

A. I. Nº - 2991313004/16-3
AUTUADO - Q FERRO COMÉRCIO DE METAIS E MATERIAIS PARA CONSTRUÇÃO LTDA.
AUTUANTE - LUIZ MORAIS DE ALMEIDA JUNIOR
ORIGEM - INFAS SANTO ANTONIO DE JESUS
PUBLICAÇÃO - INTERNET - 23.05.2017

4^a JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0074-04/17

EMENTA: ICMS. ENTRADAS DE MERCADORIAS. FALTA DE CONTABILIZAÇÃO. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES NÃO REGISTRADAS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. A falta de contabilização de entradas de mercadorias indica que o sujeito passivo efetuou pagamentos com recursos não contabilizados decorrentes de operações anteriormente realizadas e também não contabilizadas. Após diligência saneadora, parte do imposto foi elidida. Arguições de nulidade não acatadas. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrado em 29/06/2016, exige ICMS no valor total de R\$181.907,38 pela constatação da omissão de saídas de mercadorias tributáveis apuradas através de entradas de mercadorias não registradas, no exercício de 2012, março a maio, julho, agosto e outubro de 2013, janeiro a julho e dezembro de 2014 com multa de 100%.

A empresa impugna o lançamento fiscal conforme fls. 28/31 dos autos. Em preliminar, requer a nulidade do lançamento fiscal uma vez que apresenta erro na sua constituição. Diz haver *bis in idem* no lançamento uma vez que, através do Auto de Infração nº 2991313003/16-7, já havia sido exigido o imposto por presunção de omissão de saídas para o mesmo exercício fiscalizado, o que caracterizava enriquecimento sem causa do Erário. Além do mais, não foram apensadas aos autos as notas fiscais que motivaram a infração. Diz ter havido erro insanável no Auto de Infração, havendo prática de ato discricionário do autuante, em desrespeito as determinações do art. 142, do Código Tributário Nacional – CTN.

No mérito, diz ser o Auto de Infração improcedente, pois (e mais uma vez) o fisco não colacionou as notas fiscais aos autos. Porém, analisando a relação das notas fiscais que constam como base de cálculo do fato gerador da infração, verificou de que foram incluídas notas fiscais eletrônicas que estavam registradas.

E neste caminhar, volta a dizer que no presente existe *bis in idem*, conforme exposto.

Requer que sua impugnação seja acolhida e o Auto de Infração seja julgado improcedente.

O autuante (fls. 221/221), após sintetizar a defesa apresentada, diz não haver infrações em duplicidade. Que as notas fiscais, base da autuação da infração 02 do Auto Infração nº 2991313003/16-7 são relativas a mercadorias não tributadas e não registradas, a qual cabe multa de 1%. No presente caso, o contribuinte não registrou algumas notas fiscais tributadas (vide relação de notas no Demonstrativo T da planilha 2-02149445000163_Nfe não registr_NOVO), Pasta 1 (CD anexo), o que gerou a presunção de omissão de receitas, conforme determina o art. 4º § 4º, IV da Lei 7.014/96 e arts. 2º, § 3º, IV, 50, 60, I, 124 I, 218, 322, do RICMS/97.

Informa que apesar dos documentos fiscais constarem no SPED fiscal, portanto acessível pelo próprio contribuinte, anexava aos autos em mídia digital (CD - Pasta 1) as notas fiscais de entrada, base dessa autuação, para que o autuado pudesse consultar mais uma vez e confirmar que as notas não estão registradas nos seus livros fiscais, nem, tampouco, se repetem em infrações diferentes.

Diz, ainda, que para obtenção da base de cálculo do imposto exigido, calculou a proporcionalidade (fl. 35 dos autos) das mercadorias substituídas, isentas, imunes e das tributadas e, tudo isso, considerando as entradas, saídas e as DMA's informadas.

Observa, ainda, de que não foram elaborados novos demonstrativos, uma vez que estão eles na mídia digital (Pasta 1), cujos documentos a empresa recebeu (inclusive impressos), quando da ciência do auto.

Ratifica o procedimento fiscal.

Em pauta suplementar do mês de março de 2016 (30/11/2016) esta 4ª JJF retornou o processo à Inspetoria de Origem com a solicitação de que o autuante tomasse as seguintes providências (fls. 226/227).

1. Analisasse os documentos fiscais que disse o autuado estarem registrados no seu SPED-Fiscal, já que tal argumento não havia sido considerado pelo Sr. Fiscal quando prestou sua informação fiscal. Caso registrados, excluí-los da autuação.
2. Intimasse a empresa a apresentar os seus livros contábeis (Diário ou Razão) referentes aos períodos autuados.
3. De posse dos nominado livros contábeis, verificasse se os documentos fiscais, de fato, neles não foram contabilizados.
4. Estando contabilizados, excluisse da autuação todos os documentos que assim se encontravam.
5. Elaborasse novo Demonstrativo de Débito, por mês e ano, dos documentos fiscais não contabilizados e não registrados no livro Registro de Entradas.
6. Elaborasse Demonstrativo de Débito em relação aos documentos fiscais, embora lançados na contabilidade da empresa, não o foram no seu livro Registro de Entradas, observando, aqui, as determinações do art. 42, IX e XI, da Lei nº 7014/96.
7. Apensasse aos autos cópia do AI nº 2991313003/16-7 com os seus respectivos demonstrativos de débito.

Que fossem fornecida ao autuado, mediante recibo, cópia desta solicitação e de todas as informações que viessem aos autos em atendimento a presente diligência, com atenção de que entregasse à empresa o CD da informação fiscal onde consta o arquivo PASTA_INF_FISC com os documentos fiscais autuados.

Foi aberto prazo de 10 dias para que a empresa se manifestasse, caso pretendesse fazê-lo.

O autuante (fl. 231) informa que elaborou novos demonstrativos fiscais, uma vez que ao realizar comparação entre os originais do Auto de Infração e os livros fiscais da empresa dos exercícios de 2012, 2013 e 2014, apresentados pelo deficiente, constatou de que as NF-es nºs 722 (26/11/2013), 1780 (29/11/2013), 13473 (21/02/2014) e 55173 (27/06/2014), de fato encontravam-se escrituradas. Desta forma o imposto exigido restava assim constituído:

| PERÍODO | ICMS AI | REVISÃO |
|---------|-----------|-----------|
| 2012 | 35.968,79 | 35.968,79 |
| 2013 | 53.580,06 | 52.587,63 |
| 2014 | 92.358,53 | 92.300,87 |

Faz ainda a observação de que (conforme dito na sua anterior informação) a presente autuação não se confunde com a infração 06 do Auto de Infração anterior, já que nesta levou em conta mercadorias tributadas, enquanto que a infração 06 indicada tratou de multa percentual de 1% sobre o valor de mercadorias adquiridas sem tributação.

Intimou a empresa a apresentar seus livros contábeis em 13/02/2017 (DTe á fl. 232), dia em que o autuado tomou ciência da mesma. Foi concedido prazo de cinco dias para tal apresentação, pois

estes livros já se encontravam escriturados. No entanto, até 08/03/2017, 36 dias da intimação, o contribuinte não os apresentou. Diante da situação, restou impedido de concluir a diligencia fiscal na forma solicitada por esta 4ª JJF.

Comentando de que a falta de entrega dos livros contábeis é confissão de dívida, apensa aos autos cópia do AI nº 2991313003/16-7 com os seus respectivos demonstrativos de débito (fls. 279/289).

A empresa foi intimada para tomar ciência do resultado da diligência. Nesta ocasião lhe foi entregue toda a documentação elaborada, bem como, as cópias das notas fiscais e informação fiscal (fls. 290/292).

O autuado não se manifesta e o processo retornou a este CONSEF para julgamento.

VOTO

A Infração do presente processo diz respeito a omissão de saídas de mercadorias tributáveis apuradas através de entradas de mercadorias não registradas, sendo exigido o imposto com base na presunção legal insculpida no art. 4º, § 4º, da Lei nº 7.014/96.

O autuado afirma que existe *bis in idem* nesta autuação tendo em vista que, através do Auto de Infração nº 2991313003/16-7, já havia sido autuado pela mesma infração (presunção de omissão de saídas) e no mesmo período, pugnando, desta forma, pela nulidade da ação fiscal.

Embora o autuante na sua informação fiscal tenha dito não se tratar de infrações em duplicidade, pois os documentos fiscais da infração 02 do Auto Infração nº 2991313003/16-7 são relativas a mercadorias não tributadas e não registradas, cabendo a multa de 1% (obrigação acessória) e não omissão de mercadorias tributadas (obrigação principal), conforme pretende a defesa, restou à esta 4ª JJF dúvidas, pois cópia do referido Auto de Infração não havia sido apensado aos autos nem pelo impugnante, nem pelo autuante, o que gerou a solicitação através de diligência fiscal. Quando da sua nova informação, decorrente da diligência solicitada e quando foi apensado aos autos cópia do referido Auto de Infração, o autuante mantém a mesma posição, mas retifica o nº da infração do nominado Auto de Infração de 02 para 06.

No Auto de Infração nº 2991313003/16-7, de fato, a infração 06, e não a infração 02, diz respeito à exigência da multa acessória de 1% sobre a falta de escrituração de documentos fiscais cujas mercadorias não são tributadas.

Acontece, porém, que o impugnante não indicou o número de qualquer infração em sua defesa no referido Auto de Infração, somente se referindo à cobrança em duplicidade da presunção de omissão de saídas tributadas, infração de natureza completamente diversa.

Ao analisar a cópia do Auto de Infração nº 2991313003/16-7 e apreciando a razão de defesa, a única infração que trata de omissões de receitas é aquela indicada como 05. Nela consta consignado: *Omissão de saída de mercadoria tributada apurada por meio de levantamento de venda com pagamento em cartão de crédito ou de débito em valor inferior fornecido por instituição financeira e administradoras de cartão de crédito.* Apuradas omissões em todos os meses dos exercícios de 2012, 2013 e 2014.

As demais infrações dizem respeito à utilização indevida de crédito fiscal (infração 01), não pagamento do ICMS pela falta de escrituração de notas fiscais de saídas (infração 02), recolhimento a menor do imposto por erro na aplicação de alíquotas (infração 03), erro na determinação da base de cálculo do imposto (infração 04) e multa de 1% sobre o valor das mercadorias não tributadas entradas no estabelecimento e não escrituradas (infração 06). Ou seja, não possuem qualquer conexão com alguma presunção legal de omissões de saídas, conforme alega o deficiente.

De fato, a infração 05 diz respeito a uma presunção legal de omissões de receitas. No entanto, é necessário que se atente à natureza desta e a do presente lançamento fiscal.

A presunção legal detectada pela auditoria do batimento das informações prestadas pelas instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito e/ou débito não possui qualquer vínculo com as estradas de mercadorias no estabelecimento comercial, mas sim, com as próprias vendas (saídas) realizadas no mês, pagas através desta modalidade de pagamento e auditadas.

Na presente situação, embora por presunção legal, o que aqui se apurou foram aquisições de mercadorias que não foram escrituradas, nem contabilizadas, portanto não levadas à tributação. Ou seja, a razão da autuação foi a presunção legal de operações anteriores de saídas de mercadorias tributadas, apurada por entradas (aquisições) não registradas.

Diante do exposto, resta claro que embora ambas se refiram a uma presunção legal, possuem elas bases diversas, não havendo união ou mesmo vínculo entre si.

Assim, não existe qualquer nulidade ou mesmo improcedência da infração ora guerreada, nem motivo para considerar ter havido violação ao princípio da vinculação do ato administrativo à lei, conforme dispõe o art. 142, do CTN.

O impugnante ainda requer a nulidade e/ou improcedência do Auto de Infração, pois não havia recebido cópias das notas fiscais embasadoras da infração. Ressalto de que todos os documentos fiscais são NF-es. Em assim sendo, tem, por obrigação legal, o contribuinte os seus arquivos eletrônicos e todo um caminho legal, inclusive via internet, para contestar, de imediato, se terceiros, porventura, utilizar a sua inscrição estadual, ou CNPJ, por exemplo. No entanto, para que não pairasse qualquer dúvida, foi solicitado por esta 4ª JJF que a Inspetoria Fiscal lhe fornecesse cópias das mesmas, o que foi realizado. Foi aberto prazo para que o contribuinte se manifestasse. Desta forma, sanada qualquer dúvida a este respeito.

No mérito e como já dito, a razão da autuação foi a presunção de operações anteriores de saídas de mercadorias tributadas, decorrente da falta de registro de notas fiscais de entradas na escrita do contribuinte, conforme determina o art. 4º, § 4º, da Lei nº 7.014/96 e já comentado.

No entanto, como a base da presunção legal é a ocultação de receitas advindas de saídas anteriores, deve-se perquirir, para cobrança do imposto, se elas não foram escrituradas não somente no livro Registro de Entradas, mas, de igual forma, nos registros contábeis da empresa, pois são tais registros que comprovam, efetivamente, a entrada de numerário oculto ao fisco pelas vendas de mercadorias tributáveis anteriormente realizadas.

É por tal motivo que a própria Lei nº 7.014/96, quando somente existe a falta de registro de documentos fiscais no livro Registro de Entradas, prevê a aplicação de penalidades por descumprimento de obrigação acessória, como dispõe o seu art. 42, IX e XI.

Diante deste quadro, esta 4ª JJF determinou diligência para que o autuante verificasse, na escrita contábil do estabelecimento autuado, se as notas fiscais que compuseram o levantamento da autuação se encontravam lá registradas. Caso registradas, fossem excluídas da autuação, pois sobre elas somente recairia a multa de 1%, como determina a lei.

O fiscal autuante intimou a empresa a apresentar os seus livros contábeis. A empresa não o fez. Diante desta situação somente posso tomar como verdadeiro o procedimento fiscal, acorde art. 140 e art. 142, do RPAF/BA.

O autuado alega que da análise da relação dos documentos fiscais entregues, percebeu de que foram incluídas notas fiscais que estavam registradas. Apenas aos autos cópia do registro de documentos fiscais de entradas constantes do seu SPED-Fiscal (fls. 199/210), bem como, cópias de algumas NF-es (fls. 211/215). Esta 4ª JJF encaminhou os autos ao autuante para análise das razões de defesa. Desta análise, verificou ele que somente as NF-es nºs 722 (26/11/2013), 1780 (29/11/2013), 13473 (21/02/2014) e 55173 (27/06/2014), encontravam-se escrituradas. Diminuiu o valor do imposto a ser exigido.

Chamado para tomar conhecimento deste saneamento, a empresa autuada não se manifestou. Mais uma vez, acorde arts 140 e 142, do RPAF/BA, somente posso, neste momento, alinhar-me ao valor do imposto apurado pelo autuante quando da sua revisão.

Por tudo exposto, voto pela Procedência em Parte do Auto de Infração no valor de R\$180.857,29, conforme demonstrativo de débito a seguir.

DEMONSTRATIVO DE DÉBITO

| MÊS/ANO | ICMS | MULTA (%) |
|-------------------|-------------------|-----------|
| Janeiro/2012 | 210,28 | 100 |
| Fevereiro/2012 | 1.247,91 | 100 |
| Março/2012 | 2.836,57 | 100 |
| Abril/2012 | 945,83 | 100 |
| Maio/2012 | 893,00 | 100 |
| Junho/2012 | 446,30 | 100 |
| Julho/2012 | 3.558,70 | 100 |
| Agosto/2012 | 14.982,87 | 100 |
| Setembro/2012 | 186,39 | 100 |
| Outubro/2012 | 3.792,85 | 100 |
| Novembro/2012 | 4.911,94 | 100 |
| Dezembro/2012 | 1.956,15 | 100 |
| Total-2012 | 35.968,79 | |
| Março/2013 | 1.250,55 | 100 |
| Abril/2013 | 413,58 | 100 |
| Maio/2013 | 199,07 | 100 |
| Julho/2013 | 15.499,96 | 100 |
| Agosto/2013 | 3.069,44 | 100 |
| Outubro/2013 | 2.676,98 | 100 |
| Novembro/2013 | 29.478,05 | 100 |
| Total-2013 | 52.587,63 | |
| Janeiro/2014 | 7.042,77 | 100 |
| Fevereiro/2014 | 52.872,15 | 100 |
| Março/2014 | 5.959,64 | 100 |
| Abril/2014 | 8.131,85 | 100 |
| Maio/2014 | 3.443,32 | 100 |
| Julho/2014 | 2.077,68 | 100 |
| Dezembro/2014 | 12.773,46 | 100 |
| Total-2014 | 92.300,87 | |
| Total | 180.857,29 | |

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 2991313004/16-3, lavrado contra **Q FERRO COMÉRCIO DE METAIS E MATERIAIS PARA CONSTRUÇÃO LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$180.857,29**, acrescido da multa de 100%, prevista no art. 42, III, da a Lei nº 7.014/96 e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 09 de maio de 2017

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA - PRESIDENTE

MÔNICA MARIA ROTERS – RELATORA

VALTÉRCIO SERPA JUNIOR - JULGADOR