos). Registra que discorda da alegação defensiva de que não recebeu demonstrativos principais e outros motivos. Afirma que foram repassados ao autuado o Auto de Infração e as planilhas respectivas que demonstram o fato gerador; o montante do débito; as alíquotas; MVA, etc.

Observa que anexados ao PAF estão os inventários; notas fiscais de entradas e saídas; saídas por ECF, relativas às mercadorias com omissões de entradas e saídas; os preços médios de entradas e saídas de mercadorias omitidas; e os demonstrativos do levantamento quantitativo para os períodos 2011, 2012 e 2013, em mídia CD dado o volume de informações.

Invoca e transcreve o art. 127, § 7º do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, para afirmar que não procede a nulidade do Auto de Infração requerida pelo autuado ainda no prazo da informação fiscal. Destaca e reproduz posições doutrinárias atinentes ao fato gerador.

No que tange à argumentação defensiva atinente à infração 1, consigna que também discorda de todo o arrazoado apresentado. Registra que os dados foram obtidos dos Sintegra anuais de 2011/2012/2013 e são elaborados rotineiramente pela Fiscalização. Afirma que não há novidade no caso em tela.

Observa que o Regulamento do ICMS é uma norma infraconstitucional de competência exclusiva dos Estados e Distrito Federal, membros da Federação, sendo vedado ao contribuinte do ICMS trabalhar ao arpejo do Regulamento do ICMS.

Frisa que o autuado demonstra um certo desconhecimento de causa ao lidar com os termos responsável por solidariedade e substituição tributária e que, a partir daí, alega o que lhe parece ser razoável. Mantém a autuação.

Relativamente à infração 2, diz que discorda das alegações defensivas. Mantém a autuação.

No tocante à infração 3, diz que houve omissões de informações do registro 54 do Sintegra referente a 2010.

Observa que o autuado, mesmo com Intimação específica, apresentou o registro 54 apenas para o mês de outubro de 2010, conforme fl.08 dos autos.

Registra que o Auto de Infração consignou a multa de 5%, entretanto, manifesta o entendimento de que a multa escoreita seja a de 1% sobre as saídas.

Esclarece que, em face disso, refez os cálculos e anexou nova planilha. Opina pela procedência parcial desta infração.

Finaliza a peça informativa opinando pela procedência parcial do Auto de Infração.

O autuado se manifestou sobre a informação fiscal (fls. 95 a 97). Reitera os termos da defesa vestibular. Diz que não se trata de mera repetição, mas afirmação de que nenhum dos argumentos foi inteiramente rebatido na informação fiscal prestada pelo autuante.

Registra que mantém o pedido de nulidade do Auto de Infração, pois o lançamento não retratou, com a clarividência que a lei determina a apuração qualitativa e quantitativa do valor da matéria tributada, a impedir o alcance da correta expressão da base de cálculo do tributo.

No que tange à infração 1, diz que os argumentos trazidos pelo autuante continuam frágeis. Observa que o autuante não reparou o erro cometido quanto ao percentual da multa, que, aplicado o dispositivo legal utilizado como parâmetro legal, deveria ser de 70% e não de 100%. Alega, ainda, que o autuante não reparou o erro da fundamentação legal da cobrança do tributo, pois insiste na supremacia do regulamento frente à lei.

Salienta que não se questiona a observância ou não do RICMS pelo contribuinte, mas sim a necessidade de se fundamentar o Auto de Infração com a lei que prevê sua cobrança. Acrescenta que lei deve ser entendida em sentido formal, advinda do Poder Legislativo, único competente a editar normas capazes de invadir o patrimônio do particular.

Ressalta que o erro da autuação está em descrever infrações vertidas em regulamento. Assevera que o contribuinte só está obrigado a agir em conformidade com a lei, pelo claro princípio da legalidade e por expressa dicção do art. 97 do Código Tributário Nacional. Diz que, neste ponto, o reparo há de ser total por este órgão julgador.

Rechaça a afirmativa do autuante de desconhecimento. Diz que deveria o autuante apontar o erro e justificar o acerto da sua assertiva, o que não fez. Alega que, de fato, a defesa contém clara diferença das expressões a demandar diferença de tratamento por parte do Fisco em relação ao contribuinte que se vê em uma ou em outra situação.

No que diz respeito à infração 3, diz que se nota o reparo, com o qual concorda.

Finaliza a manifestação requerendo que todas as razões inicialmente invocadas sejam analisadas a fim de que justiça seja feita à espécie.

A 1ª JJF, em face da alegação defensiva de que não recebera os demonstrativos que fundamentam a autuação, atinentes às infrações 1 e 2, após análise e discussão em pauta suplementar, deliberou pela conversão do feito em diligência à Inspeção Fazendária de Eunapólis (fl. 102) Na referida diligência foi solicitada a adoção das seguintes providências pela Repartição Fazendária: - 1. juntasse aos autos os documentos que comprovassem a efetiva entrega ao autuado dos elementos atinentes às infrações 1 e 2 - demonstrativos; planilhas; CD – ou seja, o recibo de entrega, sendo que, no tocante ao CD, deveria ser juntado recibo que confirmasse a abertura e leitura por parte do autuado. - caso não houvesse documento comprobatório da entrega aduzida no item 1, intimasse o autuado, entregando-lhe no ato, mediante recibo específico, cópia das planilhas, demonstrativos e CD elaborados pelo autuante, sendo que, no tocante ao CD, deveria ser juntado recibo específico firmado pelo autuado, confirmando a abertura e leitura dos elementos constantes na referida mídia. Na oportunidade, deveria ser informado ao autuado da reabertura do prazo de defesa de 60 dias, a contar da ciência do recebimento da intimação.

A diligência foi cumprida. O autuado se manifestou (fls. 108 a 112 dos autos). Diz que, conforme demonstrado ao longo da defesa, o Auto de Infração não foi rigoroso quanto aos principais elementos da sua formação.

Alega que desde a primeira defesa ficou claro que o lançamento não retratou com a clarividência que a lei determina a apuração qualitativa e quantitativa do valor da matéria tributável, a impedir o alcance da correta expressão da base de cálculo do tributo.

Frisa que muito embora tenha sido determinado o reinício da defesa, com a entrega de CD contendo planilhas e elementos levantados pelo autuante para a quantificação da dívida, os mesmos não são suficientes para o deslinde do feito.

Argumenta que o direito não permite afirmações vazias, de sorte que, em se tratando de invasão do patrimônio do particular, tudo que for afirmado deve ser demonstrado. Sendo assim, há diversas confusões que deveriam ser evitadas.

Reporta-se sobre a infração 1. Transcreve a sua redação. Diz que conforme se nota do teor, há afirmação de que adquiriu mercadorias sem nota fiscal. Portanto, não tem a nota fiscal da mercadoria indicada pelo autuante. Alega que, em assim sendo, a imputação é ausência de pagamento de tributo sobre a entrada de mercadoria conhecida do Fisco e a ausência deve ser provada por quem a afirma.

Sustenta que somente o Fisco pode informar sobre essa mercadoria. Ou seja, seu quantitativo; sua espécie; entre outras individualizações. Diz que não tem essas informações. Alega que, como o Fisco está afirmando que não tem as Notas Fiscais, deve possuir alguma base sólida para a aludida afirmação. Ou seja, cabe ao Fisco provar que o Contribuinte não possui os documentos indicados pelo próprio Fisco e não o Contribuinte provar o que não tem.

Afirma que o autuante incorre em erro, na medida em que acha que todo substituto tributário é solidário, esquecendo-se que a solidariedade advém da lei ou situação fática que enseja interesse comum do fato gerador, mas sem ambos estiverem no mesmo polo. Neste sentido invoca e reproduz o art. 124 do Código Tributário Nacional. Também invoca a doutrina e jurisprudência sobre o tema.

Conclui que, como não houve prova dos documentos faltantes, não se pode lhe imputar o dever de apresentar documento que não possui, pois a ausência dos mesmos deve ser comprovada por quem acusa e não por quem se defende. Salienta que o princípio basilar do direito é de que o ônus da prova cabe a quem acusa.

Quanto à infração 2, diz que, por arrastamento, os mesmos argumentos aplicáveis à infração 1, recaem sobre a infração 2. Destaca que todos os argumentos colacionados na defesa inicial deverão ser levados em consideração na manifestação que apresenta, haja vista que os vícios anteriormente apontados não foram sanados.

Finaliza consignando que insiste no seu pedido de anulação do Auto de Infração, seja pela inobservância das formalidades legais para a sua correta lavratura; seja pela ausência dos documentos que consubstanciam a fiscalização, ou, por último, pela violação do princípio da legalidade, na medida em que as possíveis infrações e autuações padecem de fundamento legal descrito na autuação.

O autuante se pronunciou (fl. 116 dos autos) sobre a manifestação do autuado. Afirma que o autuado não acresce alegações que sejam fatos materiais que alterem o Auto de Infração procedente em parte, conforme informação fiscal de 60 a 62 dos autos. Diz que o autuado discorre sobre fatos já analisados na informação fiscal.

Finaliza opinando pela procedência parcial do Auto de Infração.

VOTO

O Auto de Infração em exame versa sobre o cometimento de três infrações à legislação do ICMS imputadas ao autuado. As infrações 1 e 2 tratam de exigência de imposto, apuradas mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias nos exercícios fechados de 2011, 2012 e 2013. A infração 3 diz respeito ao fornecimento de informações através de arquivo magnético exigido na legislação tributária, requerido mediante intimação, com omissão de operações ou prestações,

Inicialmente, cabe-me analisar a arguição de nulidade do Auto de infração suscitada pelo impugnante, por cerceamento do direito de ampla defesa, em razão de não ter recebido os demonstrativos, impressos ou em CD, que fundamentam as infrações 1 e 2.

Por certo que a pretensão defensiva poderia prosperar caso os erros apontados não tivessem sido sanados, mediante diligência solicitada por esta Junta de Julgamento Fiscal cumprida pela repartição fazendária de origem do PAF.

Na referida diligência foi solicitado a Inspetoria Fazendária de Eunápolis que, caso não houvesse documento comprobatório da entrega dos elementos aduzidos pelo autuado, o intimasse, entregando no ato, mediante recibo específico, cópia das planilhas, demonstrativos e CD elaborados pelo autuante. No tocante ao CD foi solicitada a juntada de recibo específico firmado pelo autuado, confirmando a abertura e leitura dos dados constantes na referida mídia. Também foi solicitado que se informasse ao autuado da reabertura do prazo de defesa de 60 dias, a contar da ciência do recebimento da intimação.

A diligência foi cumprida. O autuado recebeu os elementos que fundamentam a autuação, inclusive em CD. Portanto, pode exercer plenamente o seu direito de defesa e do contraditório.

Argui o impugnante a nulidade por erro quanto ao fundamento legal. Alega que no registro com Data de Ocorrência em 31.12.2011, o autuante não indicou o artigo legal supostamente infringido, apenas apontou como respaldo à autuação normas do RICMS, aprovado pelo Decreto 6.284/97 e da Portaria nº 445/98. Sustenta que estas não são suficientes para a fundamentação legal da infração.

Também não pode prosperar essa nulidade arguida. Isso porque, inexistente qualquer irregularidade na indicação do RICMS/BA/97 conjuntamente com a Portaria 445/98, conforme consta no Auto de Infração.

Na realidade, o art. 19 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal – RPAF/99 – aprovado pelo Decreto nº 7.629/99 expressamente estabelece no seu art. 19 que: *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.*

Portanto, como se verifica, a indicação de dispositivo regulamentar equivale à menção do dispositivo de lei que lhe seja correspondente. No caso, a lei correspondente é a Lei nº 7.014/96, lei esta “formal”, no sentido aduzido pelo impugnante, haja vista que aprovada pelo Poder Legislativo da Bahia e sancionada pelo Poder Executivo, no caso o Governador do Estado da Bahia.

Além disso, há que se observar que, consoante estabelece o art. 125, III, da Lei nº 3.956/81 – COTEB - não se incluem na competência dos órgãos julgadores a negativa de aplicação de ato normativo emanado de autoridade superior.

Quanto à alegação de que, no período objeto da autuação de 31/12/2011, a base legal da multa está equivocada, haja vista que o autuante cita o art. 42, III, da Lei nº 7.041/96, e aponta a multa de 100%, quando a multa do inciso III é de 70%, nota-se que incorre em equívoco o impugnante.

Em verdade, a indicação do percentual de 100% para a Data de Ocorrência de 31/12/2011 se apresenta correta, pois, a nova redação do inciso III do caput do art. 42 foi dada pela Lei nº 11.899, de 30/03/10, DOE de 31/03/2010, efeitos a partir de 31/03/2010, portanto, aplicando-se aos fatos ocorridos em 2011.

Apenas a título de registro, vale observar que a multa de 70%, na redação original do art. 42, III, produziu efeitos até 30/03/2010, daí o equívoco incorrido pelo impugnante.

No tocante à alegação de que, na redação do inciso apontado, nota-se que o requisito para a aplicação da multa é a “prática de atos fraudulentos”, também não procede.

O art. 42, III, da Lei nº 7.014/96, vigente à época de ocorrência dos fatos infracionais, apresenta a seguinte redação:

Art. 42. Para as infrações tipificadas neste artigo, serão aplicadas as seguintes multas:

[...]

III - 100% (cem por cento) do valor do imposto não recolhido tempestivamente, apurando-se a ocorrência de:

[...]

g) outras omissões de receitas tributáveis constatadas por meio de levantamento fiscal, inclusive mediante levantamento quantitativo de estoque.

Portanto, não existe qualquer menção no sentido de que a apuração esteja condicionada a ocorrência de “atos fraudulentos”.

Diante do exposto, ficam afastadas as nulidades arguidas, haja vista a inocorrência de quaisquer das hipóteses previstas no art. 18 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal - RPAF/99 -, aprovado pelo Decreto nº 13.780/2012.

No que diz respeito à alegação defensiva de utilização indevida da solidariedade naquilo que é impossível atribuir responsabilidade para outrem. Ou seja, cobra o tributo de outro contribuinte que não tem poder de retenção ou substituição em relação a terceiro envolvido na operação comercial, também não procede a argumentação defensiva.

Isso porque, no caso de levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias, sendo constatada a diferença de entradas de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, é devido o pagamento do imposto do detentor das mercadorias em situação irregular, na condição de responsável solidário por ter adquirido mercadoria de terceiro desacompanhada de documentação fiscal, consoante estabelece o art. 6º, IV, da Lei nº 7.014/96, abaixo transcrito:

Art. 6º São solidariamente responsáveis pelo pagamento do imposto e demais acréscimos legais devidos pelo contribuinte de direito:

[...]

IV - qualquer pessoa física ou jurídica, em relação às mercadorias que detiver para comercialização ou simples entrega desacompanhadas da documentação fiscal exigível ou com documentação fiscal inidônea;

Observe-se que o levantamento levado a efeito pela Fiscalização apurou a entrada de mercadorias sem documento fiscal, situação na qual é aplicável a responsabilização solidária na forma do art. 6º, IV, da Lei nº 7.014/96.

Por outro lado, como a mesma mercadoria sem documentação fiscal encontra-se sujeita ao regime de substituição tributária, cabível também a exigência do imposto devido por antecipação tributária “total”, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido.

Ou seja, apesar de se tratar da mesma mercadoria, não há que se falar em “bitributação”, conforme alegado pelo impugnante, ou mesmo em duplicidade de exigência. Em verdade, são situações distintas que alcançam uma única pessoa.

Vale consignar que, apesar de haver recebido todos os elementos que fundamentaram a autuação, conforme diligência determinada por esta JJF, o autuado não apontou materialmente qualquer erro no levantamento levado a efeito pela Fiscalização. Na realidade, restringiu a sua defesa a arguir a nulidade do Auto de Infração.

Diante disso, as infrações 1 e 2 são subsistentes.

No que tange à infração 03, a acusação é de que o autuado: “Fornecer informações através de arquivos magnéticos exigidos na legislação tributária, requerido mediante intimação, com omissão de operações ou prestações, ficando o valor da multa limitado a 1% do valor das operações de saídas e das prestações de serviços realizadas no estabelecimento em cada período, calculando-se a multa sobre o valor das operações ou prestações omitidas.”

Verifico que o autuado foi intimado para apresentação dos arquivos magnéticos, conforme intimação acostada a fl. 08 dos autos, entretanto, entregou os referidos arquivos com omissão do Registro 74, sendo que, em decorrência disso, o autuante impôs a multa prevista na alínea “i” do inc. XIII-A do art. 42 da Lei nº 7.014/96, no caso 5% das operações omitidas limitada a 1% do valor das operações de saídas de cada período.

Ocorre que, conforme o entendimento prevalecente neste CONSEF, posteriormente confirmado pela Instrução Normativa nº 55, de 22/10/2014, a multa de que trata a alínea “i” do inc. XIII-A do art. 42 da Lei nº 7.014/96 somente é aplicável no caso em que o contribuinte entrega os arquivos magnéticos contendo todos os tipos de Registros.

Vale observar que o Registro 54 se destina ao registro de produto, isto é, a classificação fiscal, e deve conter informações relativas a cada produto ou serviço constante nas notas fiscais dos registros 50, 51 e 53. Da análise dos dados e informações constantes dos referidos registros a Fiscalização pode apurar inconsistências entre estas e os documentos fiscais do contribuinte.

A referida Instrução Normativa 55/2014 dispõe no seu item 3 o seguinte:

[...]

3 – A multa de 5% de que trata a alínea “i” do inciso XIII-A do art. 42 deverá ser aplicada ao contribuinte que entregar, no prazo regulamentar ou após ter sido intimado, o arquivo eletrônico com todos os TIPOS DE REGISTRO e desde que sejam observadas a existência de inconsistências, sendo que:

Vê-se da leitura do item 3, acima reproduzido, que a multa prevista na alínea “i” do inciso XIII-A do art. 42 da Lei 7.014/96, somente é aplicável quando o contribuinte entregar, no prazo regulamentar ou após ter sido intimado, o arquivo eletrônico com todos os TIPOS DE REGISTRO e desde que sejam observadas a existência de inconsistências.

No presente caso, verifica-se que o autuado entregou o arquivo eletrônico com omissão do Registro 54, portanto, não apresentou “todos os TIPOS DE REGISTRO” para que pudesse ser aplicada a multa da alínea “i” do inciso XIII-A do art. 42 da Lei 7.014/96, conforme consignado no Auto de Infração.

Na realidade, o item 2 da mencionada Instrução Normativa 55/2014 dispõe que:

2 – A multa de 1% do valor das saídas ou das entradas, prevista também na alínea “j” do inciso XIII-A do art. 42, deve ser aplicada cumulativamente à multa de R\$ 1.380,00, quando o contribuinte que deixou de entregar o arquivo eletrônico ou entregou em desconformidade com a legislação, não atender a intimação subsequente para apresentação do mesmo ou atender sem a inclusão de todos os tipos de registros a que estava obrigado, sendo que:

Portanto, em conformidade com a orientação do item 2 da referida Instrução Normativa, a entrega de arquivo eletrônico sem a inclusão de “todos os tipos de registros” impõe a aplicação da multa prevista na alínea “j” do inciso XIII -A do art. 42, cumulativamente à multa de R\$1.380,00.

Vale registrar que, nesse sentido, a Orientação Técnica - OTE-DPF – 3005, já apontava. A Instrução Normativa nº 55, de 22/10/2014 ratificou tal orientação.

Diante disso, considerando que o sujeito passivo apresentou arquivo eletrônico, exigido mediante intimação, com omissão do Registro 54, a conduta infracional apurada diverge daquela autuada. Por não ser possível a esta JJF sanar o equívoco incorrido pela Fiscalização, este item da autuação é nulo com fulcro no art. 18, II, do RPAF/99.

Recomendo a autoridade fazendária competente que analise a possibilidade de repetição dos atos, a salvo de falhas, conforme manda o art. 21 do RPAF/99.

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 **272041.0000/14-0**, lavrado contra **PORTOMINAS MATERIAIS DE CONSTRUÇÃO LTDA. - ME.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$217.888,74**, acrescido das multas de 60% sobre R\$59.899,66 e 100% sobre R\$157.989,08, previstas no art. 42, incisos II, “d” e III, da Lei nº 7.014/96 e dos acréscimos legais.

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, 07 de junho de 2016.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ BIZERRA LIMA IRMÃO – JULGADOR

JOSÉ RAIMUNDO CONCEIÇÃO – JULGADOR