

A. I. N° - 269200.3017/16-9  
AUTUADO - BIOOLEO – INDUSTRIAL E COMÉRCIAL S.A.  
AUTUANTE - JOÃO FLÁVIO MARQUES DE FARIA  
ORIGEM - IFEP NORTE  
PUBLICAÇÃO - INTERNET - 27/06/2017

**3<sup>a</sup> JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF N° 0112-03/17**

**EMENTA: ICMS. ENTRADAS DE MERCADORIAS. FALTA DE CONTABILIZAÇÃO. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES NÃO REGISTRADAS. LANÇAMENTO 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, conforme presunção legal nesse sentido (§4º, do art. 4º, da Lei nº 7.014/96). Corrigidos os valores lançados por meio de revisão realizada pelo Autuante em sede de informação com base nas comprovações apresentadas pela defesa excluiu do levantamento as operações não realizadas e comprovadas através da emissão de nota fiscal de entrada nos estabelecimentos remetentes. Refeitos os cálculos o valor do débito foi reduzido. Infração parcialmente subsistente. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE.**

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração lavrado em 08/12/2016, exige o ICMS no valor de R\$509.094,68, acrescido da multa de 100%, em decorrência da falta de recolhimento do imposto, apurado por meio de arbitramento da base de cálculo, em virtude de omissão de lançamentos nos livros fiscais ou na escrita geral do estabelecimento, nos meses de janeiro de 2014 a junho de 2016, - Infração **11.01.01.** Demonstrativo constante do CD acostado à fl. 12 e cópia entregue ao Autuado, fls. 07 e 08.

Em complemento consta que o "Contribuinte deixou de efetuar o lançamento de documentos fiscais de aquisição de bens e mercadorias em sua escrita fiscal."

O Autuado, por meio de advogado com procuraçao à fl. 36, apresenta suas razões de defesa, fls. 26 a 34 na forma, a seguir sintetizada.

Observa que muitas notas fiscais foram emitidas indevidamente e os fornecedores então, reconheceram a emissão errada e emitiram as notas de entrada anulando assim a operação, assumindo o erro e ajustando o equívoco sem prejuízo para a Bioóleo. Diz ser essa verdade que deve prevalecer, mesmo porque documentalmente comprovada.

Requer, para comprovar a sua lisura, a juntada aos presentes autos do Boletim de Ocorrência policial lavrado em 06/12/2016, fl. 50 a 52, relatando que foram emitidas notas fiscais no *site* da Secretaria da Fazenda, em favor da Bioóleo, muito embora a empresa desconheça completamente as transações que lhe deram origem.

Diz reconhecer a procedência da autuação referente a algumas notas fiscais, onde o responsável pela compra não encaminhou a nota para registro em sua escrita fiscal. Assinala que a fixação da multa merece ser revisada, haja vista que aplicada, diante da verdade material, deve ser reduzida a percentuais consideravelmente inferiores.

Revela que reconhece parcialmente do débito relativo às Notas Fiscais de nºs 546, 9876, 76, 619, 367, 15271, 3169135, 19558, 3567354, 3583832, 13403, 164914, 164407 e 127383 e destaca a necessidade de redução da multa.

Reconhece que algumas operações não foram efetivamente escrituradas, possivelmente compras realizadas pelo fundo fixo da empresa, onde o responsável pela compra não encaminhou a nota fiscal para registro na escrita fiscal, conforme tabela que anexa à fl. 28, na qual discrimina e compara as infrações apontadas pelo Auditor e as operações que reconhece como devidas. Diz que o Autuante considerou todas as operações listadas como tributadas e não foram escrituradas, razão pela qual imputou multa de 100%. Continua assinalando que conforme se vê da tabela analítica fl. 29, as Notas Fiscais de nº 546, 9876, 76, 619, 367 e 15271, doc. 03 - fls. 54 a 58 - mercadorias não tributadas - deram entrada em seu estabelecimento efetivamente sem registro na escrita fiscal, razão pela qual lhe deve ser imputado, nos termos do RICMS, tão-somente, uma multa de 1%, e não 100% como fixado pelo preposto fazendário.

Acrescenta frisando as notas nºs 3169135, 19558, 3567354, 3583832, 13403, 164914, 164407 e 127383 - doc. 04, fls. 60 a 65, - mercadorias sujeitas à tributação - deram entrada no estabelecimento sem o registro na escrita fiscal, razão pela qual lhe deve ser imputado, nos termos do RICMS, tão-somente, uma multa de 10%, e não 100% como também fixado pelo preposto fazendário, fl. 29.

Diz ser inofensível a necessidade de revisão dos fundamentos da autuação ora combatida para reduzir o valor da infração para R\$261,54.

Observa que excetuando as notas fiscais já discriminadas, referente a mercadorias que, efetivamente, deram entrada em seu estabelecimento, outras notas fiscais referem-se a mercadorias que sequer chegaram a circular do fornecedor e muito menos adentrar em seu estabelecimento.

Assinala que algumas operações alvo da presente autuação, referentes aos anos de 2014, 2015 e 2016, não chegaram nem mesmo a se confirmar, na medida em que foram emitidas notas fiscais sem o seu fundamento: o negócio jurídico subjacente.

Como se infere do Boletim de Ocorrência já anexado, doc. 02 - fl. 50 a 52, esta situação já havia sido relatada à autoridade policial, para que investigasse uma suposta fraude na emissão de notas fiscais, haja vista que poderia lhe ocasionar (e efetivamente ocasionou) um efetivo prejuízo, na medida em que não adquirira qualquer dos produtos relacionados, mas agora vem sendo cobrada pelo imposto e multa decorrente da “*circulação de mercadorias*”.

Diz ser inquestionável que não houve desembolso na aquisição de mercadorias muito menos o transito das mesmas, apta a atrair a hipótese de incidência do ICMS.

Afirma que o valor do ICMS e da multa cobrada (pelo não pagamento do imposto) são indevidos, pois, ocorreu a correta e esperada contabilização do desembolso, só não houve o registro da nota fiscal.

Cita com exemplo o ano de 2014, na planilha que anexa no doc. 05 - fls. 67 a 68, que trás um rol de dezenas de notas fiscais que foram emitidas e corrigidas pelos próprios fornecedores, as quais igualmente anexadas no doc. 05.1 - fls. 70 a 166.

Menciona que a tabela sintética, fl. 31, R\$162.572,76, indica o prejuízo dessas “*operações fantasmas*”, mês a mês, somente a título de ICMS.

Afirma que este fato temerário se repetiu nos anos seguintes, anexando a planilha (doc. 06 - fls. 168 e 169, trás novamente o inteiro rol de notas fiscais anuladas ou lançadas equivocadamente no ano de 2015, as quais, pede permissão para juntá-las também no doc. 06.1 - fls. 171 a 310, R\$308.649, quadro sintético com o passivo tributário que essas “*operações sombrias*” acarretaram à Bioóleo fl. 31.

Assinala que a planilha acostada no doc. 07 - fl. 312, e suas respectivas notas fiscais no doc. 07.1 - fls. 314 a 333, demonstram com clareza que outra dezena de notas fiscais foi emitidas no ano de 2016 e em seguida, anuladas, esvaziando o aspecto material da hipótese de incidência tributária do ICMS, qual seja, a própria essencialidade do fato descrito na regra de incidência do imposto estadual: circular mercadoria, mudando sua titularidade. Observa ser o prejuízo também perceptível no valor de R\$37.872,14, fl. 31.

Destaca que a tradição não ocorreu em praticamente todos os casos desta autuação, em razão de não ter havido negócio jurídico. Pondera que nas situações de “*devolução de venda*”, como nas notas fiscais acostadas que os próprios fornecedores emitiram “*Notas Fiscais de Devolução de Venda*” (vide docs. 5.1, 6.1 e 7.1) anulando o negócio inexistente, anotando, em campo propício (Informações complementares, dados complementares), que se tratava de “*Devolução*”, mencionando ainda, a Nota Fiscal, objeto do negócio jurídico nunca celebrado

Observa que no critério material da hipótese de incidência, há referência a um comportamento de pessoas físicas ou jurídicas e na doutrina tradicional, este critério é quase sempre tratado condicionadamente com o critério espacial e o temporal. Continua frisando que desvinculando-o dos demais critérios, dir-se-á que o material irá designar sempre o próprio comportamento das pessoas, nos casos de “*fazer*”, “*dar*” ou simplesmente “*ser*”, pois, na verdade, o critério material está ligado a um verbo, seguido de seu complemento, como por exemplo: circular mercadorias. Arremata assinalando que esse critério tem notável importância para a definição da norma-padrão do tributo.

Registra que o Auto de Infração decorreu de equívoco do Agente Fiscal, que, inadvertidamente, olvidou de analisar detidamente as notas fiscais de devolução, bem como o Boletim de Ocorrência Policial, que comprovam a total ausência de entrada de mercadorias no estabelecimento sem escrituração fiscal.

Diz não parecer aceitável e razoável, no Estado Democrático de Direito em que vivemos, impingir a pecha de contribuinte infrator, quando buscou de todas as formas possíveis e imagináveis resguardar-se de uma injusta autuação.

Assevera que as notas de devolução e o boletim de ocorrência, ora acostados aos autos, atendem proficuamente ao fim de dar ciência à Administração Pública da inexistência de entrada de mercadorias no estabelecimento da empresa contribuinte sem a suposta escrituração fiscal, colaborando assim com a fiscalização. Independente dos meios utilizados, o desígnio fora atendido.

Depois de reproduzir o teor do art. 2º e do art. 22 da Lei 9.874/99 e o 2º do Dec. 70.235/72 e fragmento de lição do Doutrinador pátrio, James Marins, a respeito do formalismo moderado, afirma que se depreende com clareza que, no Procedimento Administrativo, é a finalidade dos atos o que importa.

Assevera que a partir das notas de devolução e do boletim de ocorrência policial acostados, resta incontestável a ausência de circulação de mercadorias, bem como entrada das mesmas em seu estabelecimento, sendo conclusão lógica a ausência de conformação da regra matriz de incidência do ICMS, e imperioso que a presente autuação seja reformada para cancelar a infração imputada, referente às notas fiscais constantes às planilhas anexas nos doc. 05, 06 e 07.

Conclui requerendo o seguinte:

- a) Relativo às notas fiscais 546, 9876, 76, 619, 367 e 15271 – referente a mercadorias não tributadas que deram entrada em seu estabelecimento sem registro na escrita fiscal – determine a redução da multa relativa a estas operações de 100% para 1%, sendo devido tão somente o montante de R\$45,63, nos termos do art. 322, inciso e parágrafo do RICMS-BA/97, c/c art. 42 inciso XI da Lei 7.014/96;

- b) Relativo às Notas Fiscais de nº 3169135, 19558, 3567354, 3583832, 13403, 164914, 164407 e 127383 - referente a mercadorias sujeitas à tributação que deram entrada no estabelecimento sem o registro na escrita fiscal – determine a redução da multa relativa a estas operações de 100% para 10%, sendo devido tão somente o montante de R\$215,90 (duzentos e quinze reais e noventa centavos), nos termos do art. 322, inciso e parágrafo do RICMS, aprovado pelo Dec. 6.284/97, c/c art. 42 inciso XI da Lei 7.014/96;
- c) Relativo às demais notas fiscais descritas nas planilhas anexas (doc. 05, 06 e 07), reconheça a total ausência de entrada de mercadorias no estabelecimento autuado, em razão da ausência de negócio jurídico, reformando toda a autuação para eximir-lhe do pagamento do ICMS e multa correlata, soçobrando apenas o equivalente a R\$261,54, da soma aritmética dos valores acima discriminados.

O Autuante presta informação fiscal, fl. 336 a 341, depois de reproduzir as razões de defesa, articula os argumentos resumidos a seguir.

Inicialmente, observa que depois de compulsar os documentos acostados pela defesa, pode-se verificar o que segue.

Ressalta que a autuação está fundamentada na falta de registro de documentos fiscais de entrada em sua escrita fiscal, o que autorizou o arbitramento da base de cálculo do imposto lançado, nos termos do art. 4º, §4º, inciso I, c/c art. 22, inciso IV, da Lei n. 7.014/96.

Explica que o lançamento diz respeito à cobrança do ICMS incidente em presumidas operações de saídas tributáveis, autorizadas pela omissão do registro da entrada de mercadorias ou bens. Acrescenta assinalando inexistir qualquer lançamento na presente autuação que se refira à aplicação de penalidade por descumprimento de obrigação acessória, a cogitar-se da aplicação de multa nos percentuais de 1%, ou 10%. Arremata rechaçando qualquer alegação referente à suposta cobrança indevida de multa no percentual de 100%, bem como, o pedido para sua redução para os percentuais de 1% ou 10%, já que a multa constante dos autos, no valor de 100% do imposto lançado, é sancionatória da falta de pagamento do imposto, ou seja, é acessória, e não o objeto principal do lançamento.

Esclarece que o fato da operação ser ou não tributada não altera os valores lançados, pois o que se leva em consideração é a omissão de dispêndio de recursos para a aquisição de das mercadorias não contabilizadas, incidindo tanto em operações tributadas, como nas não tributadas.

Afirma que a apuração do imposto recai, no caso, sobre o valor da operação omitida, independentemente dela ser ou não tributada, pois o que existe é a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributadas em montante equivalente à omissão das referidas aquisições, ou seja, a presunção de omissão de saídas é que é tributada, e não a entrada omitida.

No que diz respeito à documentação apresentada pela Autuada para embasar suas teses defensivas, referindo-se primeiramente às Notas Fiscais de nº 4232, 5458 e 6539, emitidas pela Cooperativa dos Produtores de Leite do Vale do Piranhas, CNPJ n. 09.195.188/0001-45, diz verificar que estas foram objeto de denuncia crime, mediante registro do competente Boletim de Ocorrência Policial, onde o Autuado declara não reconhecer as respectivas operações comerciais de aquisição de mercadorias. Informa que fica evidente, a seu ver, a boa-fé do Autuado, merecendo ser expurgado do lançamento os valores de débito correlatos aos documentos em tela.

Quanto às operações comerciais que não teriam sido concretizadas, havendo a emissão das respectivas notas fiscais de entrada de mercadoria para anular as saídas correspondentes, assevera que também foram atestadas pelos documentos acostados pela defesa, com as ressalvas que fará na seqüência. Desta forma, os documentos em questão não devem mais constar do lançamento.

Diz que foi verificado igualmente, que muitos documentos não foram registrados na escrita fiscal da autuada, mas o foram na escrita contábil, conforme evidenciado pelas cópias dos referidos lançamentos, merecendo também serem retirados do lançamento.

Em relação à Nota Fiscal nº 2164, de 21/01/2014, cuja operação de aquisição não foi reconhecida pela autuada, não consta do referido Boletim de Ocorrência Policial, conforme havia alegado em sua defesa, assinala que deve, ser mantido o lançamento do imposto a ela correlato.

No tocante à Nota Fiscal nº 11, de 12/11/2014, observa que apesar de ter sido reconhecida a falta do registro em sua escrita, merece ser expurgada da autuação, uma vez que se trata de devolução de venda de mercadoria, sem desembolso por parte do Autuado.

Assinala que todas as considerações expostas nesta informação fiscal estão reproduzidas nos novos demonstrativos a ela acostados, expondo-se os valores residuais de débito, após ter-se reconhecido a procedência de parte das alegações defensivas;

Arremata frisando que, sinteticamente, os valores do imposto lançados, após as devidas retificações, somam R\$14.026,95, em 2014, e R\$658,03, em 2016. Não restando qualquer débito relativamente ao exercício de 2015.

Conclui pugnando pela procedência parcial da autuação.

Consta às fls. 344 a 346, intimação ao autuado para ciência da Informação Fiscal prestada pelo Autuante, no entanto, o Impugnante não se manifestou no prazo regulamentar.

## VOTO

O Auto de Infração cuida da falta de recolhimento do imposto, apurado por meio de arbitramento da base de cálculo, em virtude de omissão de lançamentos nos livros fiscais ou na escrita geral do estabelecimento, consoante demonstrativo de apuração.

A apuração do imposto foi realizada considerando a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributadas em montante equivalente à omissão das referidas aquisições, com a aplicação da alíquota de 17% sobre o valor das operações, cujas notas fiscais arroladas no levantamento fiscal não foram registradas na escrita fiscal do Autuado, conforme demonstrativos constantes do CD, fl. 12 e entregue ao deficiente, fl. 07.

O Autuado em sede de defesa alegou que diversas notas fiscais arroladas no levantamento fiscal foram emitidas indevidamente em seu nome, outras as operações não foram realizadas e as notas fiscais emitidas pelos fornecedores foram canceladas, colaciona à fl. 31, tabelas totalizando mensalmente os valores para os exercícios de 2014, 2015 e 2016, cujas correções foram efetuadas pelos remetentes e colaciona às fls. 54 a 333, cópias das notas fiscais elencadas nos autos e as respectivas notas fiscais emitidas pelos remetentes para corrigir a operação.

O impugnante também apresentou cópia de um Boletim de Ocorrência Policial lavrado em 06/12/2016, fls. 50 e 52, no qual elenca diversas notas fiscais emitidas em seu nome no site da SEFAZ alegando que não efetuou as compras e que desconhece as transações comerciais para demonstrar que não ocorreu a entrada das mercadorias em seu estabelecimento.

Em relação às Notas Fiscais de nºs 546, 9876, 76, 619, 367, 15271, 3169135, 19558, 3567354, 3583832, 13403, 164914, 164407 e 127383, asseverou que reconhece o débito lançado no valor de R\$261,54, e destacando a necessidade de redução da multa.

Por fim, o deficiente pugnou pela redução da multa para 1%, em relação às operações com mercadorias não sujeitas a tributação e para 10%, para as mercadorias sujeitas a tributação.

O autuante em sua informação fiscal inicialmente destacou que não há que se cogitar a aplicação da multa nos percentuais de 1% e 10%, pois a autuação não se refere a aplicação de penalidade por descumprimento de obrigação acessória, e sim, a cobrança do ICMS incidente em presumidas operações de saídas tributáveis, autorizadas pela omissão de registro de entrada de mercadorias

ou bens. Sustentou que, independente de ser ou não tributável a operação, não altera os valores lançados, pois o que se leva em consideração é a omissão de dispêndio de recursos para a aquisição das mercadorias não registradas.

Expurgou do lançamento as Notas fiscais de nº 4232, 5458 e 6539 emitidas pela Cooperativa dos Produção de Leite do Vale do Piranhas, por entender que foram objeto de denúncia crime conforme registro do competente Boletim de Ocorrência Policial onde o Autuado declara não reconhecer as respectivas operações. Manteve a operação de aquisição atinente à Nota Fiscal nº 2164 de 21/01/2014, não foi reconhecida pelo Autuado, não consta do Boletim de Ocorrência Policial, conforme foi alegado pela defesa.

Excluiu também do lançamento a Nota Fiscal de nº 11 de 12/11/2014, pois, apesar de reconhecida a falta de registro pelo Impugnante, se trata de devolução de venda de mercadoria, portanto, sem desembolso dão Autuado.

Elaborou novos demonstrativos de apuração considerando as comprovações carreadas aos autos pelo impugnante e as ponderações acima enunciadas e a acostou seus arquivos em CD, fl. 342, cuja cópia foi entregue ao deficiente, fls. 344 a 346.

Sustentou que com os ajustes e correções são os seguintes os valores remanescentes: R\$14.026,99, no exercício de 2014, R\$658,03, no exercício de 2016. Inexistindo qualquer débito relativo ao exercício de 2015.

Depois de compulsar os elementos que emergiram do contraditório, precípua mente as comprovações veiculadas na documentação fiscal carreadas aos autos pelo sujeito passivo e os ajustes efetuados pelo Autuante, em sede de informação fiscal, constato que a quase totalidade das intervenções levadas a efeito na elaboração dos novos demonstrativos de apuração estão alicerçadas em comprovações suportadas em notas fiscais idôneas e na escrituração fiscal do Autuado. Portanto, refletem os cabíveis ajustes ao lançamento de ofício.

Entretanto, em relação às Notas Fiscais de nº 4232, de outubro de 2014, no valor de R\$624,75, de nº 5458, de novembro de 2014, no valor de R\$4.207,50 e de nº 6539, de outubro de 2015, no valor de R\$685,44, emitidas pela Cooperativa da Produção de Leite do Vale do Piranhas, expurgada do levantamento pelo Autuante, por entender que foram objeto de denúncia crime conforme registro do competente Boletim de Ocorrência Policial apresentado pelo Autuado, divirjo da exclusão efetuada, tendo em vista que a simples informação à Autoridade Policial de que supostamente foi vítima de emissão de notas fiscais em seu nome como destinatário é insuficiente para elidir a acusação fiscal. Ademais como se verifica na cópia do aludido Boletim, fls. 50 a 52, o suposto fato delituoso somente foi notificado em 06/12/2016, portanto, após o inicio da ação fiscal.

Comungo com o entendimento do Autuante, ao denegar o pleito do Impugnante para que fosse reduzida a multa sugerida de 100%, para 1% e 10%. Por restar patente que a acusação fiscal configurada no Auto de Infração reporta-se a descumprimento de obrigação principal, a multa de 100% é a prevista no art. 42, inciso IV, alínea “a”, da Lei e deve ser mantida. Logo, não se trata de obrigação acessória como equivocadamente entendeu o Impugnante.

Assim, com a inclusão dos valores atinente às Notas Fiscais de nºs 4232, 5458 e 6539, expurgadas pelo Autuante, acolho os demais ajustes efetuados por ocasião da Informação Fiscal que resulta no débito remanescente de R\$20.202,68.

Nestes termos, resta parcialmente caracterizada a acusação fiscal na forma do demonstrativo abaixo.

DEMONSTRATIVO DO DÉBITO REMANESCENTE				
Dat. Ocorr.	Base de Cálculo	Alíq.	Imp. Devido	Multa
31/01/14	79.800,00	17,0%	13.566,00	100,0%
31/03/14	207,00	17,0%	35,19	100,0%
30/04/14	3.783,00	17,0%	643,11	100,0%

31/08/14	131,00	17,0%	22,27	100,0%
31/10/14	537,53	17,0%	91,38	100,0%
30/11/14	26.478,00	17,0%	4.501,26	100,0%
31/10/15	4.032,00	17,0%	685,44	100,0%
31/01/16	3.870,76	17,0%	658,03	100,0%
<b>T O T A L</b>			<b>20.202,68</b>	

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 3<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **269200.3017/16-9**, lavrado contra **BIOOLEO - INDUSTRIAL E COMERCIAL S.A.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$20.202,68**, acrescido da multa de 100%, prevista no inciso IV, alínea “i”, do art. 42, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Esta Junta de julgamento recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art.169, inciso I, alínea “a”, item 1, do RPAF-BA/99, aprovado pelo Dec. nº 7.629/99, alterado pelo Dec. nº 13.537, com efeitos a partir de 20/12/11.

Sala das Sessões do CONSEF, 13 de junho de 2017.

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA - PRESIDENTE

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - RELATOR

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS - JULGADORA