

PROCESSO - A. I. Nº 207668.3016/16-5
RECORRENTE - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECORRIDO - PRONTO DISTRIBUIDORA LTDA.
RECURSO - RECURSO DE OFÍCIO - Acórdão 5ª JJF nº 0175-05/17
ORIGEM - INFAS ATACADO
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 09/08/2018

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0176-12/18

EMENTA: ICMS. ENTRADAS DE MERCADORIAS. FALTA DE REGISTRO NA ESCRITURAÇÃO OBRIGATÓRIA - EFD. PRESUNÇÃO LEGAL. LANÇAMENTO DO IMPOSTO. Provado nos autos que as notas fiscais que integram a cobrança se referem a operações de transferências entre estabelecimentos da mesma empresa ou pertencentes a idêntico grupo empresarial. Insubsistente a presunção de omissão de saídas imputada pela fiscalização. Aquisições ou entradas por transferência não são objeto de pagamento por meio de receitas auferidas com omissões de saídas de outras mercadorias. Configurada tão somente a circulação física dos produtos. Subsiste, todavia, a cobrança da multa acessória pela falta de registro das operações na EFD, lançada em outro item do Auto de Infração. Infração insubsistente. Mantida a decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso de Ofício interposto contra Decisão que julgou pela Procedência Parcial do Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 23/09/2016, para exigir crédito tributário no valor de R\$138.424,20.

O Recurso abrange apenas a Infração 1 descrita abaixo:

Infração 01 – Omissão de saídas de mercadorias tributáveis apuradas através de entradas de mercadorias não registradas. Relativamente às entradas promovidas sem registro algum (EFDs, falta de apresentação de livros fiscais, contábeis e dos documentos fiscais) constantes nas notas fiscais eletrônicas dos meses de janeiro a agosto de 2014, sem comprovação das saídas e consequente recolhimento do imposto. Exigido o valor de R\$78.534,32, acrescido da multa de 100%. Infração julgada improcedente.

A 5ª JJF decidiu pela Procedência Parcial do Auto de Infração, por unanimidade, mediante o Acórdão nº 0175-05/17 (fls. 462 a 470), com base no voto do Relator de primeiro grau, a seguir transscrito:

“O Auto de Infração em lide é composto de 07 (sete) ocorrências fiscais e foi lavrado para exigência de ICMS e multas por descumprimento de obrigações acessórias conforme foi detalhadamente exposto no Relatório, parte integrante e inseparável do presente Acórdão.

O contribuinte, em razões preliminares, suscitou a nulidade do Auto de Infração. Sustentou que as exigências fiscais não foram devidamente comprovadas através da juntada de documentação que certificasse as ocorrências, incorrendo o lançamento em flagrante cerceamento ao direito de defesa. Afirmou ainda que uma acusação fiscal para ser levada adiante necessita ser descrita pela autoridade fiscal de forma clara, precisa e sucinta, com a juntada, na peça acusatória, das provas necessárias à demonstração dos fatos descritos pelo autuante. Para a impugnante, vícios dessa natureza não seriam passíveis de correção, ensejando a decretação de nulidade do ato de lançamento.

Declarou também que no caso concreto da infração 01, que descreve situação envolvendo entradas de mercadorias promovidas sem registro EFDs (escrituração fiscal digital), deixaram as autuantes de observar as determinações do art. 28, §. 4º, inc. II e do art. 46 do RPAF/99, visto que os fatos descritos na imputação não foram devidamente acobertados por provas materiais. Que frente a essa omissão probatória o sujeito passivo

teria ficado impedido de exercer o seu direito de defesa via estabelecimento do contraditório. Sustenta, neste caso específico, a aplicação das disposições do art. 18, inc. II e inc. IV, letra “a”, do RPAF/99 (Regulamento do Processo Administrativo Fiscal), aprovado pelo Dec. nº 7.629/99.

As infrações objeto do pedido de nulificação do lançamento têm por base probatória os Demonstrativos inseridos às fls. 16 a 111, para a infração 01, que abrange uma relação de notas fiscais eletrônicas, com as respectivas chaves eletrônicas de acesso e a indicação das inscrições no CNPJ (Cadastro Nacional de Pessoas Jurídicas) dos estabelecimentos remetentes das mercadorias, identificados pelas autuantes, em declaração prestada na informação fiscal, na condição, respectivamente, de estabelecimento matriz da empresa, inscrita no CAD-ICMS sob o nº 049.132.407 e filial, inscrita no CAD-ICMS sob o nº 114.135.177.

Em relação à infração 02 o levantamento fiscal tem por base probatória os Demonstrativos juntados às fls. 112 a 114 e relatórios TEF anual (2014 e 2015) e TEF diários (doc. fls. 400 a 415). Nesses documentos e demonstrativos a fiscalização fez o cotejamento entre os valores acumulados nos ECFs (equipamentos emissores de cupom fiscal) da empresa, relacionados a pagamentos via cartão de crédito e débito e as informações das vendas através dessa modalidade fornecidas pelas administradoras de cartão. Os demonstrativos e relatórios mencionados foram entregues ao sujeito passivo conforme se encontra documentado no Termo de Intimação juntado à fl. 333 dos autos.

Logo, em relação às exigências fiscais impugnadas com o pedido de nulidade, há lastro documental farto nos autos que respalda a autuação. Se essas exigências devem prevalecer ou não é questão que será enfrentada no exame do mérito do Auto de Infração. Ressalto, ainda, que as notas fiscais que integram a infração 01 foram emitidas por estabelecimentos que integram o grupo empresarial de que faz parte a empresa autuada – Pronto Distribuidora Ltda., em operações de transferência de mercadorias, razão pela qual não pode ser acolhido o argumento defensivo de desconhecimento da origem das notas fiscais.

Quanto à alegação de cobrança em duplicidade de tributo e multas nas infrações 01, 02 e 03 a questão será examinada também no enfrentamento das questões de mérito.

Passo a enfrentar agora o pedido de diligência formulado pela defesa. Nessa etapa de tramitação do PAF na esfera administrativa considero desnecessária a remessa do processo para a realização de diligência ou perícia fiscal-contábil, por entender estarem presentes nos autos todos os elementos de prova suficientes para a solução da lide, em especial os relatórios e demonstrativos de apuração do imposto, inseridos às fls. 16 a 111 (infração 01); Demonstrativos e relatórios TEF vinculados à infração 02 (doc. fls. 112 a 114 e relatórios TEF anual - 2014 e 2015 - fls. 115 e 116, e, TEFs diários - doc. fls. 400 a 415).

Por outro lado, todas as questões formuladas pelo sujeito passivo ou foram explicitamente abordadas pelos autuantes no corpo do Auto de Infração e nos demonstrativos que o integram ou, a própria defesa, na peça impugnatória, sobre elas se pronunciou, trazendo luzes sobre a matéria. Estes pontos serão melhor detalhados no exame das questões de mérito.

Passo doravante a enfrentar as questões relacionadas à matéria de fundo da demanda, que abrange as questões de mérito das exigências fiscais.

Na **infração 01** a autuação abrangeu operações de transferências de mercadorias, acobertadas por notas fiscais emitidas com CFOP 5152 (Transferência de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros – operações internas) com origem nos estabelecimentos da empresa inscritas na Receita Federal no CNPJ (Cadastro Nacional de Pessoas Jurídicas) sob o nº 02.552.445/0001-00 e nº 02.552.445/0003-71.

Em se tratando de transferências internas, entre estabelecimentos do mesmo contribuinte, houve tão somente circulação física entre as unidades comerciais da empresa, situação em que as entradas não registradas na EFD (escrituração fiscal digital) e na contabilidade empresarial não tiveram como contrapartida o desembolso de recursos financeiros. Em decorrência a presunção de omissão de saídas firmada na legislação, no art. 4º, § 4º da Lei nº 7.014/96, não se configurou no presente caso, visto que as aquisições ou entradas de mercadorias através de operações de transferências não são objeto de pagamento ou desembolso financeiro alimentado ou provido através de receitas auferidas com omissões saídas de outras mercadorias, em operações anteriores. Em decorrência, concluo que o item 01 do A.I é **improcedente**.

Em decorrência da improcedência do item 01 do lançamento o pedido de anulação desta infração por duplicidade de cobrança com as infrações 02 e 03 e 04 fica prejudicado.

Na **infração 02**, a exigência fiscal recaiu sobre a omissão de saídas de mercadorias tributadas, presumida por meio de levantamento de venda com pagamento em cartão de crédito ou de débito em valor inferior ao informado por instituição financeira e administradora de cartões, nos períodos mensais de abril de 2014 a maio de 2015. Foi apurada diferença aritmética entre os valores das vendas efetuadas com pagamentos por meio de cartão de crédito e/ou débito e os valores informados pelas administradoras de cartão, e tal fato constitui presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, consoante o disposto no § 4º, do art. 4º, da Lei 7.014/96.

Trata-se de exigência de imposto por presunção legal, o que pode ser elidido pelo sujeito passivo, tendo em vista que neste caso, cabe ao impugnante exibir provas de que não cometeu a infração, nos termos do art. 123 do RPAF/99, tendo sido entregue ao sujeito passivo cópia dos Relatórios Diários por Operação TEF, o que possibilitou que fosse feito o confronto dos valores obtidos nas reduções “Z” dos ECFs e as notas fiscais de vendas com as informações prestadas pelas administradoras de cartões de débito/ crédito.

Observo ainda que na apuração do débito dessa infração foram consideradas as repercussões decorrentes das operações com saídas de mercadorias isentas, não tributadas ou tributadas com redução de base de cálculo e alíquotas diferenciadas, visto que as autuantes aplicaram, para efeito de quantificação do imposto, a proporcionalidade prevista na Instrução Normativa nº 56/07, para considerar na B.C. da infração tão somente as operações tributadas. Tal fato se encontra documentado nos Demonstrativos de fls. 112 e 113 e no Anexo II do Auto de Infração (doc. fl. 15).

No roteiro de auditoria fiscal do ICMS - Cartão de Crédito, o cotejamento de valores leva em conta tão somente as operações pagas através desta modalidade. Entendo, portanto, que as autuantes cumpriram seu dever de ofício de lançar o tributo nos meses que em foram apuradas diferenças que configuraram o fato gerador presumido do ICMS. Registre-se que a escrituração fiscal configura um conjunto de atos de responsabilidade do contribuinte, através da qual o mesmo apura os tributos lançados por homologação, cabendo ao sujeito passivo, para a sua desconstituição adotar os procedimentos estatuídos nas normas de regência dos respectivos tributos, e fazer a prova contrário. Não houve neste caso a apresentação de provas que elidissem a exigência fiscal.

Diante do acima exposto, restou caracterizada, na forma descrita na acusação fiscal, a presunção de que cuida o § 4º do art. 4º da Lei nº 7.014/96, com a redação dada pela Lei nº 8.542/02. Estabelece esse comando normativo que a declaração de vendas pelo contribuinte em valores inferiores às informações fornecidas por instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito autoriza a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto.

Como não foi anexado pela impugnante comprovação robusta que ensejasse a alteração do valor da autuação, limitando a pedir novas diligências e apresentar registros por amostragem que não afastam os valores cobrados na ação fiscal, mantenho inalterado o item 02 do Auto de Infração.

Infrações 03 e 04 - Ao impugnar as infrações 03 e 04 a defesa declarou que essas ocorrências configuraram duplicidade de cobranças e que o mesmo fato integra a exigência fiscal lançada no item 01 do Auto de Infração, relativamente às entradas promovidas sem registro na escrituração fiscal digital (EFDs) do exercício de 2014. Considerando que a infração 01 foi julgada no mérito improcedente, fica prejudicado o exame das nulidades arguidas pelo sujeito passivo em relação aos itens 03 e 04 do presente lançamento de ofício. Remanesce, todavia, a cobrança das penalidades, por descumprimento de obrigações acessórias, lançadas nos itens 03 e 04 do Auto de Infração, no percentual de 1% sobre o valor comercial das entradas não registradas na EFD (escrituração fiscal digital), no tocante às mercadorias tributadas e não tributadas, considerando que a defesa não negou o cometimento dos fatos que lhe foram imputados e que estão fartamente comprovados nos autos. Itens procedentes.

No tocante às **infrações 05, 06 e 07**, que tratam da aplicação de multas fixas por descumprimento de obrigações acessórias, a defesa se limitou a pedir a liberação das multas em função da situação financeira do país e da promessa de pagamento do imposto lançado mediante parcelamento, conforme se encontra registrado à fl. 352 dos autos. São argumentos de ordem metajurídica, sem amparo na lei, incapazes de desconstituir o lançamento fiscal. Observo ainda que os fatos ensejadores da aplicação das penalidades não foram contestados. Mantenho os valores lançados nos itens 05, 06 e 07 do Auto de Infração. Itens procedentes.

A defendente contestou, em razões subsidiárias, a multa exigida por descumprimento de obrigação principal, no percentual de 100%, alegando o efeito confiscatório desta penalidade, pedindo que a mesma seja reduzida para patamares que não impliquem em efeito confiscatório, por redução desproporcional do patrimônio particular, conforme vedação extraída do texto da CF/88 – art. 150, inc. IV.

Inicialmente cabe registrar que essa alegação está restrita à infração 02 (auditoria de cartão de crédito/débito), visto que a cobrança de ICMS por presunção, da infração 01 (entradas não registradas), foi afastada, com a declaração de sua improcedência.

No tocante ao excesso ou desproporção da multa de 100% da infração 02, não acolho a postulação defensiva, visto que não estão inclusos no campo de competência dos órgãos administrativos de julgamento a declaração de constitucionalidade e a negativa de aplicação de ato normativo emanado de autoridade superior. É o que prescreve o art. 167, incisos I e III, do RPAF (Regulamento do Processo Administrativo Fiscal), aprovado pelo Decreto nº 7.629/99. Essa matéria poderá ser submetida ao Poder Judiciário através do manejo das ações próprias.

Ressalto ainda que as decisões judiciais reproduzidas na peça defensiva não alteram o entendimento acima exposto, visto que as mesmas não são vinculantes para o Estado da Bahia, além do fato do Erário Estadual não ter figurado como parte nas ações que resultaram nos Acórdãos mencionados pela impugnante.

Destaco ainda que a multa por descumprimento de obrigação principal prevista no art. 42, inc. III, da Lei nº 7.014/96, no percentual de 100% do valor do imposto não recolhido, está sujeita às reduções de valor estabelecidas nos art. 45 da mesma Lei, desde que o contribuinte efetue o recolhimento ou parcele débito apurado, nos prazos previstos na referida norma legal.

Pelas razões acima expostas nosso voto é pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração com a exclusão tão somente da infração 01.”

Em resumo, no tocante à Infração 1, a Decisão ora recorrida afastou a alegação de nulidade pelo cerceamento ao direito de defesa, que aduzia que as exigências fiscais não haviam sido devidamente comprovadas através da juntada de documentação que certificasse as ocorrências, em função de constar nos autos o comprovante de recebimento (fls. 333 e 334).

Também foi indeferido o pedido de diligência por ter entendido que estavam presentes nos autos todos os elementos de prova suficientes para a solução da lide, em especial os relatórios e demonstrativos de apuração do imposto.

Quanto ao mérito, constatou-se que todas as notas fiscais não registradas na Escrituração Fiscal Digital - EFD e na contabilidade empresarial não tiveram como contrapartida o desembolso de recursos financeiros, considerando que todas as operações eram de transferências de mercadorias, acobertadas por notas fiscais emitidas com CFOP 5.152 (operações internas de transferência de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros), com origem nos estabelecimentos do Autuado inscritos no Cadastro Nacional de Pessoas Jurídicas - CNPJ sob os nºs 02.552.445/0001-00 e 02.552.445/0003-71.

Por fim, decidiu pela improcedência em função da presunção de omissão de saídas, firmada na legislação, no Art. 4º, §4º da Lei nº 7.014/96, não ter se configurado, visto que as aquisições ou entradas de mercadorias através de operações de transferências não são objeto de pagamento ou desembolso de recursos financeiros alimentado ou provido através de receitas auferidas com omissões saídas de outras mercadorias em operações anteriores.

Ficou ainda registrado no Acórdão que, em decorrência da improcedência desta Infração 01, o pedido de anulação desta infração por duplicidade de cobrança com as Infrações 02, 03 e 04 ficou prejudicado.

A 5^a JJF recorreu de ofício da referida decisão para uma das Câmaras de Julgamento Fiscal do CONSEF, nos termos do Art. 169, I, “a”, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 13.537/11, com efeitos a partir de 20/12/2011.

VOTO

Observo que a decisão da 5^a JJF desonerou o Autuado, extinguindo o crédito tributário de R\$78.534,32, mais multa de 100%, o que no momento do referido julgamento reduzia a exigência em R\$188.252,83, montante este que justifica a remessa necessária do presente feito para reanálise nesta corte, restando cabível o presente Recurso de Ofício.

O Auto de Infração em lide é composto de 7 ocorrências fiscais e foi lavrado para exigência de ICMS e multas por descumprimento de obrigações acessórias, conforme foi detalhadamente exposto no Acórdão, cujo Recurso de Ofício ora em exame se restringe à Infração 01, a qual foi julgada improcedente.

A acusação indicada na Infração 1 é a omissão de saídas de mercadorias tributáveis apuradas através de entradas de mercadorias não registradas, constantes nas notas fiscais eletrônicas dos meses de janeiro a agosto de 2014.

Analizando os demonstrativos anexados ao Auto de Infração em papel e em mídia eletrônica (fls. 14 a 111 e 328), bem como intimações e comprovantes de entrega de documentos (fls. 10 a 13, 333 e 334), constato:

- a) não há cerceamento de defesa;

- b) não há necessidade de diligência, pois os elementos contidos nos autos são suficientes para o julgamento da lide;
- c) todas as notas fiscais relacionadas são relativas a operações de transferência entre estabelecimentos do Autuado situados no Estado da Bahia.

A falta de registro de notas fiscais de entrada gera a presunção de ocorrência de operações ou prestações tributáveis sem pagamento do imposto, conforme preconiza o Art. 4º, §4º, da Lei nº 7.014/96, transscrito a seguir:

“§4º Salvo prova em contrário, presume-se a ocorrência de operações ou de prestações tributáveis sem pagamento do imposto sempre que se verificar:”

IV - entradas de mercadorias ou bens não registradas;”

Em se tratando de presunção em face da constatação de omissão do registro de entradas, e tendo em vista que, em regra, o fato gerador do ICMS não ocorre na entrada das mercadorias no estabelecimento, a exigência do pagamento do imposto deve ser embasada no preceito de que ocorreram operações tributáveis anteriormente sem emissão de documentos fiscais e, consequentemente, sem pagamento do imposto, e que esta receita foi utilizada para a aquisição das mercadorias cujas entradas foram omitidas.

Entretanto, em se tratando de transferências internas, entre estabelecimentos do mesmo contribuinte, não houve circulação econômica, mas somente circulação física entre as unidades comerciais da empresa, situação em que as entradas não registradas na EFD não tiveram como contrapartida o desembolso de recursos financeiros.

Assim, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício, para manter a decisão recorrida que julgou pela improcedência da Infração 1.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, NÃO PROVER o Recurso de Ofício apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou PROCEDENTE EM PARTE o Auto de Infração nº 207668.3016/16-5, lavrado contra PRONTO DISTRIBUIDORA LTDA, devendo ser intimado o recorrido a efetuar o pagamento do imposto no valor de R\$22.743,85, acrescido da multa de 100%, prevista no art. 42, III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além das multas por descumprimento de obrigações acessórias no valor total de R\$37.146,03, previstas, respectivamente, nos incisos IX, XI, XV, “h”, XVIII, “c”, e XIII-A, “l”, do mesmo artigo e diploma legal, com os acréscimos moratórios previstos na Lei nº 9.837/05.

Sala das Sessões do CONSEF, 11 de junho de 2018.

MAURICIO SOUZA PASSOS – PRESIDENTE

MARCELO MATTEDI E SILVA – RELATOR

LEÔNCIO OGANDO DACAL – REPR. DA PGE/PROFIS