

A. I. Nº - 232109.0017/18-0  
AUTUADO - J. M. SILVA ROCHA  
AUTUANTE - MAURO SÉRGIO COQUEIRO GAMA  
ORIGEM - INFRAZ VITÓRIA DA CONQUISTA  
PUBLICAÇÃO - INTERNET – 30/01/2019

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

**ACORDÃO JJF Nº 0214-03/18**

**EMENTA:** ICMS. DOCUMENTOS FISCAIS. FALTA DE REGISTRO NAS ENTRADAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. 1% DO VALOR DA NOTA NÃO REGISTRADA. Contribuinte não apresenta provas capazes de elidir a acusação fiscal relacionada. Infração mantida. Não acolhidas as nulidades suscitadas. Auto de Infração **PROCEDENTE.** Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O presente Auto de Infração, lavrado em 17/06/2018, traz a exigência de crédito tributário no valor histórico de R\$33.416,44, por ter dado entrada no estabelecimento, de mercadorias, bens ou serviços sujeitos à tributação, sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de junho de 2013 a dezembro de 2017 (infração 16.01.01). Consta que este auto de infração é fruto de desmembramento automático de outros, lavrados sob a mesma ordem de serviço. A autuada foi intimada regularmente duas vezes, para apresentação de livros e documentos fiscais. Porém, foi constatado que não escriturou as entradas de mercadorias em todo período fiscalizado no livro Registro de Entradas. Encontra-se anexado ao PAF a relação das notas fiscais recebidas no período pela autuada, com os totais mensais das notas fiscais eletrônicas autorizadas e recebidas pela empresa que não foram escrituradas. Acrescenta que não foram lançados os documentos de janeiro a maio de 2013, em razão do prazo decadencial.

O autuado contesta o PAF fls.28/36. Repete a infração que lhe foi imputada. Diz que a autuação é indevida, resultante de evidente equívoco do agente de tributos, na medida em que o presente lançamento de ofício tem como fato gerador a falta de escrituração das entradas de mercadorias, tendo como base legal o art. 217 e 247 do RICMS/12. Operações que estão acobertadas pela lei, não se justificando, portanto, o procedimento infracional.

Afirma que o mencionado Auto de Infração está incorreto, sem contar que o mesmo está eivado de falhas insanáveis como, por exemplo, não vir acompanhado dos "... documentos comprobatórios da natureza dos fatos em que se fundamenta...", apresentando resultados divergentes dos apurados.

Aduz que toda e qualquer averiguação de dados inerente a empresas optantes pelo Simples Nacional serão devidamente registradas no Sistema Eletrônico Único de Fiscalização estabelecido pela Seção II da Resolução 140 do Comitê Gestor do Simples Nacional (CGSN) conforme art. 86 que reproduz. Entende que este fato fulmina por completo a ação proferida pelo ente tributante, ao invocar obrigação fora das ações instituídas pela Lei complementar 123/06. Constituindo crédito tributário fora do estabelecida em legislação superior, à norma aplicada.

Alega que ocorre no Demonstrativo de Débito, a cobrança em duplicidade, já que houve autuação relativa ao mesmo período, no auto de infração 2321090016/18-4.

Nota falta de consonância entre a suposta omissão e o que está no demonstrativo de débito. Apresenta entendimento de que existe falta de clareza quanto às omissões cometidas, onde carece de exata indicação e conhecimento do débito integral nos termos do art. 39 do RPAF/99.

Afirma que por tratar-se de questões de relevância, impõe-se a nulidade do Auto de Infração,

reconhecendo de plano a sua insubsistência. Assevera que a atividade de lançamento faz parte de um grupo de atividades maiores exercidas pela Administração Pública, qual seja, a prática de atos administrativos e deverá ser regida pelo princípio da legalidade. Cita doutrina de Maria Sylvia di Pietro. Reproduz a jurisprudência de tribunais.

Argumenta que no mérito, outra sorte não cabe ao Auto de Infração, a não ser o seu arquivamento por insubstancial, pois contraria a legislação em vigor e não retrata a realidade à ocasião da escrituração fiscal e contábil. Afirma que o lançamento fiscal viola pelo confisco, o art. 150 da CF/88.

Alega que a acusação de falta de lançamento de notas fiscais de aquisição, não observou o regime tributário adotado, porquanto a empresa só comercializava produtos sujeitos ao regime de substituição tributária, com retenção antecipada do imposto devido pelas operações subsequentes, descaracterizando, portanto, qualquer repercussão tributária.

Em outra vertente, afirma no que pertine ao fundamento, pode até admitir, algum erro formal. Entretanto, forçoso é reconhecer que a incidência do erro formal, em hipótese alguma implicou falta de pagamento de imposto. De outra banda, se houve erro formal, a pena a ser aplicada não pode ser a cobrança de percentual sobre o valor da operação, por absoluta inexistência do fato gerador.

Requer seja recebida e apreciada a impugnação pelo Conselho e seja declarado nulo o auto de infração. Requer diligência fiscal e diz que foi anexado ao processo seu livro Registro de Entradas devidamente assinado.

O Autuante presta a informação fiscal fls.128/130. Repete a acusação fiscal. Esclarece que o referido Auto de Infração é um desmembramento automático do Sistema de Lançamento de Crédito Tributário desta SEFAZ/BA e teve como única infração a falta de escrituração no livro fiscal de Registro de Entradas de mercadorias, cujas aquisições foram autorizadas em notas fiscais eletrônicas.

Explica que os fatos estão detalhados na descrição da fl. 01 do PAF e explicitam a infração e os cálculos tributários. Afirma que a empresa foi fiscalizada no 2º trimestre de 2018 e foram lavrados os Autos de Infração nº 232109001618-4, 23210018/18-7 e este de nº 2321090017/18-0.

Informa que a autuada possui como atividade principal, a fabricação de tintas, vernizes, esmaltes e lacas (fl.7 do PAF) e apresentou defesa tempestiva em 17/08/2018. Afirma que a defesa discorda de toda a infração e solicita nulidade e diligência fiscal. Sintetiza as alegações defensivas. Sobre os impressos que identificou como livros de Entradas, assinala que não possuem visto de autenticação de preposto fiscal. Salienta que não acata estas alegações da defesa pelas razões a seguir delineadas.

Assevera que em nenhum momento foi negado - ou provado o contrário - de que deixou de escriturar suas compras e aquisições de bens e serviços nos obrigatórios livros de Entradas. Ao oposto, a defesa sugere que não pode ser penalizada pela falta de lançamentos fiscais das suas aquisições, em razão de “a empresa só comercializar produtos sujeitos ao regime de substituição tributária”.

Aduz não ser crível tal assertiva. E mesmo que a comercialização feita por esta indústria, em 5 exercícios fiscalizados, fosse apenas de “produtos sujeitos ao regime de substituição tributária”, isto não dispensaria da obrigatoriedade de lançar nos registros fiscais suas aquisições de mercadorias e serviços.

Sobre as alegações teóricas de “nulidade”, “cerceamento de defesa”, “duplicidade”, “confisco”, dentre outras alegações de praxe, não foram sustentadas por provas juntadas ao PAF. São apenas alegações teóricas.

Ressalta também, que consta em arquivo digital no CD da fl. 23 do PAF, uma planilha denominada Omissões de Caixa e SN na qual está a Relação de Pagamentos de Compras

Efetuadas pela Empresa. Diz que tal relação apresenta todas as compras de mercadorias feitas pela empresa e não escrituradas nos seus obrigatórios livros de Entradas. Cópia desta Relação de Compras foi entregue à autuada conforme recibo da mesma fl.23. Informa que para melhor visualização pelos Julgadores, inclui algumas páginas desta extensa Relação de Compras nas fls.125/127 do PAF.

Salienta que apesar de ter realizado 2 intimações para entrega de documentos fiscais e contábeis obrigatórios (fls.8/9) a autuada mostrou que não havia feito a escrituração das suas entradas de mercadorias e serviços. Daí decorre esta autuação. Acrescenta que, como também não escriturou os lançamentos no livro Caixa, gerou outra autuação distinta.

Aduz que agora, na sua defesa, surge de modo inédito e não autenticado, impressos identificados como livros de Entradas dos exercícios de 2013, 2014, 2015, 2016 e 2017. No entanto, observa nestes pretensos livros de Entradas, que os termos de abertura são datados de 17 de abril de 2018. Cita as fls. 38, 60, 75, 93 e 108 do PAF. Ou seja, são impressos posteriores à data de apresentação de documentos estabelecida na intimação da fl. 8 do PAF. Percebe que em nenhum momento a defesa alega que tais livros tenham sido apresentados durante a ação fiscal.

Destaca que a não escrituração das entradas de mercadorias e serviços, no caso específico da autuada, foi uma tentativa de omitir a movimentação financeira da empresa. Fato corroborado pela não escrituração das operações também no livro Caixa, que gerou outra autuação.

Observa que às fls. 12/17 do PAF, nos relatórios de arrecadação do sistema INC desta SEFAZ/BA, que nos anos 2013 a 2018, a autuada, com seu porte econômico, explícito durante a ação fiscal, não realizou qualquer arrecadação de ICMS apurado pelo regime do Simples Nacional, do qual é optante. Reafirma que a não escrituração das entradas de mercadorias e serviços pela autuada, nos obrigatórios livros de Entradas, teve repercussões tributárias, pois omitiu a realidade das operações da empresa com omissões de pagamento do ICMS pelo Simples Nacional. Portanto, a autuação não é uma "mera formalidade" baseada em obrigação acessória inconsequente. Solicita que o Auto de Infração seja julgado procedente.

O Autuado volta a se manifestar fls. 135/141. Repete literalmente todos os argumentos de sua impugnação inicial. Pede que o Auto de infração seja julgado improcedente. Repete que devido a erros insanáveis seja deferida uma diligência na busca da veracidade de suas operações. Reafirma que anexou cópias de livros de Entradas com sua defesa.

O Autuante presta nova informação fiscal fl.146. Diz que a nova contestação da autuada repete trechos da anterior e não apresenta qual dado que já não tenha sido apreciado pela informação fiscal inicial. Dessa forma, reafirma os argumentos já apresentados e opina pela procedência do auto de infração.

## VOTO

Trata-se de Auto de Infração lavrado para exigir crédito tributário referente à multa por descumprimento de obrigação acessória.

O autuado alegou a nulidade sob o fundamento de que não constam os documentos fiscais que embasaram a autuação; por ser empresa optante pelo Simples Nacional não poderia ser submetido à obrigação fora das ações instituídas pela Lei complementar 123/06. Por fim, diz notar falta de consonância, entre a suposta omissão e o que está no demonstrativo de débito.

No que diz respeito ao fato de ser optante do Simples Nacional, verifico que as exigências fiscais contidas no presente Auto de Infração estão respaldadas na legislação tributária vigente, especialmente na Lei Complementar nº 123/06, que instituiu o Estatuto Nacional da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte, e na Resolução nº 94/2011 do Conselho Gestor do Simples Nacional (CGSN), vigente à época dos fatos geradores, que dispõe sobre os procedimentos de fiscalização e lançamento referentes às empresas enquadradas no Regime do Simples Nacional.

Sobre a matéria, assim estabelece o art. 61 da CGSN, resolução 94 /2011:

*Art. 61. A ME ou EPP optante pelo Simples Nacional deverá adotar para os registros e controles das operações e prestações por ela realizadas, observado o disposto no art. 61-A: (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 26, §§ 2º, 4º, 4º-A, 4º-B, 4º-C, 10 e 11)*

*I - Livro Caixa, no qual deverá estar escriturada toda a sua movimentação financeira e bancária;*

*II - Livro Registro de Inventário, no qual deverão constar registrados os estoques existentes no término de cada ano-calendário, quando contribuinte do ICMS;*

*III - Livro Registro de Entradas, modelo 1 ou 1-A, destinado à escrituração dos documentos fiscais relativos às entradas de mercadorias ou bens e às aquisições de serviços de transporte e de comunicação efetuadas a qualquer título pelo estabelecimento, quando contribuinte do ICMS;*

Assim, da intelecção do dispositivo transscrito, resta evidenciado o amparo legal da exigência fiscal em questão. Nestes termos, diante da inexistência de qualquer dispositivo excludente destas prerrogativas na legislação tributária estadual, fica patente que o Auto de Infração se alicerça na estrita legalidade e em perfeita sintonia com a acusação fiscal.

Quanto a alegação de omissão dos documentos fiscais que embasaram a autuação, constato que não se sustenta. A autuação teve por base notas fiscais eletrônicas devidamente autorizadas pelo Autuado, que foram relacionadas no levantamento fiscal e entregues ao contribuinte, inclusive em mídia digital, CD fl. 131, conforme faz prova documento à fl.132/134. Observo que da citada planilha constam: o número da nota fiscal, a Unidade Federada, a data, o CNPJ do fornecedor, a razão social, o número da fatura gerada com a respectiva data de pagamento e valor.

Assim, observo que o deficiente compreendeu perfeitamente a acusação fiscal e o demonstrativo de débito. Tanto é assim, que alegou que as mercadorias adquiridas estariam enquadradas no regime de substituição tributária.

Dessa forma, observo que o Auto de Infração preenche todas as formalidades legais previstas, não ensejando em qualquer violação ao devido processo legal e à ampla defesa do contribuinte, inexistindo as alegadas irregularidades que não permitiriam apurar, com segurança, o *quantum* devido como afirma o deficiente, pois a acusação fiscal está lastreada em documentos fiscais de compras realizadas pela empresa autuada, junto aos seus fornecedores localizados em diverso Estados membros da Federação, inclusive no Estado da Bahia, apuradas através de notas fiscais eletrônicas, autorizadas pelas Secretarias de Fazenda de origem das mesmas, conforme respectivos códigos de segurança e protocolos de autorização de uso, sendo as mesmas legítimas e idôneas.

Analizando os autos, não vislumbo qualquer violação ao devido processo legal e à ampla defesa do contribuinte, que foi exercida plenamente, haja vista que o sujeito passivo demonstrou perfeito conhecimento da infração, a qual foi fundamentada em demonstrativo analítico cuja cópia foi fornecida ao contribuinte, inexistindo o alegado cerceamento do direito de defesa, por falta de fundamentação legal da autuação. Em verdade, os dispositivos do regulamento considerados infringidos pelo contribuinte foram indicados claramente no Auto de Infração.

Não se sustenta, portanto, a alegação defensiva de que falta consonância entre a infração imputada omissão e o demonstrativo de débito. Cabe registrar, que mesmo se houvesse erro na indicação de dispositivos regulamentares, o que no presente caso não ocorreu, não implicaria nulidade da autuação fiscal, conforme dispõe o art. 19 do RPAF/99, visto que a indicação de dispositivo regulamentar equivale à menção do dispositivo de lei que lhe seja correspondente, não implicando nulidade o erro da indicação, desde que, pela descrição dos fatos, fique evidente o enquadramento legal.

Dessa forma, quanto aos aspectos formais do lançamento, observo que o presente Auto de Infração foi lavrado em conformidade com o disposto no art. 39 do RPAF/99, e se encontra apto a surtir seus efeitos jurídicos e legais. Não houve qualquer violação aos princípios constitucionais que regem o procedimento e processo administrativo fiscal, em especial, os da legalidade, da ampla defesa, e do contraditório, sendo que o contribuinte autuado apresentou razões de defesa demonstrando entendimento dos fatos e com os argumentos que entendeu pertinente. Os dispositivos dados como infringidos, estão condizentes com os fatos relatados nos Autos. Não verifico dessa forma, qualquer dos pressupostos de nulidades elencados no art. 18 do RPAF/99.

Rejeito o pedido de diligência solicitado, pois além de o Autuado ter deixado de demonstrar a necessidade deste procedimento, entendo que os dados constantes no processo são suficientes para a sua apreciação, nos termos do artigo 147, inciso I, alínea “a” do RPAF/99, o qual estabelece que deverá ser indeferido o pedido de diligência, quando o julgador considerar suficientes para a formação de sua convicção, os elementos contidos nos autos, ou quando a verificação for considerada impraticável.

No mérito, o autuado foi acusado de ter dado entrada no estabelecimento de mercadorias, bens ou serviços sujeitos a tributação, sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de junho de 2013 a dezembro de 2017.

O defendantte alegou ter verificado cobrança em duplicidade no demonstrativo de débito, já que ocorreu autuação relativa ao mesmo período, no auto de infração 2321090016/18-4.

Este argumento não pode ser acatado, por não corresponder à realidade dos fatos. Em sede de informação fiscal, o Autuante esclareceu que o Auto de Infração aqui discutido, é um desmembramento automático do Sistema de Lançamento de Crédito Tributário desta SEFAZ/BA e teve como única infração, a falta de escrituração no livro fiscal de Registro de Entradas de mercadorias, cujas aquisições foram autorizadas em notas fiscais eletrônicas. Disse que a empresa foi fiscalizada no 2º trimestre de 2018, e foram lançados de ofício o de nº 232109001618-4, de nº 23210018/18-7 e este de nº 2321090017/18-0, todos com diferentes infrações.

Ao apreciar esta alegação, verifico que o Auto de Infração citado pela defesa, de nº 232109.0016/18-4, apura duas irregularidades devido ao “Saldo credor da Conta Caixa” e “Operações tributáveis em que foi dado tratamento de não tributáveis”. Portanto, aquele Auto de Infração exige imposto pelo descumprimento de obrigação principal. No presente PAF foi aplicada multa pelo descumprimento de obrigação acessória. Logo, infrações de natureza distintas.

O defendantte afirmou que a acusação de falta de lançamento de notas fiscais de aquisição, não observou o regime tributário adotado, porquanto a empresa só comercializava produtos sujeitos ao regime de substituição tributária, com retenção antecipada do imposto devido pelas operações subsequentes, descaracterizando, portanto, qualquer repercussão tributária.

Afirmou também admitir o cometimento de algum erro formal. Entretanto, em seu entendimento, a incidência do erro formal, não implicou falta de pagamento de imposto. Assim, a pena a ser aplicada não poderia ser a cobrança de percentual sobre o valor da operação, por inexistência do fato gerador.

Cabe ressaltar que o lançamento de ofício ora discutido, não trata de exigência de imposto. A irregularidade apontada trata de penalidade aplicada, por descumprimento de obrigação acessória, a falta de registro de notas fiscais de Entradas em sua escrituração fiscal.

Na compulsão dos autos, verifico que o Autuado sequer declarou sua movimentação comercial à Receita Federal, considerando que se encontra omisso, em todo o período fiscalizado, de qualquer recolhimento do Simples Nacional à título de pagamento de tributos, apesar da constatada movimentação de suas operações comerciais, o que justifica a aplicação da penalidade.

Observo que a legislação prevê a aplicação de multa, calculada sobre o valor comercial da mercadoria que tenha entrado no estabelecimento sem o devido registro na escrita fiscal, para mercadorias sujeitas à tributação, (art. 42, incisos IX da Lei 7.014/96). A lei não excepciona nenhum tipo de operação. A escrituração deve conter entradas a qualquer título, nos termos do inciso I, do art. 217 do RICMS/2012. Sendo assim, mesmo mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária devem ser escrituradas, sujeitando a aplicação de penalidade ao contribuinte, pelo seu descumprimento.

Importante observar, que a falta de escrituração ou lançamento de notas fiscais de forma incompleta em livros fiscais impede a realização de auditorias fiscais, não permitindo apurar se o imposto recolhido pelo contribuinte, corresponde ao efetivo movimento de mercadorias e serviços com incidência do ICMS.

Assim, a falta de escrituração de notas fiscais causa dificuldades para a fiscalização desenvolver procedimentos fiscais, por isso aplica-se a multa estabelecida no art. 42, inciso XI da Lei 7.014/96, haja vista que interessa ao Estado manter o controle das entradas de mercadorias e prestações realizadas, e a falta de escrituração dos documentos fiscais impede o mencionado controle; a multa é prevista em dispositivo de lei, que não condiciona sua aplicação à ocorrência de prejuízo ao erário estadual.

Neste caso, mesmo que tenha sido efetuado o recolhimento do imposto, ainda assim, é devida a multa pelo descumprimento da obrigação acessória. Portanto, conclui-se que o descumprimento da obrigação principal não é consequência direta do descumprimento da obrigação acessória, e o fato da não escrituração de notas fiscais não constitui circunstância agravante ou atenuante, relativamente à falta de recolhimento do imposto.

O defensor alegou ainda, que teria anexado ao processo seu livro Registro de Entradas devidamente assinado.

Compulsando os autos, constato que conforme observado pelo Autuante, nestes pretensos livros de Entradas, os termos de abertura são datados de 17 de abril de 2018, conforme fls. 38, 60, 75, 93 e 108 do PAF. Ou seja, são impressos posteriores à data de apresentação de intimação da fl. 8 do PAF.

Nessa esteira, considero que o autuado não logrou elidir a acusação fiscal, pois não trouxe elementos que ensejassem a modificação ou exclusão da irregularidade que lhe foi imputada, motivo pelo qual a infração é subsistente.

Ante ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA 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 232109.0017/18-0, lavrado contra a **J. M. SILVA ROCHA**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$33.416,44**, prevista no art. 42, inciso IX da Lei 7.014/96, e dos acréscimos moratórios previstos pela Lei 9.837/05.

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

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA – PRESIDENTE

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS – RELATORA

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - JULGADOR