

A.I. Nº - 2989210005/18-1
AUTUADO - JOÃO G DE FREITAS
AUTUANTE - ARI SILVA COSTA
ORIGEM - INFAZ-VAREJO
PUBLICAÇÃO - INTERNET 04.02.2019

2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0005-02/19

EMENTA: **ICMS. ENTRADAS NÃO REGISTRADAS. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES MERCANTIS NÃO CONTABILIZADAS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO.** Embora o autuado não tenha logrado êxito na comprovação total do registro de tais operações, neste caso, impõe a nulidade do lançamento, por inadequação do roteiro de fiscalização da forma como foi aplicado. Infração nula, diante da insegurança da acusação, e frente a metodologia de apuração do imposto. Auto de Infração **NULO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração lavrado em 02/08/2018, exige crédito tributário no valor histórico de R\$345.543,42, acrescido da multa no percentual de 100% em razão da constatação do cometimento da infração a seguir descrita.

INFRAÇÃO 01 – **05.05.01** – Omissão de saídas de mercadorias tributáveis apuradas através de entradas de mercadorias não registradas, no período de abril a dezembro de 2017.

Enquadramento legal: art. 4º, § 4º, inciso IV da Lei nº 7.014/96.

Multa **APLICADA** no percentual de 100% prevista no art. 42, inciso III da Lei nº 7.014/96.

O Autuado impugna o lançamento, fls. 28 a 31, apresentando o arrazoadado de defesa conforme a segue reproduzido a seguir.

“Como provas dos cumprimentos de seus deveres perante a secretária da Fazenda do Estado da Bahia foi feito inventário no ano de 2016 e 2017 no programa adquirido pela empresa onde e feito suas entradas, saídas e inventario da mercadoria, onde não foi no SPED porque a empresa não sabia que tinha essa obrigatoriedade de ser feito no SPED, porque já obtém em sistema e livro de inventario que não foi solicitado pelo auditor. No demonstrativo da presunção só mostra as entradas, não levando em conta que muito dessas mercadorias foi vendida assim dando baixa no seu estoque para que possa ser feito inventario, porém não ocorreu omissão de receitas porque a empresa possui o inventário no livro de inventário e no sistema.”

Conclui querendo a improcedência do auto de infração.

O Autuante presta a informação fiscal às fls. 37 e 38 apresentando as seguintes argumentações.

Destaca que a autuada não pode usar como justificativa para se defender da acusação o fato de não ter a obrigatoriedade de proceder a escrituração fiscal digital - EFD do estabelecimento no período de fevereiro de 2017 a fevereiro de 2018.

Afirma que a empresa foi intimada a apresentar os livros fiscais escriturados na EFD assim como proceder a sua retificação conforme fls. 04 a 08, sem, contudo, ser atendida.

Assegura que a autuação foi correta, pois a omissão de saídas diz respeito as notas fiscais de entradas não escrituradas na EFD, razão pela qual cabe a presunção de que as saídas das mercadorias ocorreram sem a emissão de nota fiscal.

Diz que as argumentações da defesa são “pífias”, portanto, a infração é procedente.

Aduz que os demonstrativos às fls. 11 e 12 comprovam com exatidão o lançamento e registram que a autuada não contesta o mérito da autuação.

Conclui pedindo pela procedência do auto de infração.

É o relatório.

VOTO

O auto de infração em discussão foi lavrado para exigir o ICMS, com fundamento na presunção legal de ocorrência de operações de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto, decorrente da constatação de entradas não registradas na escrita fiscal, apurada através de notas fiscais de compras registradas no sistema de Notas Fiscais Eletrônicas, e relacionadas no demonstrativo às fls. 14 e 15, no período de abril a dezembro de 2017, cuja presunção está prevista no art. 4º, §4º, inciso IV da Lei nº 7.014/96, *in verbis*:

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;

A autuação se fundamenta na descrição de “*Omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através de entrada de mercadorias não registradas.*”, exigindo o ICMS no valor de R\$345.543,42, com a imposição de multa de 100% prevista na Lei nº 7.014/96.

O autuante não explicita nos autos, quais procedimentos e roteiros adotou na autuação para apuração dos fatos. Descreve nos demonstrativos às fls. 14 a 16 o seguinte: “*Omissão de Saídas de mercadorias tributáveis evidenciada pela constatação do não registro de entradas de mercadorias, bens e serviços na escrituração fiscal do contribuinte, tomando por base as aquisições constantes em Notas Fiscais Eletrônicas e os lançamentos realizados no Livro Registro de Entradas. Presunção de omissão de operações tributadas sem o pagamento do ICMS, conforme determinação contida no art. 4º, §4º, inciso IV da Lei nº 7.014/96.*”

É relevante, para o deslinde da questão, realçar o que determina o mesmo e seus incisos, *in verbis*.

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:

I - saldo credor de caixa;

II - suprimimento a caixa de origem não comprovada;

III - manutenção, no passivo, de obrigações já pagas ou inexistentes;

IV - entradas de mercadorias ou bens não registradas;

V - pagamentos não registrados;

VI - valores das operações ou prestações declarados pelo contribuinte inferiores aos informados por:

a) instituições financeiras;

b) administradoras de cartões de crédito ou débito;

c) “shopping centers”, centro comercial ou empreendimento semelhante;

VII - valores das operações ou prestações declarados pelo contribuinte como sendo recebidos por meio de cartão de crédito ou débito inferiores aos informados pelas respectivas administradoras.

Da leitura do texto legal fica evidente que os fundamentos para a presunção da ocorrência de operações ou de prestações tributáveis, sem o pagamento do imposto dependem de informações

de terceiros, conforme previsto nos incisos VI e VII ao passo que os demais incisos preveem que a presunção está sujeita ao exame da escrituração contábil do sujeito passivo.

Verifico que o autuante informa que concluiu o levantamento fiscal “*tomando por base as aquisições constantes em Notas Fiscais Eletrônicas e os lançamentos realizados no Livro Registro de Entradas*”, entretanto, também afirma, na informação fiscal, que a empresa autuada sequer apresentou os livros fiscais, por não os terem escriturado. Ou seja, o autuante não analisou nenhum registro fiscal nos Livros de Entradas, Saídas e Apuração do ICMS, pois a estes, não teve acesso. Também não relata e nem demonstra nos autos, que procedeu ao exame dos registros das notas fiscais de aquisição das mercadorias nos controles contábeis da empresa, para fins de constatação da efetivação, ou não, dos lançamentos das notas fiscais.

Ora, fica claro que a presunção consoante o art. 4º, §4º, inciso IV da Lei 7.014/96, somente é autorizada mediante exame e constatação da falta de registros contábeis nos livros próprios como prova que permite presumir a ocorrência do fato gerador.

Acaso fosse constatada a falta de escrituração das notas fiscais nos livros fiscais do contribuinte, seria possível apenas a imposição de multa por descumprimento de obrigação acessória prevista no art. 42, inc. IX da Lei nº 7.014/96.

O princípio da verdade material, consagrado no RPAF/99, recomenda a busca de uma certeza quanto ao fato tributário impondo a administração pública o dever de provar os fatos e procedimentos imputados aos administrados.

Não é admissível no campo da administração pública considerar-se verdadeiros fatos ou ações com fundamento em presunções, sendo imperativa a busca da verdade firmada na descrição desses fatos com base em provas, assim deve ser observado no processo administrativo fiscal.

A verdade é considerada como pressuposto dos julgamentos justos. Posto que o sistema jurídico herdado do positivismo com base nas ideias iluministas, alimenta a ideia do direito como instrumento de revelação de verdades por meio de raciocínio dedutivo. Portanto, pode-se inferir que quanto maior a porção de verdade revelada, por meio de provas colhidas da esteira da legalidade, maiores são as possibilidades de que o julgamento seja justo. Dessa forma, a justiça em um julgamento depende do conhecimento mais amplo e mais completo possível da verdade, lembrando que o processo é reflexo dos princípios consagrados na Constituição Federal, dos quais o processo administrativo fiscal não pode se distanciar.

Nesse contexto, a obrigação tributária principal define-se como uma obrigação *ex lege* de Direito Público, ou seja, a relação jurídica através da qual a prestação de tributos é exigida pelo sujeito ativo da obrigação tributária. A fonte de tal obrigação é a lei, mas esta não basta para o nascimento da obrigação. É necessário que surja concretamente o fato capaz de servir de fundamento à ocorrência da relação jurídica tributária, ou seja, o fato gerador.

Fato gerador é o fato, conjunto de fatos ou estado de fato a que o legislador vincula o nascimento da obrigação jurídica de pagar um determinado tributo. Portanto, é imprescindível a comprovação dos fatos que deram causa a presunção para justificar a exigência fiscal.

A jurisprudência administrativa e mesmo a judicial não aceitam a simples presunção como forma de autuação, como explicita as decisões a seguir.

“Indício ou presunção não podem por si só caracterizar o crédito tributário.” (2º Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda, acórdão 51.841);

“Para efeitos legais não se admite como débito fiscal o apurado por simples dedução.” (Idem, acórdão 50.527, Diário Oficial da União de 11/07/1969, seção IV);

“Provas somente indiciárias não são base suficiente para a tributação...” (Primeiro Conselho de Contribuintes, 1ª Câmara, Acórdão 68.574);

“Qualquer lançamento ou multa, com fundamento apenas em dúvida ou suspeição é nulo, pois não se pode presumir a fraude que, necessariamente, deverá ser demonstrada” (Tribunal Federal de Recursos, Apelação Civil 24.955 em Diário da Justiça da União de 09/05/1969).

No caso concreto, o autuante apressa de fundamentar a autuação na “*Omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através de entradas de mercadorias não registradas*”, o que pressupõe o exame dos livros contábeis do contribuinte, fato que não ocorreu, conforme depreende-se do exame da informação fiscal e das intimações para apresentação de livros e documentos de fls. 12 e 13, onde constam apenas a solicitação para apresentação de livros fiscais, que não teriam sido entregues, portanto, não foram examinados. Todavia, de acordo com documentos de fl. 9-A “RELATÓRIO RESUMO DE ARQUIVOS EFD/OIE” no período de dezembro de 2016 a março de 2018 a EFD do contribuinte foi regularmente entregue.

Observo ainda da leitura das intimações de fls. 04 a 09 que as irregularidades constatadas nas EFD's do contribuinte disseram respeito apenas aos registros de inventário dos anos de 2016 e 2017 os quais não tem nenhuma relevância ou pertinência em relação à infração apurada.

Não há outra conclusão possível senão admitir que a autuação decorreu da aplicação de roteiro de fiscalização incompatível com a infração, pois ao cobrar imposto por presunção, não ficou comprovada a realização de qualquer exame nos livros fiscais tampouco contábeis pelo autuante.

O CONSEF tem se manifestado em casos similares, o mesmo entendimento, conforme Acórdãos a seguir colacionados.

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0355-12/17

EMENTA: ICMS. 1. CONTA "CAIXA". SUPRIMENTO DE CAIXA DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES DE VENDAS DE MERCADORIAS. LANÇAMENTO DO IMPOSTO. A apuração em lume só poderia ocorrer através da contabilidade do sujeito passivo e, conforme afirma o próprio autuante, o sujeito passivo, apesar de intimado, não apresentou tais livros escriturados antes ou durante a fiscalização, só ocorrendo no momento da defesa. Diante deste fato, fica amplamente demonstrado que o pré-requisito essencial para a apuração do suprimento de caixa de origem não comprovada não foi atendido, ou seja, a apuração da infração não deflui dos registros contábeis do sujeito passivo, ou seja, da existência de lançamentos específicos e pontuais realizados pelo próprio autuado a débito em seu livro caixa em relação aos quais o mesmo não consegue comprovar a origem dos recursos daqueles específicos lançamentos. Infração Nula.

2ª CAMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0204-12/16

EMENTA: ICMS. ENTRADAS NÃO REGISTRADAS. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES MERCANTIS NÃO CONTABILIZADAS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Quando esta situação ocorre, a lei autoriza a presunção de que o sujeito passivo efetuou pagamentos com Recursos não contabilizados, decorrentes de operações anteriormente realizadas e também não contabilizadas, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção. A ocorrência foi constatada pela falta de contabilização de entradas de mercadorias. Comprovada a inadequação do roteiro de fiscalização da forma como foi aplicado, em virtude do ramo de atividade do estabelecimento ser “hotel”, com venda de serviços de hospedagem com fornecimento do serviço “all inclusive”, cuja operação sujeita-se ao pagamento de imposto municipal”. Modificada a Decisão recorrida. Recurso NÃO PROVIDO e, de ofício, julgar Improcedente o Auto de Infração. Decisão unânime.

Volto a frisar, a questão principal se concentra no fato da auditoria ter sido concluída sem nenhum exame de qualquer registro fiscal, contábil ou de quaisquer documentos de informações econômico-fiscais que porventura teria o autuado apresentado ao fisco, demonstrando assim que não insistiu na busca da verdade material, quando deveria ter assim procedido, aplicado roteiros de auditoria compatíveis com a situação fática observada.

À luz do artigo art. 18, inc. IV, alínea “a” do RPAF/99, concluo que a inadequação do roteiro de fiscalização adotado no presente auto de infração implica em insegurança da acusação e da quantificação da base de cálculo, razão pela qual se impõe a nulidade do lançamento.

Recomendo a renovação do procedimento fiscal, com aplicação de outros roteiros de fiscalização adequados, observando as peculiaridades do caso.

Pelo exposto, voto NULO o Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **NULO** o Auto de Infração nº **2989210005/18-1**, lavrado contra **JOÃO G DE FREITAS**.

Esta Junta recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art.169, inciso I, alínea “a”, item 1, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 18.558, de 17/08/18, efeitos a partir de 18/08/2018.

Sala das Sessões do CONSEF, 22 de janeiro de 2019.

VALTÉRCIO SERPA JÚNIOR – PRESIDENTE EM EXERCÍCIO

JOSÉ ADELSON MATTOS RAMOS – RELATOR

ARIVALDO LEMOS DE SANTANA - JULGADOR