

AUTO DE INFRAÇÃO - 272466.3018/16-4
AUTUADO - SUPERMERCADO LÍDER LTDA
AUTUANTE - RENATO AGUIAR DE ASSIS
ORIGEM - INFAZ GUANAMBI
PUBLICAÇÃO - INTERNET 27.02.2018

2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0012-02/18

EMENTA: ICMS. 1. ENTRADAS NÃO REGISTRADAS. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES MERCANTIS NÃO CONTABILIZADAS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Esta situação indica que o sujeito passivo efetuou pagamentos com recursos não contabilizados, decorrentes de operações anteriormente realizadas e também não contabilizadas. Não foi comprovada pelo contribuinte a origem dos recursos. Infração caracterizada. 2. ARQUIVOS MAGNÉTICOS. EFD. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. MULTA. FALTA DE ENTREGA PELA INTERNET. Infração caracterizada. Afastada preliminar de nulidade. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O presente Auto de Infração, lavrado em 06/12/2016, para constituir o crédito tributário no valor histórico de R\$40.552,77, em razão de:

INFRAÇÃO 01 – 05.05.01 - Omissão de saída de mercadorias tributáveis apurada através de entrada de mercadorias não registrada. Enquadramento Legal: Art. 4º, §4º, inciso IV da Lei 7.014/96. Multa de 100%, prevista no Art. 42, inciso III da Lei 7.014/96. Valor Histórico: R\$39.172,77.

INFRAÇÃO 02 – 16.14.02 – Deixou o contribuinte de efetuar a entrega do arquivo eletrônico da Escrituração Fiscal Digital – EFD, nos prazos previstos na legislação tributária, referente ao mês de janeiro 2016, nos termos dos papéis de trabalho (anexo II), sustentados pelos demais anexos presentes na mídia (fls. 12). Enquadramento Legal: Art.250, parágrafo 2º do RICMS, aprovado pelo Decreto 13.780/12. Multa fixa prevista no Art. 42, inciso XIII-A, alínea “L” da Lei 7.014/96. Valor Histórico: R\$1.380,00.

O autuado em sua defesa, folhas 19 a 43, como preliminar argui que o auto de infração é nulo de pleno direito, pois, infringiu o Regulamento do Processo Administrativo Fiscal, pois o agente fazendário, constituiu no mesmo auto de infração duas situações tributárias diferentes, sendo que a primeira cobra ICMS por suposta omissão de saída e na segunda cobra ICMS por descumprimento de obrigação acessória, e isso é plenamente odioso pelo RPAF nos termos do artigo 43 do mencionado dispositivo que transcreve:

Art. 43. É vedada a lavratura de um mesmo Auto de Infração relativo a tributos diversos.

No mérito, em relação à infração 01, diz que o agente fiscalizador alega que o autuado não fez o devido registro das operações de entrada de mercadorias e com isso, presumiu-se a omissão de saída para a qual foi lavrado exorbitante auto de infração. Devido o autuado se enquadrar na ocasião no regime normal de tributação, automaticamente obrigou – se a apresentar o SPED Fiscal.

Aduz 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, pois o Fisco

mesmo é conhecedor das dificuldades de apresentação da obrigação acessória em sua fase de implantação.

Diz que o autuado apresentou todos os documentos solicitados e os livros fiscais de forma impressa devidamente escriturado e com os registros de todas as notas fiscais de entradas e saída objeto da autuação. Isso ficou por demais provado que a empresa não omitiu em momento algum as suas operações de entrada.

Questiona: “se os livros fiscais impressos são legítimos para a fiscalização? Porque então não foram considerados para análise em favor da autuada? Ora, se não serve para tal, porque então foi solicitado no termo de intimação? Diz que anexa *cópia dos livros fiscais para análise da junta.*”

Diz que como pode perceber, é notória a coerência entre os valores apurados pela auditoria **com** os relatórios das DMAs apresentadas nos períodos.

Ressalta que nos casos de alguma divergência mensal, como é do conhecimento de todos, tanto o relatório emitido pela autoridade fiscal, como o relatório das notas fiscais eletrônicas emitidas pela SEFAZ, é com base na data da emissão do fornecedor. Enquanto a DMA é gerada e apresentada mensalmente pela data da entrada da mercadoria no estabelecimento do contribuinte.

Argumenta que, diante de tais fatos percebe-se que o autuado não teve qualquer intenção de omitir os registros das notas fiscais de entrada na escrita fiscal. A DMA é uma obrigação acessória que os contribuintes têm que apresentar para o FISCO na intenção de confirmar todos os lançamentos realizados por homologação, bem como a confirmação de todos os registros fiscais realizados na escrita no contribuinte, logo tem que ser considerada para o crivo do que acima foi alegado, e em especial em caso de auditoria fiscal.

Frisa que como se não bastasse a robusta e inegável prova de que não houve omissão de entradas e sim um erro na apresentação de uma obrigação acessória, ou seja, SPED Fiscal, mais uma situação que corrobora com a boa-fé da autuada: as operações interestaduais realizadas pelo autuado é passível de antecipação parcial e tributária, com isso, na geração do Documento de Arrecadação Estadual – DAE, é exigido a menção dos números das notas fiscais. Os números ali contidos todos estão no relatório emitido pelo agente fiscalizador. Ora, como falar em omissão se os ICMS de entradas de mercadorias foram todos recolhidos conforme atesta o próprio auditor? Pois se não, o mesmo teria autuado.

Tece comentários sobre o princípio da capacidade contributiva e do “*BIS IN IDEM TRIBUTÁRIO*”, citando decisão de outro tribunal.

Frisa que o próprio enquadramento legal da infração estampando pelo nobre auditor, depois do que acima foi delineado, consubstancia a defesa da autuada, vejamos.

“Lei 7.014/96

...

Art. 4º Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento:

...

§ 4º Salvo prova em contrário, presume-se a ocorrência de operações ou de prestações tributáveis sem pagamento do imposto sempre que se verificar: (grifo nosso).

...

IV - entradas de mercadorias ou bens não registradas;”

Argumenta que como se percebe o § 4º é bem claro “*salvo prova em contrário*”, com tudo o que foi arguido e com a documentação inclusa, ficou mais do que provado de que o autuado não agiu com má fé, dolo ou simulação, nem tão pouco omitiu entradas de mercadorias, e mais uma vez frisa, apenas um lapso na entrega em desacordo com os padrões da legislação.

Ressalta que o autuado cumpriu com a obrigação principal, ou seja, o Estado não teve prejuízos com relação a arrecadação dos impostos, o que houve na verdade, foi apenas uma

desconformidade com a entrega da obrigação acessória, desta forma, o crédito tributário foi devidamente satisfeito.

Diz que outra situação, é que o Art. 247, § 4º. do RICMS permite que a EFD – Escrituração Fiscal Digital entregue com inconsistência, seja retificada no prazo de trinta dias, senão vejamos:

“ Art. 247. A Escrituração Fiscal Digital - EFD se constitui em um conjunto de escrituração de documentos fiscais e de outras informações de interesse dos fiscos das unidades decreto_2012_13780_ricms_texto.doc federadas e da Secretaria da Receita Federal, bem como no registro de apuração de impostos referentes às operações e prestações praticadas pelo contribuinte (Conv. ICMS 143/06).

....

§ 4º O contribuinte terá o prazo de 30 dias, contados da data do recebimento da intimação, para envio da EFD não entregue no prazo regulamentar ou entregue COM INCONSISTÊNCIAS.”(grifo nosso).

Entende que o que faltava para o objetivo final do Estado era a retificação das inconsistências da EFD, pois a obrigação principal já havia adimplida e concretizada nos moldes da legislação aplicável, entretanto o auditor optou de forma severa 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.

Frisa que se da análise dos documentos apresentados o auditor fiscal estivesse utilizado os critérios de observância e coerência dos 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, isso é totalmente possível com guarida na legislação mencionada.

Aduz que todas as aquisições foram devidamente escrituradas, consoante atesta a documentação em anexo e foi, também, registrada nos livros fiscais da autuada.

Logo, não se pode exigir nenhum outro comprovante além dos documentos anexos, pois nem mesmo a legislação aplicável traz essa determinação.

Diz que a presunção gerada está levando a distorções do conceito entrada de mercadorias e considerando inconsistência da EFD como omissão de entrada o que na verdade não é na acepção técnica. Contrariando, outrossim, a verdade material, do Código Tributário Nacional, bem como o postulado da razoabilidade. No entanto, toda presunção legal necessita de parâmetros para ser contida e não levar a ações arbitrárias com exigências descabidas, tributando aquilo que não deverá jamais tributar. 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. 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 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.

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

Argumenta que o autuante não observou a escrita fiscal de o autuado, desconsiderando e fabricando lançamento de ofícios sustentados em meras suposições, ora, os livros fiscais foram apresentados, porque não analisou?

Ressalta que nossos 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. Ademais, não basta a simples alegação de ocorrência de um fato indicativo que leve à presunção de omissão de saídas. O fato indicativo precisa ser plenamente comprovado nos autos do processo administrativo e esse ônus recai sobre o Fisco. A sonegação, bem como a fraude, não pode ser meramente presumida, sendo imprescindível que se sustente em provas cujo ônus recai exclusivamente sobre o Fisco.

No que tange à INFRAÇÃO 02, aduz que a aplicação excessiva de penalidades fixas, vem de encontro aos princípios da equidade e razoabilidade, não se tem prova nos autos de houve dolo, má-fé ou simulação no período fiscalizado. Na inteligência do Legislador Estadual essas multas poderão ser canceladas ou reduzidas, tal entendimento está consubstanciado nas regras do, § 7º, do art.42, da Lei nº 7.014, de 04 de dezembro de 1996.

Diz que diante dos fatos alegados, e da robusta documentação acostada aos autos, ficou mais do que provado que o fazendário não se atentou em descumprir o princípio Constitucional da Razoabilidade, isso ficou evidenciado em ambas infrações.

Tece comentários sobre o descumprimento do princípio da razoabilidade.

Diz que a Carta Política traz no bojo o princípio da razoabilidade, que deve ser observado e aplicado por todas as autoridades administrativas do Estado. Ao seu ver tal princípio não foi observado pelo Autuante, pois, é cediço que o Estado tem meios próprios para averiguar se as supostas omissões foram efetivamente feitas pela Autuada, e não o fez, e se fez foi de forma ineficiente e sem o cuidado devido, pois, com a persistência da cobrança, traz para todos prejuízos de difícil reparação.

Transcreve entendimento doutrinário sobre o tema.

Diz que as lições do jurista citado na defesa, calçam como luvas para o caso em questão, e alega que o autuante não pode dar a lei interpretação extensiva, em obediência ao princípio da legalidade e da segurança jurídica, consoante preceitua o art. 37, da Carta Cidadã. Ademais, a possibilidade de se verificar a realidade dos fatos e não um simples indício de ilegalidade se baseia num dos princípios basilares do processo administrativo.

Cita doutrina sobre o princípio da verdade real, no Direito Processual Penal.

Aduz que o cego emprego da presunção de omissão de saídas contraria preceitos normativos de ordem superior como é o caso da capacidade contributiva, até o senso comum revela que o valor do crédito a ser constituído é incompatível com o capital empregado e com a forma de atuação econômica do contribuinte.

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 Infração nº. 2724663018/16-4 restabelecendo assim o direito e a JUSTIÇA!*
- c) *Na pior das hipóteses, requer a conversão da penalidades aplicadas na infração 01 em multas fixa;*

O autuante ao prestar a informação fiscal, fls. 195 a 198, registra inúmeras dificuldades em conseguir a ciência do contribuinte. Só obteve sucesso após intimação via Correios (AR). Tal fato não ocorreria se caso implantado o PAF-e (eletrônico).

Preliminarmente, diz que se deve **afastar** a arguição de nulidade do auto de infração por suposta ofensa ao art. 18, do RPAF, em razão da sua não ocorrência na presente autuação fiscal. Aduz que o contribuinte confunde “*alhos com bugalhos*”. Posto que as infrações são distintas e não se confundem.

Quanto à **infração 01**, aduz que se trata de Auditoria EFD X NFe (mercadoria não registrada). No levantamento realizado pelo fisco, compararam-se o cruzamento entre a Escrituração Fiscal Digital-EFD e a Notas Fiscais Eletrônicas – Nfe. No tocante à **infração 02**, cuida-se de entrega do arquivo eletrônico da Escrituração Fiscal Digital-EFD. Logo, entende que não há que se falar em violação ao Princípio “bis in idem”, pois trata-se infrações distintas:

- infração 01: mercadoria não registrada e;
- infração 02: falta de entrega do arquivo eletrônico.

Destaca que os períodos são diferentes:

- Infração 01 (fev a set/2016);
- Infração 02 (jan/2016).

Frisa que se trata de **obrigações acessórias**, estabelecidas em lei, desde a implantação do SPED-Fiscal. Aduz que multa por descumprimento de obrigação acessória, após o lançamento de ofício, converte-se em **obrigação principal**.

Salienta que com a implantação do SPED-Fiscal, inexistia outra forma de escrituração (seja impressa, mecânica etc.), mas tão-somente virtual ou seja, sem papel.

Ressalta que todos os Demonstrativos de Débito Fiscal, que dão sustentação à ação fiscal, foram disponibilizados em mídia eletrônica para a empresa. 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.

Destaca que o lançamento foi cuidadoso, técnico e preciso. Portanto, a lavratura do presente auto de infração não violou art. 18, do RPAF, pelos motivos supracitados. Com efeito, a preliminar de nulidade da autuação deve ser rejeitada de ofício.

No mérito, no tocante à Infração 01 assegura que não há reparos a fazer, posto que, a defesa do contribuinte não apresentou provas cabais que poderiam macular a presente ação fiscal, pois no levantamento realizado pelo fisco, realiza o cruzamento entre a Escrituração Fiscal Digital-EFD e a Notas Fiscais Eletrônicas – Nfe. 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.

Frisa que da simples leitura dos autos, observa-se que o contribuinte não foi capaz de comprovar (através dos meios admitidos pelo Direito), que não omitiu saída de mercadorias e nem foi capaz de demonstrar que os Demonstrativos do Fisco não estavam corretos. Em processo desta natureza, para elidir a prova do Fisco, bastaria que o contribuinte demonstrasse e comprovasse todos os lançamentos das NFe na EFD.

Com efeito, 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.

Afirma que as alegações e documentos trazidos pelo contribuinte, por si só, não são capazes de elidir a prova robusta carreado nos autos pelo Fisco.

Ressalta que não merece acolhimento a tese da autuada, uma vez que, para elidir, de modo válido, a autuação fiscal, o contribuinte deveria ter sido feito o cotejamento das NFe com a EFD, o que não ocorreu. Não cabe a esta Fiscalização buscar elementos para sustentar alegações do autuado, visto que tais provas são de sua responsabilidade.

Diz que todos os Demonstrativos de Débito, que dão sustentação à ação fiscal, foram disponibilizados em mídia eletrônica para a empresa. 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.

Conclui que o lançamento foi cuidadoso, técnico e preciso. Infração mantida.

Quanto à Infração 02, diz que da simples leitura do Relatório resumo de arquivo EFD (fls. 11), constata-se que o contribuinte encontra-se omissa na entrega do arquivo eletrônico da Escrituração Fiscal Digital-EFD. A impetrante não foi diligente na regularização de sua pendência fiscal.

Conclui que a Infração 2 fica mantida.

Ao final ratifica a ação fiscal, ao tempo em que solicita a **PROCEDÊNCIA** do auto em epígrafe.

VOTO

Após analisar as peças que compõem o presente PAF, constatei que o autuante lavrou o Auto de Infração em tela, para exigir imposto e aplicar multas decorrentes de 02 infrações.

Inicialmente, não acolho a preliminar de nulidade requerida pela defesa, pois não têm amparo fático ou jurídico os argumentos relativos aos pressupostos de validade do procedimento fiscal, pois o autuante expusera o autuante expôs com clareza a fundamentação de fato e de direito, na medida em que descreve as infrações, fundamentando com a indicação dos fatos, normas e documentos, bem como de seus dados, assim como indica o supedâneo jurídico. Não foi identificada nenhuma violação ao princípio do devido processo legal ou a quaisquer princípios de Direito Administrativo ou Tributário, em especial os do Processo Administrativo Fiscal, tendo sido observado o direito à ampla defesa e ao contraditório, visivelmente caracterizados pelos aspectos abordados na impugnação, bem como pela narrativa dos fatos e correspondente infrações imputadas.

Sobre a alegação defensiva de que existe vedação para lavratura no mesmo Auto de Infração de “situação tributária diferente”, a mesma não pode ser acolhida por falta de previsão legal. As duas infrações se referem ao mesmo Tributo, qual seja o ICMS, não havendo nenhuma vedação no artigo 43, do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal. A vedação prevista neste dispositivo legal é em relação a tributos diversos, o que não ocorreu na presente lide.

Portanto, ante ao acima exposto, entendo que não pode ser acolhido a alegação de nulidade da autuação vez que não vislumbro nos autos qualquer mácula que inquene de nulidade o lançamento de ofício ora em lide.

No mérito, na infração 01 é imputado ao sujeito passivo omitir saída de mercadorias tributáveis apurada de entrada de mercadorias não registrada.

Cabe registrar que se trata de omissão de saídas de mercadorias tributáveis apuradas através de entradas de mercadorias não registradas, prevista no artigo 4º, §4º, inciso IV da Lei Estadual 7.014/96:

Art. 4º Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento:

§ 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.

Trata-se de presunção legal relativa. Portanto, admite prova em contrário do sujeito passivo, ao qual compete o ônus de elidi-la. Ônus do qual, como visto, não se desincumbiu o recorrente, aplicando-se, assim, o disposto nos art. 142 e 143 do RPAF/BA, abaixo reproduzidos:

“Art. 142. A recusa de qualquer parte em comprovar fato controverso com elemento probatório de que necessariamente disponha importa presunção de veracidade da afirmação da parte contrária.

Art. 143. A simples negativa do cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de legitimidade da autuação fiscal.”

Assim, a defesa não apresentou nenhum elemento de sua EFD - Escrituração Fiscal Digital para contrapor os elementos consignados nos levantamentos fiscais, a qual seria a única forma de elidir a autuação, e não alegar que houve os referidos arquivos não foram preenchidos corretamente pelo sujeito passivo.

De igual modo, não cabe ser acolhido o argumento relativo a DMA, pois esse é um documento que apresenta os totais das operações ao passo de o livro Registro de Entradas registra cada documento fiscal individualmente.

Também não pode ser acolhido o pedido para a irregularidade apurada seja convertida em multa forma, por falta de previsão legal.

Logo, a infração 01 fica mantida.

No tocante à infração 02, que trata de descumprimento de obrigações acessórias diversas, quanto ao pedido da liberação e/ou redução da multa, em meu entender, não pode ser acolhido. Embora exista previsão legal, o art.158, do RPAF/99, estabelece que as penalidades por descumprimento de obrigação acessória poderão ser reduzidas ou canceladas pelas Juntas de Julgamento Fiscal ou pelas Câmaras do CONSEF, mediante o atendimento de determinadas condições, quais sejam:

- 1) desde que fique provado que as infrações tenham sido praticadas sem dolo, fraude ou simulação;
- 2) que não tenham implicado falta de recolhimento de tributo. Condições que não foram satisfeitas pelo contribuinte, uma vez que no próprio Auto de Infração é imputada falta de recolhimento do ICMS. Logo, entendo que não foram atendidas as exigências acima, razão pela qual deixo de acatar o pedido do autuado.

Pelo acima exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração **nº 272466.3018/16-4**, lavrado contra **SUPERMERCADO LÍDER LTDA**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$39.172,77**, acrescido da multa de 100%, previstas no art. 42, III, da Lei nº 7.014/96 e dos acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigações acessórias no valor de **R\$1.380,00**, prevista no inciso XVIII-A, “L” do mesmo artigo e lei, e dos acréscimos moratórios conforme estabelece a Lei nº 9.837/05.

Sala das Sessões do CONSEF, 06 de fevereiro de 2018.

ANTONIO CESAR DANTAS DE OLIVEIRA – PRESIDENTE EM EXERCÍCIO/ RELATOR

ÁLVARO BARRETO VIEIRA – JULGADOR