

A. I. Nº - 272466.3017/16-8
AUTUADO - SUPERMERCADO KIBARATO LTDA
AUTUANTE - RENATO AGUIAR DE ASSIS
ORIGEM - INFAZ GUANAMBI
PUBLICAÇÃO - INTERNET – 19/09/2017

3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0174-03/17

EMENTA: ICMS. OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS APURADAS ATRAVÉS DE ENTRADA DE MERCADORIAS NÃO REGISTRADA NA EFD. O comando legal previsto no IV do §4º do Art. 4º da Lei 7.014/96 é absolutamente claro e consta dos autos a efetiva ocorrência da conduta deflagradora da presunção de omissão de saídas de mercadorias por haver a impugnante deixado de constar de sua escrituração fiscal diversas notas fiscais de aquisição. A defesa não conseguiu provar contrariamente. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração objeto deste relatório foi lavrado em 06/12/2016 e refere-se à cobrança de ICMS no valor de R\$20.883,54, bem como aplicação de multa no percentual de 100%, pela constatação da seguinte infração:

Infração 01 - 05.05.01 - Omissão de saídas de mercadorias tributáveis apuradas através de entrada de mercadorias não registrada. Relativamente ao período de janeiro/2014 dezembro/2015. No valor de R\$20.883,54.

Constata-se, que tempestivamente, a Autuada apresentou impugnação ao lançamento, através dos documentos constantes às fls. 19 a 25, quando apresentou o arrazoadado de defesa relatado a seguir.

Preliminarmente, pugna pela nulidade do auto de infração com espeque no Art. 38 do RPAF, pois, afirma que o mencionado dispositivo legal determina que a lavratura de auto de infração para valor igual ou superior a R\$ 39.720,00 e que o valor do auto de infração em tela é de R\$ 20.883,54, portanto inferior ao valor permitido para lavratura de auto de infração, sendo para o caso admitido apenas a lavratura de notificação fiscal prevista no art. 48 do RPAF.

Informa inicialmente que devido a autuada se enquadrar na ocasião no regime normal de tributação, automaticamente obrigou-se a apresentar o SPED Fiscal. E que na verdade, não houve uma omissão de entrada e sim a apresentação de um arquivo de SPED sem o preenchimento correto das operações de entrada e saída de mercadoria, em vista de dificuldades quanto ao atendimento desta obrigação acessória em sua fase de implantação.

Afirma que a autuada apresentou todos os livros fiscais e documentos solicitados de forma impressa e devidamente escriturado e com os registros de todas as notas fiscais de entradas e saída objeto da autuação. Acrescenta que este fato ficou provado e que a empresa não omitiu em momento algum as suas operações de entrada. E questiona: sendo “os livros fiscais impressos legítimos para a fiscalização, porque então não foram considerados para análise em favor da autuada?” Acrescenta que é notória a coerência entre os valores apurados pela auditoria com os relatórios das DMAS apresentadas nos períodos, da qual afirma anexar cópia.

Enfatiza que é robusta e inegável a prova de que não houve omissão de entradas e sim um erro na apresentação de uma obrigação acessória, ou seja, escrituração do SPED Fiscal, e acrescenta que as operações interestaduais realizadas pela autuada são passíveis de antecipação parcial e tributária, e que desta forma na geração do Documento de Arrecadação Estadual – DAE, é exigido

a menção dos números das notas fiscais, e afirma que estes números das notas fiscais estão no relatório emitido pelo agente fiscalizador. E indaga: “Ora, como falar em omissão se os ICMS de entradas de mercadorias foram todos recolhidos conforme atesta o próprio auditor?” Afirma ter anexado os documentos para prova.

Salienta que este fato revela uma situação que comprova que na apresentação de forma incorreta do SPED Fiscal não houve dolo, má fé ou simulação, e por isso requer a total improcedência do auto guerreado.

Destaca que o lançamento em questão fere de morte o PRINCÍPIO DA CAPACIDADE CONTRIBUTIVA, transcrevendo doutrina correlata. Como também afirma ter havido, “BIS IN IDEM TRIBUTÁRIO”, o que é totalmente proibido em nosso ordenamento pátrio, transcrevendo jurisprudência afim.

Assevera que o próprio enquadramento legal da infração no §4º do Art. 4º da Lei 7.014/96, consubstancia a defesa da autuada, pois a expressão “salvo prova em contrário” determina seja observada a robusta documentação apresentada pela Impugnante, pois ficou provado de que a autuada não agiu com má fé, dolo ou simulação, nem tão pouco omitiu entradas de mercadorias, e mais uma vez frisamos apenas uma lapso na entrega em desacordo com os padrões da legislação e que a autuada cumpriu com a obrigação principal e o Estado não teve prejuízos com relação a arrecadação dos impostos.

Observa também que o Art. 247, § 4º. do RICMS permite que a EFD – Escrituração Fiscal Digital entregue com inconsistência, seja retificada no prazo de trinta dias, conforme transcrição do dispositivo que indica.

Diz que o auditor optou *“pela punição mais gravosa, além de tributar o que já foi tributado, sendo que o mesmo poderia optar por uma penalidade fixa, pois, diante dos fatos alegados, é visível que o Fisco não teve prejuízos de ordem financeira e sim apenas uma desconformidade na obrigação acessória.”*

Acredita que se da análise dos documentos apresentados o Autuante decidisse utilizar os livros fiscais impressos, bem como a DMA apresentada, teria aplicado uma penalidade fixa nos termos do Art. 42 da Lei 7.014/96, inciso XIII-A, letra m, pois, afirma que isso seria possível com guarida na legislação mencionada.

Acrescenta que os fatos geradores do ICMS só podem decorrer da realização de todos os aspectos previstos e tipificados na norma de incidência, uma vez que as relações jurídicas devem pautar-se pelos critérios de segurança e certeza, sendo defeso os lançamentos tributários louvados em simples suposições, em virtude dos princípios da tipicidade cerrada e da legalidade.

Ressalta que para a exigência de tributo é necessário a existência de prova do fato gerador, a qual deve ter o condão de demonstrar a efetiva ocorrência dos fatos tributáveis, pois é o que a doutrina denomina de princípio da verdade material.

Explica que a presunção nada mais é que o resultado de um processo lógico, mediante o qual, do fato conhecido, cuja existência é certa, infere-se o fato desconhecido ou duvidoso, cuja existência é provável.

Afirma que a presunção gerada do caso em tela está levando a distorções do conceito entrada de mercadorias por considerar inconsistência da EFD como omissão de entrada o que na verdade não é na acepção técnica, o que contraria a verdade material, bem como o postulado da razoabilidade.

Aduz que toda *“a presunção, ainda que estabelecida em lei, deve ter relação entre o fato adotado como indiciário e sua consequência lógica, a fim de que se realize o primado básico de se partir de um fato conhecido para se provar um fato desconhecido. Destarte, quando o Fisco recorre a uma presunção legal tem o dever de observar os ditames da lei.”*

Acrescenta que quem se vale de presunção legal deve demonstrar, de forma analítica todos os motivos e dados detalhados que o levaram a presumir a omissão e isso não foi realizado. A base de cálculo dos tributos, mesmo quando decorre de presunção, não pode prescindir de um grau de certeza, por se constituir na materialização do fato gerador de tributos.

Salienta que se os créditos não forem analisados individualizadamente, haverá violação do princípio da legalidade, bem como o princípio da legalidade estrita ou de tipicidade fechada previsto no ordenamento jurídico e a que está obrigada à Administração Pública.

Aduz que para a acusação de omissão de saída, o lançamento deverá ter prova segura da ocorrência do fato gerador do tributo. A constatação de omissão de saída pela pessoa jurídica, deve ser devidamente comprovada pela fiscalização através da realização das verificações necessárias à obtenção dos elementos de convicção e certeza indispensáveis à validação do crédito tributário, sendo esse o entendimento do ACÓRDÃO nº. 103-21.437, 1º CC/3ª CÂMARA, publicado no dia 24.12.2003.

Salienta que desde o ano de 2007 os contribuintes estão sujeitos a emissão de notas fiscais eletrônicas e por isso para ratificar a peça defensiva basta fazer o cruzamento das notas fiscais eletrônicas com os registros emergentes na escrita fiscal e contábil para concluir que não há o que se falar em falta de registros.

Acredita que o Autuante não observou a escrita fiscal da autuada, desconsiderando e fabricando lançamento de ofícios sustentados em meras suposições, e pergunta: “ora, os livros fiscais e contábeis foram apresentados, porque não analisou?”

Ressalta que os Tribunais prezam pela prevalência da contabilidade formalizada, não podendo ser desprezado sem fundamentação os registros feitos por profissional da área contábil acerca dos fatos que afetam a situação patrimonial da Pessoa Jurídica, escriturada em ordem cronológica nos livros próprios e que fato indicativo precisa ser plenamente comprovado nos autos do processo administrativo e esse ônus recai sobre o Fisco.

Afirma que a sonicação, bem como a fraude, não pode ser meramente presumida, sendo imprescindível que se sustente em provas cujo ônus recai exclusivamente sobre o Fisco e cita a doutrina do prof. Hugo de Brito Machado, em sua obra Mandado de Segurança em Matéria Tributária (Ed. Dialética, S. Paulo, 2003) da qual transcreve excertos.

Assevera que o Autuante não comprovou a omissão e vícios insanáveis capazes de macular a documentação fiscal e em especial a DMA, e ainda que a presunção legal de omissão de saídas tem que estar de acordo com os sinais externos de certeza, caso contrário, além de não estar de acordo com a verdade material dos fatos contraria, outrossim, o postulado da RAZOABILIDADE.

Aduz que para averiguar a validade da presunção, o Autuante deve procurar outros elementos probatórios e que fez apenas um cruzamento nas informações, sendo que dispunha de mais de quatro situações para extrair a verdade real dos fatos, o que resultou no auto de infração sem nenhum compromisso com a apuração da verdade real, configurando abuso de autoridade.

Destaca que sem a indicação de outros indícios, o emprego da presunção acaba por atingir o que não é renda nem saídas, alargando a autorização que o legislador ordinário recebeu do texto constitucional, e por via indireta, ampliando a própria competência tributária do Estado.

A presunção legal requer o acréscimo de outros elementos necessários para que o lançamento tributário possa ter certeza e credibilidade, ou seja, necessitaria de outros elementos para levar uma inconsistência a uma transação não justificando à consequente tributação. E no caso em questão o auditor só utilizou um único critério.

Discorre sobre a doutrina acerca da presunção estabelecida pela legislação vigente afirmando que esta se insere no campo da prova, concluído que representa uma prova indireta, partindo-se de ocorrências de fatos secundários, fatos indiciários, que apontam para o fato principal, necessariamente desconhecido, mas diretamente relacionado ao fato conhecido. Transcrevendo a doutrina de Alfredo Augusto Becker, como também orientação doutrinária acerca do princípio da razoabilidade, da legalidade e da verdade real.

Ao final requer:

- a) Que determine a nulidade absoluta do Auto em epígrafe;

- b) Caso não acate as preliminares de nulidade, que determine a improcedência total do Auto de Infração nº. 2724663017/16-8 restabelecendo assim o direito e a JUSTIÇA!
- c) Na pior das hipóteses, requer a conversão das penalidades aplicadas na infração em multas fixa;

O Autuante inicia sua informação fiscal reafirmando o feito e pugnando pela sua procedência ao tempo que registra haver enfrentado inúmeras dificuldades para dar ciência do feito ao contribuinte, afirmando que só obteve êxito após intimação via Correios (AR), assentando que tal fato não ocorreria caso seja implantado o PAF-e (eletrônico).

Assevera que se deve afastar a arguição de nulidade do auto de infração por suposta ofensa ao art. 38, do RPAF, em razão da sua não ocorrência na presente autuação fiscal. Explica que a Impugnante se confunde. E que no enquadramento do “*quantum debeatur*” relativo à lavratura de auto de infração, foi acrescentado o valor da multa e do acréscimo moratório e que, portanto, o valor do lançamento da autuação ficou R\$ 47.917,51 (e não em R\$ 20.883,54 como alega equivocadamente a defesa), de modo que este valor supera o mínimo legal para a lavratura de auto de infração. E sendo assim, conclui que a lavratura do presente auto de infração não violou art. 18, do RPAF, e por isso a preliminar de nulidade da autuação deve ser rejeitada de ofício.

Passando ao mérito explica que aplicou a Auditoria EFD X NFe (mercadoria não registrada), e que não há reparos a fazer em seu trabalho, asseverando que, a defesa do contribuinte não apresentou provas cabais que poderiam macular a presente ação fiscal.

Salienta que no levantamento realizado pelo fisco, realizou o cruzamento entre a Escrituração Fiscal Digital - EFD e a Notas Fiscais Eletrônicas – Nfe, e que o contribuinte, a seu turno, alega tão-somente suposta violação dos Princípios da Razoabilidade, da Verdade Real e da Capacidade Contributiva. Não há que se falar em risco de falência por causa da autuação do Fisco, visto que o Estado disponibiliza parcelamentos dos débitos tributários e não raro há Anistias.

Afirma que da simples leitura dos autos, pode-se observar que o contribuinte não foi capaz de comprovar que não omitiu o registro das mercadorias e nem foi capaz de demonstrar erros nos Demonstrativos do Fisco.

Enfatiza que para elidir a acusação do Fisco bastaria que o contribuinte demonstrasse e comprovasse que todos os lançamentos das NFe constam da EFD, mas que contrariamente as alegações trazidas, à colação pelo contribuinte situam-se no terreno das assertivas, não havendo nos autos qualquer prova que elida a presunção de certeza e liquidez de que goza a Ação Fiscal.

Aduz que com a implantação do SPED-Fiscal, inexistente outra forma de escrituração (seja impressa, mecânica etc), mas tão-somente virtual, ou seja, sem papel, e acrescenta que todos os Demonstrativos de Débito, que dão sustentação à ação fiscal, foram disponibilizados em mídia eletrônica para a empresa.

Destaca que a ação fiscal que resultou no presente Auto de Infração goza de presunção de certeza e liquidez do crédito tributário, na medida em que a atividade administrativa tributária rege-se, dentre outros, pelo Princípio da Legalidade. E, como os atos administrativos em geral, reveste-se de presunção de veracidade e legitimidade.

Por fim ratifica a ação fiscal, ao tempo em que solicita a PROCEDÊNCIA do auto em epígrafe.

É o relatório.

VOTO

Preliminarmente, a Impugnante pugna pela nulidade do auto de infração com espeque no Art. 38 do REGULAMENTO DO PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - RPAF, pois, afirma que o mencionado dispositivo legal determina que a lavratura de auto de infração só é permitido para valor igual ou superior a R\$ 39.720,00 e que o valor do auto de infração em tela é de R\$ 20.883,54, portanto inferior ao valor permitido para lavratura de auto de infração, sendo para o caso admitido apenas a lavratura

de notificação fiscal prevista no art. 48 do RPAF.

Contudo esta situação posta pela defesa não caracteriza nulidade, pois verifico a *prima facie* que não se trata de situação fática da qual se possa subsumir interpretação passível de enquadramento no Art. 18 do RPAF, trata-se apenas de formalidade que em nada prejudica o direito da Impugnante, pretende apenas tornar mais simples e célere o lançamento do crédito fiscal, e em nada prejudica a legalidade deste. Assim, afasto o pedido preliminar de nulidade suscitado pela defesa. Outrossim.

Portanto, compulsando os autos verifico que o presente processo administrativo fiscal está revestido das formalidades legais exigidas pelo RPAF/99, tendo sido o imposto, a multa e suas respectivas bases de cálculo, evidenciados de acordo com demonstrativos detalhados do débito e com indicação clara do nome, do endereço e da qualificação fiscal do sujeito passivo, além dos dispositivos da legislação infringidos.

Adentrando ao mérito, verifico que a acusação fiscal referente a infração 01 calca-se na presunção legal relativamente a omissão de saídas de mercadorias tributadas prevista no inciso IV do §4º do Art. 4º da Lei 7.014/96, em vista da apuração fiscal da falta de registro de notas fiscais de entradas de mercadorias na EFD e por conseguinte no SPED.

Vejo nos autos, portanto, que de fato houve a falta de escrituração de documentos fiscais de entrada na EFD da Impugnante e a alegação da defesa de que apresentou todos os livros fiscais e documentos solicitados de forma impressa e devidamente escriturados e com os registros de todas as notas fiscais de entradas e saída objeto da autuação não a socorre porque a escrituração dos livros fiscais impressos não é mais exigida pela legislação do ICMS, ao contrário da EFD que é obrigatória e que não pode ser suprida por nenhum outro expediente, nem mesmo com as DMAs, ou com a discriminação das NFes nos Documentos de Arrecadação Estadual – DAE quando do recolhimento da antecipação parcial ou total do ICMS, como também alegou a defesa.

Destaco ainda que não observei ofensa ao PRINCÍPIO DA CAPACIDADE CONTRIBUTIVA, nem a ocorrência de “BIS IN IDEM TRIBUTÁRIO”, no procedimento fiscal constante dos autos.

A citação do Art. 247, § 4º. do RICMS que permite que a EFD – Escrituração Fiscal Digital entregue com inconsistência, seja retificada no prazo de trinta dias, compromete ainda mais a defesa, posto que este expediente deveria ter sido praticado pela Impugnante antes de iniciada a ação fiscal, todavia verifica-se dos fatos que a contribuinte não aproveitou a oportunidade.

Destarte, o comando legal previsto no inciso IV do §4º do Art. 4º da Lei 7.014/96 é absolutamente claro e consta dos autos a efetiva ocorrência da conduta deflagradora da presunção em tela, de haver a impugnante deixado de constar de sua escrituração fiscal diversas notas fiscais de aquisição de mercadorias, acusação de que a defesa não conseguiu sequer relativizar, portanto voto pela PROCEDÊNCIA TOTAL do auto de infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **272466.3017/16-8**, lavrado contra **SUPERMERCADO KIBARATO LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$20.883,54**, acrescido da multa, de 100%, prevista no inciso III do artigo 42 da Lei 7.014/96 e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 05 de setembro de 2017.

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS – PRESIDENTE EM EXERCÍCIO

ARIVALDO LEMOS DE SANTANA – RELATOR

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS - JULGADORA