

PROCESSO - A. I. Nº 232957.3011/16-6
RECORRENTE - COMERCIAL DE COUROS CASTRO ALVES LTDA EPP
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 3º JF nº 0181-03/17
ORIGEM - INFAZ SERRINHA
PUBLICAÇÃO - INTERNET 07/06/2018

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJE Nº 0090-11/18

EMENTA: ICMS. OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. ENTRADAS DE MERCADORIAS NÃO REGISTRADAS. A falta de registro de entradas de mercadorias indica a possibilidade de o sujeito passivo ter efetuado pagamentos com recursos não contabilizados decorrentes de operações anteriormente realizadas e também não contabilizadas. Acusação fiscal não elidida. Presunção legal subsistente. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário por meio do qual o contribuinte, através de patrono legalmente constituído, apresentou o seu inconformismo com a Decisão da Junta de Julgamento Fiscal que julgou Procedente o Auto de Infração supra identificado, lavrado em 28/12/2016, para exigência de ICMS no valor de R\$487.168,76, acrescido da multa de 100% com origem na seguinte irregularidade:

Infração 01 - 05.05.01–Omissão de saídas de mercadorias tributáveis apuradas através de entradas de mercadorias não registradas. Conforme demonstrativos e documentos fiscais anexos ao PAF. Relativamente ao período de mar e dez/2014, mar, jun, jul e set a dez/2015; jan a jun/2016. No valor de R\$487.168,76.

O autuado formalizou impugnação tempestiva (fls. 180 a 191) e o autuante, às fls. 202/205, prestou a informação fiscal de praxe.

Em sequência, a Junta de Julgamento Fiscal julgou Procedente o Auto de Infração, com decisão de teor adiante reproduzido:

“Trata-se de Auto de Infração lavrado para exigir o ICMS, relativo à omissão de saídas de mercadorias tributadas apuradas a partir da presunção legal de ocorrência de operações de saídas tributáveis sem pagamento do imposto, decorrente da constatação de entradas de mercadorias não registradas na escrita fiscal, apurada através de notas fiscais de compras (NFe) ausentes da Escrituração Fiscal Digital - EFD, e relacionadas no demonstrativo às fls. 15 a 21, ocorridas nos exercícios de 2014, 2015 e 2016, cuja presunção é prevista no art. 4º, § 4º, da Lei nº 7.014/96.

A alegação da Impugnante quanto a que as mercadorias consignadas nas notas fiscais, objeto da presunção em tela, não tiveram efetivamente circulação no território do Estado da Bahia, e, por conseguinte não foram dado entrada em seu estabelecimento, seriam suficientes para elidir a presunção, sobretudo no caso em tela, por se tratar de uma presunção relativa, caso houve comprovado o quanto alega, todavia a defesa não conseguiu comprovar sua assertiva, restando insubsistente esta alegação.

Em ambiente de NF-e não subsiste também a alegação defensiva de ser necessária a existência do binômio SINTEGRA e CFMAT, como também a necessidade de apresentações das vias das notas fiscais coletadas em postos fiscais para que se possa determinar para quem a mercadoria se destina, trata-se de expedientes ultrapassados e completamente desfocados da conjuntura atual de controle de mercadorias em trânsito em operações interestaduais, considerando o contexto fiscal relativo a NF-e.

Verifico também não ter havido a falta de fundamentação legal do ato administrativo do lançamento tributário evocado pela Impugnante, pois resta incontroverso nos autos, conforme infração imputada, demonstrativos do levantamento fiscal correlato e documentos fiscais anexos, que tornam inequívoca a imputação fiscal devidamente enquadrada na peça vestibular relativa a presunção prevista no art. 4º, § 4º, da Lei nº 7.014/96. De

forma que concluo haver perfeita congruência entre a conduta fática apurada pelo fiscal e o respectivo enquadramento legal formalizado no Auto de Infração.

Portanto as alegações defensivas estão atreladas ao procedimento do passado, e que há tempos está superado e não se justifica para as compras realizadas nos exercícios de 2014 a 2016, quando a Impugnante já adotava em suas operações de aquisição as NF-e, e por isso suas alegações de não haver recebido as respectivas mercadorias indicadas nos documentos em questão só teriam amparo acompanhadas de provas irrefutáveis do quanto alega.

Acrescento que o RICMS em seu art. 89 e parágrafos 16 e 17 indicam a forma adequada para se comprovar não haver recebido mercadorias constantes de documentos fiscais eletrônicos, vide transcrição, ipisis litteris, a seguir:

“Art. 89. Do resultado da análise referida no art. 88, a Secretaria da Fazenda cientificará o emitente:

§ 16. O contribuinte deverá apresentar boletim de ocorrência referente à queixa prestada na Delegacia de Crimes Econômicos e Contra a Administração Pública, em razão do uso indevido do nome da empresa pelo remetente, a fim de afastar a presunção prevista em lei de entrada de mercadoria no estabelecimento, quando figurar como destinatário em operação declarada em nota fiscal eletrônica, sem que tenha efetivamente adquirido a mercadoria, mas não tenha registrado o evento “desconhecimento da operação”;

§ 17. Os contribuintes deverão verificar regularmente, mediante acesso ao endereço eletrônico <http://www.sefaz.ba.gov.br>, todas as notas fiscais emitidas com destino aos seus estabelecimentos, ficando obrigados, quando for o caso, a registrarem o evento “desconhecimento da operação” no prazo de até 70 dias contados da emissão da nota no endereço eletrônico www.nfe.fazenda.gov.br, salvo em relação às mercadorias previstas no § 14 deste artigo, cujo prazo será o nele estipulado.”

A análise métrica do levantamento fiscal feita pelos Autuantes em sua informação fiscal apontam dados alarmantes, como: diversas notas fiscais de couro bovino, algumas com valores superiores a R\$200.000,00, comprovadamente dos mesmos fornecedores de mercadorias que conservam com a autuada uma boa regularidade comercial.

Não me resta dúvida, portanto, que adotar a tese defensiva de que a Impugnante não recebeu as mercadorias constantes das notas fiscais juntadas aos autos, seria admitir que grandes empresas e conhecidas transportadoras conspiraram para entregar as mercadorias a terceiros não identificados nas notas fiscais de venda, o que não me parece crível, sobretudo diante dos recursos disponíveis em ambiente virtual da NF-e para que o adquirente possa coibir tal conduta criminoso.

Destarte, ao não comprovar a escrituração dos documentos fiscais que embasam a autuação e deixar de cumprir com o que determina a legislação em tomar qualquer providência junto aos seus fornecedores para cessar a suposta ilicitude para evitar o uso indevido de sua inscrição estadual por parte de emitentes de NF-e, como também por não haver comprovado o não recebimento das mercadorias em tela, resta configurada inequivocamente a presunção legal prevista no art. 4º, § 4º, da Lei nº 7.014/96. Voto, portanto, pela PROCEDÊNCIA do presente Auto de Infração.”

Em tempo hábil, o autuado, irresignado, interpôs o adequado Recurso Voluntário (fls. 225/248), postulando a reforma da decisão de primeira instância.

Inicialmente, procedeu um resumo dos autos e manifestou a necessidade de revisão do julgamento, porquanto a decisão se encontrava eivada de ilegalidade, apresentando-se a fundamentação e a conclusão da JJF equivocada, na medida em que incorreu em manifestas inconstitucionalidades.

Em seguida, passou a abordar a total ausência de provas da circulação das mercadorias no território baiano, enquanto o órgão julgador entendeu que, ao não comprovar a escrituração dos documentos fiscais que embasaram a autuação e, supostamente deixar de cumprir com o que determina a legislação, restou configurada a presunção legal prevista no art. 4º, §4º, da Lei nº 7.014/96.

Asseverou ter o Sistema Tributário Nacional Brasileiro instituído, no art. 113 do CTN, a existência de dois tipos de obrigações fiscais, às quais o sujeito passivo está subordinado, que são as denominadas obrigações tributárias principais e as obrigações tributárias acessórias, estas últimas destituídas de cunho patrimonial e que se substanciam em um conjunto de deveres de fazer e não fazer, previstos em lei, no interesse da arrecadação ou fiscalização de tributos, objetivando, fundamentalmente, controlar e investigar o recolhimento de tributos.

Destacou a existência de 02 (dois) sistemas eletrônicos de fiscalização adotados pela SEFAZ-BA que merecem especial atenção na impugnação ora apresentada, quais sejam: (i) o SINTEGRA, que disse consistir em um sistema que busca facilitar o fornecimento de informações do contribuinte ao Fisco, permitindo o controle de entrada e saída de mercadorias entre Estados, realizadas pelo contribuinte do ICMS e o (ii) CFMAT, que, ao seu ver, permite saber se a nota fiscal (mercadoria) transitou pelos postos fiscais.

Enfatizou a necessidade da existência do binômio SINTEGRA e CFMAT, objetivando se possa determinar para quem a mercadoria se destina e se a mesma transitou fisicamente em determinado Estado da Federação, verificando, por conseguinte, se o tributo foi devidamente pago ou se o sujeito passivo da exação descumpriu uma determinada obrigação tributária.

Aduziu ter o preposto fazendário lavrado o Auto de Infração sob o fundamento de suposta omissão de saída de mercadorias tributáveis apuradas através de entradas de mercadorias não registradas, mas que tais mercadorias não se encontram registradas no sistema de fiscalização eletrônica do Estado da Bahia, seja no SINTEGRA; seja no CFMAT, o que tornaria insubsistente o lançamento fiscal impugnado, haja vista não constar a comprovação de que as mercadorias, ora tributadas, circularam no território baiano, daí, não havendo prova de que a circulação da mercadoria ocorreu, o que gera a improcedência do auto por falta de fundamentação.

Abordou que as atividades relacionadas a subprodutos não comestíveis do abate de animais bovinos e o seu tratamento são regidas pelo Decreto-Lei nº 818/69, com as suas alterações, onde se estabelece o manual de procedimento operacional para o trânsito de subprodutos de origem animal.

Tal Decreto, combinado com a Lei nº 7597/2000, que criou a Agência de Defesa Agropecuária da Bahia, determina que todo subproduto de origem animal, para circular dentro do território baiano, necessita da Certificação de Inspeção Sanitária (CISA), pois o aludido visa comprovar que o produto, ao circular no território baiano, cumpriu as exigências da defesa agropecuária.

No caso em tela, os produtos do Recorrente que, na época da fiscalização, circularam no território baiano, foram devidamente certificados pela Inspeção Sanitária (CISA) e, posteriormente comercializados, conforme se depreende da leitura dos documentos acostados ao recurso.

Por outro lado, o preposto fazendário, ao realizar o lançamento tributário questionado, sequer colacionou ao feito elementos informativos de prova, junto a Agência de Defesa Agropecuária do Estado, no sentido de que os supostos couros circularam no território baiano para, assim, concluir pela alegada entrada de mercadorias sem o devido registro fiscal.

Afirmou ser absurda a presunção procedida pelo agente fazendário sem fundamento legal, pois, ao iniciar a fiscalização, teve acesso a todas as entradas e saídas das notas dos produtos comercializados e que, ao analisar tais documentos, se comprovaria que as mercadorias comercializadas pelo Recorrente (saídas de couros) foram devidamente registradas quando adquiridas.

Citou que o CONSEF/BA vem, reiteradamente, julgando Improcedentes Autos de Infração em situações semelhantes, onde os prepostos fazendários não comprovam que as mercadorias autuadas tivessem ingressado no território baiano e que houvesse sido adquiridas pelo estabelecimento indicado no documento fiscal.

Para ilustrar trouxe aos autos ementas dos seguintes Acórdãos: CJF Nº 0227-12/11, CJF Nº 0228-12/11 e CJF Nº 0229-12/11.

Asseverou, também, a ausência de fundamentação legal do ato administrativo do lançamento tributário, citando que o parágrafo único do artigo 142 do CTN dispõe ser o lançamento atividade vinculada e obrigatória, não deixando espaço para qualquer discricionariedade da autoridade administrativa, reproduzindo o dispositivo citado e colacionando jurisprudências a respeito.

Ressaltou que o instituto sob análise se constitui em verdadeiro exercício da atuação vinculada da administração, exigindo que a autoridade administrativa fundamente seus atos, sendo certo que a atuação de promover o lançamento sem qualquer fundamentação não será amparada pelo ordenamento jurídico pátrio. Discorre, em seguida, sobre orientações doutrinárias e jurisprudenciais no mesmo sentido para concluir que a ausência de fundamentação do lançamento tributário, resulta na constituição irregular do crédito tributário, que é vício incapaz de ser superado, tendo em vista a ampla inobservância da autoridade administrativa aos preceitos legais que vinculam sua atuação.

Afirma ser o que se verifica no presente caso, pois percebe-se que há incongruência entre a conduta fática apurada pelo fiscal e o respectivo enquadramento legal formalizado no Auto de Infração, uma vez que o preposto fazendário utiliza parâmetros para realizar o lançamento tributário sob análise, sem qualquer amparo legal.

Explicando melhor, destaca a Impugnante que o Auto de Infração foi lavrado com base na suposta circulação de mercadorias, e que, no entanto, não foram acostados aos autos quaisquer provas da movimentação das mercadorias autuadas, seja no SINTEGRA; seja no CFMAT, o que demonstra a sua manifesta ilegalidade.

Passou a discorrer sobre o lançamento por arbitramento alegando que o lançamento por arbitramento configura-se, na verdade, como uma permissão à autoridade administrativa de não levar em consideração os valores declarados pelo sujeito passivo, em razão de inidoneidade ou da omissão documentais, para então valer-se do lançamento de ofício com suporte em bases presuntivas (e alternativas) na fixação do valor tributário.

Essa prática está disposta no artigo 148 do Código Tributário Nacional e só deve ser adotada pelo Fisco em situações muito específicas, onde ele fica autorizado a adotar para o bem a ser tributado (serviço, direito ou ato) um valor de base de cálculo compatível com a prática do mercado, prestigiando a verdade material.

Deve-se salientar que a técnica existe para se atingir um valor arbitrado e não arbitrário, onde a ocorrência de vícios sanáveis, que não infirmem a contabilidade, não é o suficiente para a adoção da sistemática do arbitramento.

O arbitramento não pode ser transformado em instrumento de imposição de sanções, castigo ou punição, devendo ser observada sua natureza não sancionatória, o que não ocorreu no caso em tela.

A autoridade lançou o ICMS, sem qualquer parâmetro legal, não observando, inclusive, a pauta fiscal existente para o produto comercializado. Melhor dizendo, caso houve a suposta omissão de saída de mercadoria sem pagamento do ICMS, caberia ao preposto fazendário utilizar a base de cálculo estabelecida pela Pauta Fiscal do referido produto, no entanto, isto não foi feito, demonstrando uma total ilegalidade no lançamento tributário, ora ocorrido.

Arguiu a ilegalidade da multa aplicada, por afronta aos princípios da proporcionalidade e razoabilidade, alegando que a JJF consignou para a suposta infração a aplicação de multa em um percentual de 100% sobre o imposto devido que considera um verdadeiro absurdo.

Reiterou sempre ter havido no Direito pátrio certa liberalidade legislativa quanto à fixação de multas tributárias aos contribuintes que porventura descumprissem com alguma norma vigente ou não atendessem as exigências do Fisco. Porém, tal fixação deve respeitar toda estrutura principiológica do ordenamento jurídico-tributário, como por exemplo, razoabilidade, proporcionalidade, não-confisco, e etc.

Transcreveu doutrinas jurídicas e decisões de tribunais sobre o tema, salientando que a doutrina pátria tem declarado serem ilegais multas com efeitos confiscatórios, sem quaisquer viés de proporcionalidade ou razoabilidade.

Concluiu requerendo que fosse dado provimento ao Recurso Voluntário e, via de consequência,

reformada a decisão de 1ª Instância, para declarar a improcedência total do Auto de Infração ora recorrido, tendo em vista as flagrantes ilegalidades, bem como quando da fixação desarrazoada das multas impostas ao contribuinte.

VOTO

Trata o caso em discussão de Recurso Voluntário interposto pelo sujeito passivo, visando reformar a decisão proferida pela 3ª JF, que julgou Procedente o Auto de Infração em análise, composto de uma imputação, relativo à omissão de saídas de mercadorias tributadas apuradas a partir da presunção legal de ocorrência de operações de saídas tributáveis sem pagamento do imposto, decorrente da constatação de entradas de mercadorias não registradas na escrita fiscal, apurada através de notas fiscais de compras (NFe) ausentes da Escrituração Fiscal Digital - EFD, e relacionadas no demonstrativo às fls. 15 a 21, ocorridas nos exercícios de 2014, 2015 e 2016, cuja presunção é prevista no art. 4º, § 4º, da Lei nº 7.014/96.

Apreciando, inicialmente, a alegação recursal, reiterada, de ausência de provas da circulação das mercadorias no território baiano não se pode acolher, pois estão desacompanhadas de elementos probantes que sustentem as alegações.

Com o advento da Nota fiscal Eletrônica em 01/12/2010 os mecanismos que a fiscalização utilizava para controlar as exigências fiscais no Estado, como CEFANT, que fiscalizava a circulação de mercadorias conferindo os documentos nos postos fiscais durante o trânsito e SINTEGRA, que acolhia todos os documentos emitidos pelo contribuinte para circulação de mercadorias, perderam o seu objeto.

Assim é que todas as operações de compra/venda ou prestação de serviços estão obrigadas que os documentos que acobertam as negociações sejam gerados pelo portal nacional da “Nota Fiscal Eletrônica” que controla a comercialização.

Comungo, totalmente, com a decisão de primeira instância na linha de que: *“Em ambiente de NF-e não subsiste também a alegação defensiva de ser necessária a existência do binômio SINTEGRA e CFMAT, como também a necessidade de apresentação das vias das notas fiscais coletadas em postos fiscais para que se possa determinar para quem a mercadoria se destina, trata-se de expedientes ultrapassados e completamente desfocados da conjuntura atual de controle de mercadorias em trânsito em operações interestaduais, considerando o contexto fiscal relativo a NF-e.”*

Vale ressaltar que o RICMS/BA traz, especificamente no art. 89, §§ 16 e 17, o regramento de como deve o contribuinte proceder para se comprovar o não recebimento de mercadorias constantes de documentos fiscais eletrônicos, texto reproduzido na decisão de piso à fl. 214 e as ementas de julgamentos do CONSEF/BA, trazidas aos autos como suporte da argumentação, se reportam a decisões do ano de 2011, todas elas sem tratar de Nota Fiscal Eletrônica e sim de notas fiscais físicas.

De igual sorte, não se pode acolher a tese de que o lançamento foi realizado por arbitramento quando deveria ter sido utilizada a pauta fiscal, porquanto o auto foi lavrado para cobrar a omissão de saídas de mercadorias tributáveis, apurada através de entradas de mercadorias não registradas, e a base de cálculo para a imputação se consubstancia em uma quantidade significativa de documentos fiscais (vide fls. 22 a 136), os quais, comprovadamente, não se encontravam registrados nos livros fiscais do sujeito passivo.

No que diz respeito ao pedido de redução da multa aplicada, de igual sorte, não merece acolhimento, por não se enquadrar na hipótese prevista no artigo 42, § 7º, da Lei nº 7.014/96, que estatui:

§7º. As multas por descumprimento de obrigações acessórias poderão ser reduzidas ou canceladas pelo órgão julgador administrativo, desde que fique comprovado que as infrações tenham sido praticadas sem dolo, fraude ou simulação e não impliquem falta de recolhimento do imposto.

Assim, *in casu*, as multas aplicadas estão previsionadas no art. 42, inciso III, da Lei nº 7.014/96, por descumprimento de obrigação tributária principal, qual seja, a falta de recolhimento do imposto, não sendo possível, portanto, a redução pleiteada e estatuída no §7º, sob pena de ofensa à dispositivo legal.

Paralelamente, em relação à arguição de inconstitucionalidade das multas aplicadas, com amparo no art. 150, inc. IV, da CF/88, não é permitido a este Órgão julgador apreciar a tese, face ao estabelecido no artigo 167, inciso I, do RPAF, que retira a competência deste CONSEF para decidir sobre o tema.

De todo o exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário, mantendo integralmente o teor da decisão proferida pela 3ª Junta de Julgamento Fiscal, por se encontrar em estrita consonância com os ditames legais.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **2329573011/16-6**, lavrado contra **COMERCIAL DE COUROS CASTRO ALVES LTDA EPP** devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$487.168,76**, acrescido da multa de 100%, prevista no art. 42, III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 17 de abril de 2018.

RUBENS BEZERRA SOARES - PRESIDENTE

VALNEI SOUSA FREIRE – RELATOR

ANA CAROLINA ISABELA MOREIRA - REPR. DA PGE/PROFIS