

A. I. N° - 141596.0011/15-2
AUTUADO - MMS –SP INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE PLÁSTICOS LTDA.
AUTUANTE - MARIA DAS GRAÇAS SILVA FREITAS
ORIGEM - INFAZ INDÚSTRIA
PUBLICAÇÃO - INTERNET – 21/02/2019

3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0006-03/19

EMENTA: ICMS. 1. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE EMISSÃO E DE ESCRITURAÇÃO DE NOTAS FISCAIS DE SAÍDAS. Os documentos fiscais não emitidos e não escriturados correspondem a operações de circulação de mercadorias sujeitas ao pagamento do imposto, por isso, é devido o tributo exigido. Infração subsistente. 2. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTA FISCAL NO REGISTRO DE ENTRADAS. **a)** MERCADORIAS SUJEITAS À TRIBUTAÇÃO. **b)** MERCADORIAS NÃO TRIBUTÁVEIS. Descumprimento de obrigação acessória. Multa de 1% do valor comercial das mercadorias tributáveis não escrituradas. Mantida a exigência fiscal. 3. CONTA “CAIXA”. SUPRIMENTO DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES MERCANTIS NÃO CONTABILIZADAS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. O suprimento de caixa de origem não comprovada, indica que o sujeito passivo efetuou pagamentos com recursos não contabilizados, decorrentes de operações anteriormente realizadas e também não contabilizadas, e não foi comprovada pelo contribuinte a origem dos recursos. Infração subsistente. Rejeitada a preliminar de decadência. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O presente Auto de Infração, lavrado em 18/12/2015, refere-se à exigência do crédito tributário no valor total de R\$288.029,97, em decorrência das seguintes irregularidades:

Infração 01 – 02.01.02: Falta de recolhimento, nos prazos regulamentares, do ICMS referente às operações não escrituradas nos livros fiscais próprios, nos meses de junho, agosto, outubro e novembro de 2010; janeiro, março a junho, agosto a dezembro de 2011. Valor do débito: R\$214.929,44. Multa de 100%.

Infração 02 – 16.01.02: Deu entrada no estabelecimento de mercadorias não tributáveis sem o devido registro na escrita fiscal, no mês de abril de 2010. Multa de 1% sobre o valor das mercadorias, totalizando R\$8.547,92.

Infração 03 – 05.03.01: Omissão de saída de mercadorias tributáveis, apurada através de suprimento de caixa de origem não comprovada, nos meses de fevereiro a agosto e outubro de 2010; fevereiro, abril a julho, setembro a novembro de 2011. Valor do débito: R\$4.728,75. Multa de 100%.

Infração 04 – 16.01.01: Deu entrada no estabelecimento de mercadorias sujeitas a tributação sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de janeiro a março, maio a dezembro de 2010, janeiro, março a maio, julho a outubro de 2011. Multa de 1% sobre o valor das mercadorias, totalizando R\$59.823,86.

O autuado apresentou impugnação às fls. 575 a 593 do PAF, alegando que parte dos tributos ora pretendidos pela fiscalização estadual está despida de qualquer exigibilidade, uma vez que a cobrança de quaisquer tributos porventura apurados nos meses de janeiro a dezembro de 2010 e janeiro de 2011 está fadada ao insucesso, em face do instituto da decadência.

Diz que em relação à decadência, o § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional – CTN estabelece o prazo de cinco anos a ser respeitado pela Fazenda Pública para a constituição do crédito tributário, contados da época da ocorrência do fato gerador, para os tributos sujeitos ao lançamento por homologação, como no caso em tela. Em se aplicando o estatuído no mencionado § 4º, do art. 150, do CTN, verifica-se que o direito da Fazenda Pública homologar o lançamento, dando fim ao crédito tributário, extingue-se no prazo de 5 (cinco) anos contados da data da ocorrência do fato gerador. Nesse caso, o direito de a fiscalização estadual constituir o crédito tributário apurado através do ato do lançamento referente aos meses de janeiro a dezembro de 2010 e janeiro de 2011 (art. 142, CTN) extinguiria nos meses de janeiro a dezembro de 2015 e janeiro de 2016.

Ressalta que o lançamento tributário ocorreu apenas no dia 01 de fevereiro de 2016 (data da ciência da fiscalização pelo Impugnante), por isso, entende que operou a decadência do direito da Fazenda Estadual de efetuar o lançamento tributário referente aos fatos geradores ocorridos entre janeiro e dezembro de 2010 e janeiro de 2011, devendo ser considerado nulo quanto a esse exercício o Auto de Infração ora combatido, visto que operada a decadência.

Diz que a busca da verdade material pelo agente fazendário, ao efetuar o lançamento tributário, está ínsito no poder-dever de fiscalizar. À fiscalização cabe provar a ocorrência do fato jurídico tributário ou da infração que imputa ao sujeito passivo. Neste sentido, cita ensinamentos do Professor Aurélio Pitanga Seixas Filho.

Lembra que a autoridade lançadora, ao executar o ato de lançamento, deve procurar cumprir a vontade e o que determina a Lei, apurando se houve ou não a ocorrência, e em que medida, se deu o fato jurídico tributário, eis que tem o poder-dever de buscar a verdade real. Isto porque na lição de Alberto Xavier, o lançamento é ato de aplicação da lei dominado todo ele pelo princípio da legalidade, tendente à proteção da esfera privada contra os arbítrios do poder.

Aplicando a lei tributária, por dever de ofício, sem qualquer interesse substancial a defender, obedecendo, consequentemente, aos princípios da legalidade objetiva e da imparcialidade, afirma que deve perseguir a autoridade fiscal o princípio da verdade material para legitimar o procedimento administrativo tributário. Em obediência ao princípio da verdade material, a autoridade fiscal deverá investigar a real conduta praticada pelo contribuinte, documentando-a de uma forma que possibilite pleno direito de defesa.

Alega que a administração poderá utilizar, em muitos casos, de meios diferentes para encontrar a realidade pretendida, para buscar a verdade material, sendo necessário avaliar se os métodos probatórios indiciários são autorizados em lei e se são, em si mesmo, compatíveis com o princípio da verdade material. Sobre o tema, reproduz lição de Paulo Celso Bergstrom Bonilha e traz à colação ensinamentos do Ministro Moacyr Amaral Santos.

Acrescenta que o agente da Administração Fazendária, que fiscaliza e apura os créditos tributários, está sujeito ao princípio da indisponibilidade dos bens públicos e deverá atuar aplicando a lei que disciplina o tributo ao caso concreto, sem margem de discricionariedade. Mas não se deve olvidar que só será realmente indisponível o crédito tributário, formalizado através de ato administrativo com lançamento que reflita a verdade material.

Isto porque, sendo o lançamento mero ato declaratório, a sua desconformidade com a verdade material não torna o crédito tributário indisponível, uma vez que se estará diante de um ato administrativo defeituoso. O lançamento reveste, pois, as características de um verdadeiro processo inquisitório, tendo por objeto o pressuposto do fato descrito na lei tributária, ou seja, o

fato tributário na sua existência histórica, de cuja verificação a lei faz depender a pretensão tributária.

Diz que a autoridade lançadora tem liberdade para colher as provas que entender necessárias à demonstração da ocorrência, ou não do fato jurídico tributário, porém, a subsunção do fato descrito na norma à lei deverá ter como substrato a verdade material e restar cabalmente comprovada, extreme de dúvida,

Frisa que na investigação inquisitória não se pode deixar de lado o poder e o dever, em acatamento ao princípio constitucional da moralidade administrativa, que tem o contribuinte de ser um efetivo participante no acerto do crédito tributário. A prova da ocorrência dos fatos e a averiguação da verdade material para a Administração Fiscal, muito mais do que um ônus se constitui em um dever jurídico.

Sobre a atuação do Fisco, reproduz entendimento de José Souto Maior Borges e diz que na busca da verdade material, como decorrência do predomínio da livre convicção, deve a autoridade lançadora procurar evitar interpretações de cunho meramente axiológico, bem assim, cuidar para que não haja manipulação da prova (através de influências de caráter pessoal, ideológico, funcional etc.) com vista à exigência tributária ou exoneração favorável ao sujeito passivo, posto que tal fato iria de encontro à necessária imparcialidade que é exigida do Fisco. Deverá, sempre, prevalecer o entendimento de que, se houve a ocorrência do fato jurídico tributário, o tributo é devido, mas, se inexistiu o fato jurídico tributário, não deverá ser efetuado o lançamento.

Postas estas premissas, entende ser necessário analisar se a conclusão fiscal corresponde à realidade da empresa. Afirma que inexistiu qualquer descumprimento da legislação baiana por parte do impugnante.

Quanto à infração 01 alega que, consoante demonstra a planilha que elaborou (documento anexo), que equivale exatamente aos demonstrativos das Declarações Mensais de Apuração do ICMS – DMA/ICMS, regularmente transmitidos ao Estado da Bahia pelo impugnante, todas as notas fiscais de entrada que refletiram as aquisições de mercadorias ou bens nos exercícios de 2010 e 2011 foram devidamente registradas. Afirma que não procedem os argumentos da fiscalização de ausência de recolhimento do ICMS referente às notas fiscais não escrituradas em livros próprios, devendo o auto de infração ser cancelado neste ponto.

Sobre a infração 02, assegura que inexistiu qualquer ausência de registro das notas de aquisição de mercadorias, conforme claramente demonstrado na planilha citada no item anterior, que elenca todas as notas de entrada registradas regularmente e transmitidas ao Fisco através de DMA, sendo absolutamente improcedente a multa de 1% aplicada no auto de infração.

Em relação à infração 03, diz que a fiscalização, através da análise da conta contábil “caixa”, presumiu que todos os valores contabilizados pelo impugnante como suprimento de caixa corresponderiam a venda de mercadorias sem emissão de notas fiscais, tendo como fundamento legal o art. 2º, §3º, inciso II c/c art.60, inciso I, do RICMS-BA/97.

Reproduz os mencionados dispositivos e alega que não se pode negar que o Direito Tributário utiliza dentro de sua estrutura normativa as presunções na eleição dos fatos signos presuntivos de riqueza, em estrita observância ao princípio da capacidade contributiva, e no direito tributário formal durante os procedimentos de investigação utilizados pela fiscalização para a constatação de ocorrência do fato gerador.

Ressalta que o referido instituto não pode ser aplicado de qualquer forma, vez que existem limites constitucionais e infraconstitucionais que restringem o uso do instituto da presunção. O Fisco, na defesa da ampla e irrestrita utilização da presunção, alega que o instituto se baseia no princípio da praticidade, eis que não seria possível a cobrança de tributos ou mesmo o combate à sonegação, se não fosse utilizada a presunção para a efetivação do lançamento.

Alega que embora se reconheça a validade do instituto, este não pode ser aplicado em descompasso com os princípios da capacidade contributiva, da legalidade, da igualdade, do não confisco, da tipicidade cerrada etc., que delimitam o uso da presunção de forma a impedir o uso abusivo do instituto, evitando que a ânsia arrecadatória do fisco subverta os princípios constitucionais tributários.

Diz que a melhor doutrina pátria qualifica as presunções em três espécies: (i) presunção legal absoluta, (ii) presunção legal relativa e (iii) presunção simples. A presunção legal absoluta é qualificada como regra não autônoma remissiva e mais raramente restritiva, sendo inaplicável ao direito tributário por divergir da realidade e do princípio da verdade material que norteia o ato administrativo de lançamento.

A presunção legal relativa possui caráter eminentemente probatório, ou seja, é a previsão, pelo legislador, que, salvo prova em contrário, à ocorrência de um determinado fato faz pressupor a existência de outro, ao qual estão vinculadas certas consequências jurídicas. Existe neste caso uma valoração das provas, mas todas elas adredemente fixadas em Lei.

Por último, encontra-se a presunção simples, que é a verdadeira presunção geral, adotada, não no campo normativo, mas no campo dos fatos, tomando como real determinado fato com base em indícios, em elementos indiretos que presumem de maneira a existência de outro suporte fático, ou seja, conhecido determinado fato indiciário o fisco presume a ocorrência de outra situação fática que provavelmente teria ocorrido (prova indireta). Esta também tem caráter probatório possuindo várias classificações, dentre elas a utilização das provas críticas e representativas como provas indiretas dos fatos reais. As primeiras são provas que envolvem evidências ou indícios não relacionados diretamente com o fato e as segundas são colhidas através de documento ou testemunho.

Diz que no presente caso, verifica-se que o fiscal utilizou-se da presunção legal relativa prevista no art. 2º, §3º, inciso II c/c art. 60, inciso I, do RICMS/97, admitindo-se prova em contrário por parte do contribuinte. Entende que nestes casos, como o dos autos, exige-se que no trabalho fiscal baseado neste instituto, o agente fiscal labore com extremo cuidado, de acordo com as razões acima expostas.

Afirma que a presunção legal relativa utilizada pelo Fisco não se sustenta. Isso porque no presente caso houve apenas uma movimentação financeira de recursos entre as contas contábeis “bancos” e “caixa”, ou seja, os recursos contabilizados pelo impugnante como suprimento de caixa tiveram origem em saques realizados pelo impugnante nas suas contas bancárias, consoante demonstram os comprovantes que diz ter anexado aos autos.

Informa que, para efetuar pagamentos de pequenas despesas cotidianas, a empresa efetuava saques em suas contas bancárias, remetendo os recursos para a conta caixa (suprimento de caixa), para realizar, em espécie, os pagamentos. Salaria que os valores supostamente omitidos em virtude do suprimento de caixa apontados pela fiscalização, são valores mínimos, justamente por se tratar de pequenos pagamentos realizados pela empresa em dinheiro, conforme planilha que elaborou, destacando que o ICMS supostamente devido em virtude das omissões (17% do suprimento de caixa) não alcança o importe de R\$5.000,00. Logo, afirma que não há qualquer sustentação a cobrança levada a efeito no presente tópico, restando categoricamente desconstituída a presunção relativa utilizada como base da autuação.

Quanto à infração 04, alega que todas as notas de entrada foram devidamente escrituradas no livro de Registro de Entradas, e regularmente transmitidas ao Fisco nas DMAs, sendo também improcedente o lançamento neste mister.

Em relação às multas aplicadas, frisa que é princípio de direito que a multa é uma imposição pecuniária a que se sujeita o administrado a título de compensação do dano decorrente da infração, mas que não pode exceder os justos limites, pois, deve ser graduada em função da gravidade da infração, do dolo na consecução do fato delituoso *etc.*

Diz que as multas, ora hostilizadas negam do princípio milenar da gradação da penalidade, isto é, na dosimetria da penalidade, levando-se sempre em conta a natureza e as circunstâncias da falta cometida. Afirma que as multas aplicadas têm natureza nitidamente confiscatória, violando o *Princípio do Não-Confisco*, eis que gravam sobremaneira o patrimônio da Autora, devendo ser anuladas. Sobre o tema reproduz a doutrina do Professor Sacha Calmon Navarro Coelho e diz que o Supremo Tribunal Federal, em recente julgamento, decidiu que a multa tributária aplicada em percentual superior a 20% sobre o montante do débito se mostra confiscatória.

Acrescenta que a penalidade, ainda que prevista em lei, deve estar em perfeita sintonia com os Princípios da Proporcionalidade e da Razoabilidade. A norma jurídica somente afigura-se válida e legítima se existir uma relação razoável e proporcional entre seus motivos, meios e fins. Diz que a aplicação das multas, nos patamares em que foram exigidas é ilegítima e inválida, não produzindo seus regulares efeitos, pelo que deve ser anulada face às violações aos *Princípios da Proporcionalidade, da Razoabilidade, do Não-Confisco e Moralidade*.

Ressalta, ainda, que mesmo não se entendendo pelo cancelamento integral das multas, a empresa autuada é primária, não possuindo qualquer outra autuação, razão pela qual a ela é plenamente aplicável o permissivo legal que permite a redução/cancelamento dos valores das multas aplicadas.

Protesta pela oportuna juntada de documentos e aditamento à impugnação. Requer seja julgada procedente a impugnação para se declarar nulo o lançamento contido no auto de infração lavrado em face da nulidade apontada ou, no mérito, que seja anulado o lançamento, determinando-se o cancelamento do auto de infração.

A autuante presta informação fiscal à fl. 819 dos autos. Diz que o defendente apresentou preliminar, questionando o prazo de decadência para a exigência do crédito fiscal, registrando que a mesma já ocorrera antes da lavratura do auto de infração, relativamente aos períodos de 01/01/2010 e 01/2012. Diz que o prazo de cinco anos para a exigência fiscal começa a contar a partir do primeiro dia do exercício seguinte ao que ocorre o fato gerador. Portanto a decadência só ocorreria em 2016, para os lançamentos referentes a 2011, e 2017, para as ocorrências em 2012. Entende que não deve prosperar a assertiva do defendente no tocante à ocorrência da suposta decadência para exigência dos créditos tributários em questão.

Quanto à infração 01, informa que se refere à Omissão de Saídas de mercadorias tributadas, por falta de registro, no livro fiscal próprio, de notas fiscais emitidas, motivo por que foi cobrado no AI o imposto devido pelas saídas omitidas. Diz que o autuado equivocou-se quando se referiu à presente infração como sendo *omissão de entradas* de mercadorias, mas não comprovou os lançamentos, que não foram constatados na fiscalização. Ratifica o acerto da autuação.

Sobre a infração 02, diz que trata de Omissão de Entradas de mercadorias referente a operações não tributadas, também pela falta de registro de documentos de aquisições, tendo sido cobrada a multa de 1%. Informa que, mais uma vez, o defendente contesta a autuação sem comprovar os citados lançamentos. Autuação fiscal mantida.

Em relação à infração 03, trata de omissão de saídas de mercadorias constatada por meio de suprimentos de caixa cujas origens não foram comprovadas. Diz que o autuado limita-se a anexar cópias de alguns documentos contábeis, bem como do livro *caixa*, o que não comprova as origens legais de tais suprimentos. Quando da fiscalização, o defendente foi intimado a fazê-lo, o que não conseguiu na sua totalidade, motivo pelo qual, a fiscalização optou por tributar os valores relativos aos lançamentos, no citado livro, dos suprimentos. Os registros cuja origem foi comprovada foram excluídos da autuação. Mais uma vez, diz que fica mantido o acerto da fiscalização, afirmando que os documentos acostados pelo defendente não se referem aos lançamentos que permaneceram no AI, constantes do demonstrativo às fls. 58 e 59 do presente PAF.

Quanto à Infração 4, diz que se refere a omissão de entradas de mercadorias tributadas, por falta de registro de notas fiscais de aquisição no livro Registro de Entradas, tendo sido aplicada a penalidade fixa de 1% sobre o valor das notas fiscais não registradas. A multa anteriormente cobrada era de 10% sobre os respectivos valores dos documentos. Afirma que o defendente, mais uma vez, não comprova o registro dos documentos fiscais das citadas aquisições, ao contrário, insiste em afirmar a existência de tais lançamentos. No decorrer da ação fiscal, o contribuinte foi intimado a comprovar os citados registros, o que não ocorreu. Mantém autuação.

Finaliza pedindo a procedência do presente Auto de Infração.

À fl. 821 esta Junta de Julgamento Fiscal encaminhou o presente processo em diligência à Infaz de origem, solicitando que a autuante intimasse o defendente para apresentar extratos bancários comprovando os saques efetuados em suas contas bancárias para efetuar pequenos pagamentos, conforme alegado nas razões de defesa. Se comprovado, refizesse o levantamento fiscal computando os mencionados saques, apurando o débito remanescente.

Quanto às infrações 02 e 04, solicitasse ao defendente a comprovação do registro das notas fiscais de entradas nos livros fiscais próprios, excluindo o que fosse comprovado.

Também foi solicitado que a Inspetoria Fiscal providenciasse a entrega ao autuado de cópias do encaminhamento da diligência e de todos os elementos que fossem anexados aos autos em cumprimento à diligência, mediante recibo firmado pelo contribuinte ou seu representante legal, com a indicação do prazo de dez dias para o mesmo se manifestar.

A autuante informou à fl. 825, que em atendimento à diligência solicitada, intimou o defendente a apresentar a documentação necessária, não tendo sido atendida a intimação. Em pesquisa efetuada nos sistemas da SEFAZ-BA, constatou que a empresa encontra-se baixada. Também informa que durante a fiscalização, que culminou com a lavratura do presente Auto de Infração, o autuado foi intimado a apresentar a documentação que pudesse elidir as infrações, conforme fls. 15/22, mas não houve atendimento ao solicitado. Os poucos documentos apresentados já tiveram seus valores excluídos da autuação, na oportunidade.

O defendente foi intimado quanto à informação fiscal prestada pela autuante, conforme fls. 836 a 839, com a concessão do prazo de dez dias para se manifestar. Decorrido o prazo concedido, o autuado não apresentou qualquer contestação.

VOTO

O autuado alegou que parte dos tributos ora pretendidos pela fiscalização estadual, está despida de qualquer exigibilidade, uma vez que a cobrança de quaisquer tributos porventura apurados nos meses de janeiro a dezembro de 2010, e janeiro de 2011, está fadada ao insucesso, em face do instituto da decadência, com base no § 4º, do art. 150 do Código Tributário Nacional – CTN.

Analisando a preliminar de decadência suscitada pelo defendente, considerando que o presente Auto de Infração foi lavrado em 18/12/2015, para exigir imposto referente fatos ocorridos no exercício de 2010, o defendente fundamentou a sua alegação em decisões do Poder Judiciário.

O entendimento que vem prevalecendo, é no sentido de que “o lançamento por homologação seria aquele em que o sujeito passivo tem o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, sendo aplicável a regra do art. 150, § 4º do CTN, ou seja, o referido dispositivo aplica-se aos casos em que haja algum pagamento a ser homologado, de acordo com a apuração feita pelo contribuinte.

A partir dessa análise, pode-se apurar a existência de débito declarado e não pago e tributo não declarado e não recolhido (situação de total omissão, nada havendo a homologar), ou ainda, casos em que, mesmo havendo algum pagamento, o contribuinte agiu com dolo, fraude ou simulação, chegando-se às conclusões a seguir:

1. Débito tributário declarado e pago: Há homologação tácita do lançamento (pagamento) após o transcurso de 5 anos, contados da ocorrência do fato gerador, aplicando-se o § 4º, do art. 150 do CTN.
2. Débito declarado com efetivação do pagamento, porém com posterior verificação de dolo, fraude ou simulação: A autoridade, mediante a coleta de provas idôneas apura a ocorrência de ilícito fiscal. Neste caso, o início do prazo de decadência, para o lançamento da diferença, é deslocado para o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento de ofício poderia ter sido efetuado, aplicando-se a regra do art. 173, I.
3. Débito não declarado e não pago: Aplicação também direta das disposições do art. 173, I do CTN. O prazo decadencial tem início no primeiro dia do exercício seguinte em que o lançamento de ofício poderia ter sido realizado. Sem qualquer pagamento não há o que ser homologado.

A conclusão é de que se conta o prazo decadencial com fundamento no art. 173, inciso I do CTN, quando o contribuinte não declara a ocorrência do fato jurídico tributário, ou seja, omite informações quanto à realização de operação ou prestação tributável, o que se constatou neste PAF quanto às infrações apuradas.

Considerando que no presente PAF houve levantamento fiscal apurando-se imposto não declarado e não pago ou diferença entre o declarado, o devido e o recolhido, implica dizer que não há pagamento a ser homologado, e neste caso, se aplica a regra estabelecida no art. 173, inciso I do CTN.

No presente processo, os fatos geradores do imposto relativos ao exercício de 2010 têm o prazo para constituição do crédito tributário até 31/12/2015. Como o presente Auto de Infração foi lavrado em 18/12/2015, nesta data, ainda não havia se configurado a decadência do prazo para o lançamento do tributo. Assim, constato que não houve decurso do prazo regulamentar, ficando rejeitada a preliminar de decadência suscitada nas razões de defesa.

No mérito, a infração 01 trata da falta de recolhimento, nos prazos regulamentares, do ICMS referente às operações não escrituradas nos livros fiscais próprios, nos meses de junho, agosto, outubro e novembro de 2010; janeiro, março a junho, agosto a dezembro de 2011.

Observo que estes fatos não foram questionados pelo autuado nas razões de defesa, e os dados numéricos do levantamento fiscal também não foram contestados, haja vista que na impugnação o autuado alegou que todas as notas fiscais de entrada que refletiram as aquisições de mercadorias ou bens nos exercícios de 2010 e 2011, foram devidamente registradas. Afirmou que não procedem os argumentos da fiscalização de ausência de recolhimento do ICMS referente às notas fiscais não escrituradas pelo impugnante em livros próprios, devendo o auto de infração ser cancelado neste ponto.

Na informação fiscal, a autuante afirmou que a autuação se refere à omissão de saídas de mercadorias tributadas, por falta de registro, no livro fiscal próprio, de notas fiscais emitidas pelo defendente, motivo por que foi cobrado no AI o imposto devido pelas saídas omitidas. Disse que o autuado se equivocou quando se referiu à presente infração como sendo omissão de entradas de mercadorias, sem tampouco comprovar os lançamentos, que não foram constatados na fiscalização.

Não acato as alegações defensivas, haja vista que deve ser comprovada a emissão dos correspondentes documentos fiscais pelas operações realizadas. No presente Auto de Infração, o imposto foi apurado com base em documentos emitidos pelo autuado, conforme demonstrativos acostados ao PAF, relativamente às Notas Fiscais de Saídas não escrituradas, fato não contestado pelo defendente.

Os documentos fiscais não emitidos ou não escriturados correspondem a operações de circulação de mercadorias sujeitas ao pagamento do imposto, por isso, é devido o tributo exigido. Neste

caso, não haveria necessidade de outros levantamentos fiscais para comprovar a falta de recolhimento do imposto, como entendeu o defendente. Infração subsistente.

As infrações 02 e 04 serão analisadas conjuntamente, tendo em vista que tratam de exigência de multa decorrente de entradas de mercadorias tributáveis e não tributáveis sem o devido registro na escrita fiscal.

Infração 02: Deu entrada no estabelecimento de mercadorias não tributáveis sem o devido registro na escrita fiscal, no mês de abril de 2010. Multa de 1% sobre o valor das mercadorias, totalizando R\$8.547,92.

Infração 04: Deu entrada no estabelecimento de mercadorias sujeitas a tributação sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de janeiro a março, maio a dezembro de 2010, janeiro, março a maio, julho a outubro de 2011. Multa de 1% sobre o valor das mercadorias, totalizando R\$59.823,86.

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, bem como em relação às mercadorias não tributáveis (art. 42, incisos IX e XI da Lei 7.014/96).

O autuado alegou que inexistia qualquer ausência de registro das notas de aquisição de mercadorias, conforme claramente demonstrado na planilha que elaborou elencando notas fiscais de entrada registradas regularmente e transmitidas ao Fisco através de DMA, afirmando ser absolutamente improcedente a multa de 1%, aplicada no auto de infração.

Não acato a alegação defensiva, considerando 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. Ou seja, a falta de escrituração de notas fiscais causa dificuldades para a fiscalização desenvolver procedimentos fiscais, por isso, aplica-se penalidade conforme estabelece o art. 42, incisos IX e 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 estabelecida em dispositivo de lei, que não condiciona sua aplicação à ocorrência de prejuízo ao erário estadual. Mantida a exigência fiscal.

Infração 03: Omissão de saída de mercadorias tributáveis, apuradas através de suprimimento de caixa de origem não comprovada, nos meses de fevereiro a agosto e outubro de 2010; fevereiro, abril a julho, setembro a novembro de 2011.

O livro Caixa é considerado um instrumento auxiliar da escrita fiscal, bem como os livros da contabilidade geral que se relacionem com a escrita fiscal ou comercial do contribuinte, elementos que são analisados para efetuar os levantamentos fiscais. Esta infração é apurada verificando-se a regularidade dos lançamentos efetuados na conta “caixa”, através da análise da documentação correspondente, podendo ser apurado suprimimento de caixa de origem não comprovada, ou saldo credor de caixa.

O defendente alegou que no presente caso, houve apenas uma movimentação financeira de recursos entre as contas contábeis “bancos” e “caixa”, ou seja, os recursos contabilizados pelo impugnante como suprimimento de caixa tiveram origem em saques realizados pelo impugnante nas suas contas bancárias, consoante demonstram os comprovantes anexos.

Informou que, para efetuar pagamentos de pequenas despesas cotidianas, a empresa efetuava saques em suas contas bancárias, remetendo os recursos para a conta caixa (suprimimento de caixa), para realizar, em espécie, os pagamentos. Disse que os valores supostamente omitidos em virtude do suprimimento de caixa apontado pela fiscalização, são valores mínimos, justamente por se tratar de pequenos pagamentos realizados pela empresa em dinheiro.

Esta Junta de Julgamento Fiscal encaminhou o presente processo em diligência à Infaz de origem, solicitando que a autuante intimasse o defendente para apresentar extratos bancários, comprovando os saques efetuados em suas contas bancárias para efetuar pequenos pagamentos, conforme alegado nas razões de defesa.

A autuante informou à fl. 825, que em atendimento à diligência solicitada, intimou o defendente a apresentar a documentação necessária, não tendo sido atendida a intimação. Também informou que durante a fiscalização, que culminou com a lavratura do presente Auto de Infração, o autuado foi intimado a apresentar a documentação que pudesse elidir as infrações, conforme fls. 15/22, mas não houve atendimento ao solicitado. Os poucos documentos apresentados já tiveram seus valores excluídos da autuação, na oportunidade.

Observo que não foi comprovada pelo autuado a origem do suprimento de caixa, e a legislação autoriza a presunção de que esse suprimento é decorrente de saídas de mercadorias em decorrência de lançamento de numerário inexistente.

O § 4º, do art. 4º da Lei 7.014/96, estabelece: *“o fato de a escrituração indicar saldo credor de caixa, suprimentos a caixa não comprovados ou a manutenção, no passivo, de obrigações já pagas ou inexistentes, autorizam a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção”*.

Considero procedente a exigência fiscal, tendo em vista que o suprimento de caixa de origem não comprovada, indica que o sujeito passivo efetuou pagamentos com recursos não contabilizados, decorrentes de operações anteriormente realizadas e também não contabilizadas, e não foi comprovada pelo contribuinte a origem dos recursos, estando a irregularidade apurada embasada em dispositivo legal acima reproduzido.

Quanto à multa e acréscimos legais decorrentes da autuação, que foram objeto de contestação pelo autuado, a sua aplicação é consequência da falta de recolhimento espontâneo do imposto, o que resultou na lavratura do presente Auto de Infração, tendo sido indicado corretamente o percentual de 100%, conforme estabelece o art. 42, inciso III da Lei 7.014/96.

Vale ressaltar, que esta Junta de Julgamento Fiscal tem competência para apreciar somente pedido de redução ou cancelamento de multa decorrente de obrigação acessória, consoante o art. 158 do RPAF/99.

Face 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 **141596.0011/15-2**, lavrado contra **MMS – SP INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE PLÁSTICOS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$219.658,19**, acrescido da multa de 100%, prevista no art. 42, inciso III da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigação acessória, no valor total de **R\$68.371,78**, prevista no art. 42, incisos IX e XI da mesma Lei, e dos acréscimos moratórios de acordo com o previsto pela Lei 9.837/05.

Sala das Sessões do CONSEF, 28 de janeiro de 2019

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA – PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - JULGADOR

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS - JULGADORA