

A. I. N° - 087015.0004/12-7
AUTUADO - FRIGOFRIOS COMÉRCIO DE FRIOS E CARNES LTDA. - ME
AUTUANTE - COSME ALVES SANTOS
ORIGEM - DAT SUL / INFAS ITAPETINGA
PUBLICAÇÃO - INTERNET 24/05/2021

2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0082-02/21-VD

EMENTA: ICMS. 1. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTA FISCAL NO REGISTRO DE ENTRADAS. **a)** MERCADORIAS SUJEITAS A TRIBUTAÇÃO. O autuado, quanto à parte impugnada, apresentou argumentos e elementos hábeis de prova, que elidiram parcialmente a acusação fiscal. As alegações defensivas foram acatadas parcialmente, o que resultou em refazimento dos cálculos e redução do valor do débito, reduzido também, em razão de ajustes por ocasião do julgamento. Retificada de ofício a multa de 10%, para 1%, em face da nova redação do inciso IX do artigo 42 da Lei 7.014/96, dada pela Lei 13.461, de 10/12/15, DOE de 11/12/15, efeitos a partir de 11/12/15, que passou a multa de 10%, para 1% do valor comercial do bem, mercadoria ou serviço sujeitos a tributação que tenha entrado no estabelecimento, ou que por ele tenham sido utilizados sem o devido registro na escrita fiscal. Retificação fundamentada no artigo 106 do Código Tributário Nacional, o qual estabelece, que a lei aplica-se a ato não definitivamente julgado, quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente, ao tempo da sua prática. Infração parcialmente subsistente. **b)** MERCADORIAS NÃO SUJEITAS A TRIBUTAÇÃO. A falta de indicação de elementos essenciais da acusação, inclusive a Nota Fiscal e/ou a sua chave de acesso, além de violar o amplo direito de defesa do contribuinte, torna a acusação insegura pela ausência de elementos suficientes para se determinar, com segurança, a infração e o infrator. Infração nula. 2. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO. ENTRADAS DE MERCADORIAS. FALTA DE CONTABILIZAÇÃO. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES NÃO REGISTRADAS. LANÇAMENTO DO IMPOSTO. Revisão efetuada, em função do argumento defensivo de que os totais de entradas utilizados no levantamento divergiam dos totais reais de entradas, reduz o valor autuado. Infração parcialmente subsistente. 3. ALÍQUOTA. ERRO NA SUA APLICAÇÃO. SAÍDAS DE MERCADORIAS REGULARMENTE ESCRITURADAS. Infração não contestada pelo sujeito passivo. 4. RECOLHIMENTO A MENOS. DIVERGÊNCIA ENTRE VALOR RECOLHIDO E O INFORMADO NOS DOCUMENTOS, LIVROS FISCAIS, DECLARAÇÕES ECONÔMICO-FISCAIS E/OU ARQUIVOS ELETRÔNICOS. Devidamente comprovado ter o contribuinte oferecido denúncia espontânea de débito tributário, referente aos períodos autuados, a infração é

insubsistente. 5. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÃO INTERESTADUAL DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE RECOLHIMENTO. Frente a comprovação de que parte dos valores autuados já haviam sido recolhidos em momento anterior a autuação através de denúncia espontânea de débito, o autuante expurgou tais valores, reduzindo o débito apurado. Infração parcialmente subsistente. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração ora apreciado foi lavrado em 21 de setembro de 2012 e refere-se à cobrança de crédito tributário no valor de R\$125.144,96, além de multas de 60% e 100% por descumprimento de obrigação acessória, pela constatação das seguintes infrações:

Infração 01. **16.01.01.** Deu entrada no estabelecimento de mercadorias, bens ou serviços sujeitos a tributação sem o devido registro na escrita fiscal, sendo aplicada penalidade de natureza acessória de 10% sobre o valor de cada uma, totalizando R\$49.481,60, para ocorrências dos meses de janeiro a junho e novembro de 2011.

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 2011, montando R\$270,00, lançada multa por descumprimento de obrigação acessória de 1%.

Infração 03. **04.05.05.** Falta de recolhimento do ICMS constatado pela apuração de diferenças tanto de entradas como de saídas de mercadorias, sendo exigido o imposto sobre a diferença de maior expressão monetária – a das operações de entrada – com base na presunção legal de que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou os pagamentos dessas entradas com recursos provenientes de operações de saídas de mercadorias realizadas anteriormente e também não contabilizadas, no mesmo exercício (2011), no valor de R\$9.736,40, além da multa de 100%.

Infração 04. **03.02.02.** Recolheu a menor ICMS em razão de erro na aplicação de alíquota cabível nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, nos meses de fevereiro e dezembro de 2011, no total de R\$64,60, multa de 60%.

Infração 05. **02.01.01.** Deixou de recolher o ICMS nos prazos regulamentares referentes a operações escrituradas nos livros fiscais próprios, de maio a agosto de 2011, com cobrança de imposto de R\$46.383,31, apenado com a multa de 60%.

Infração 06. **07.01.01.** Deixou de efetuar o recolhimento do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, relacionados nos anexos 88 e 89, conforme planilhas anexas, nos meses de fevereiro a junho, novembro e dezembro de 2011, no valor de R\$19.209,05.

Tempestivamente, o autuado, por seu advogado, apresentou impugnação ao lançamento constante às fls. 195 a 202, onde aponta falecer razão na autuação para as alegações e afirmações postas.

Na infração 01, ressalta, antes de adentrar nos critérios utilizados pelo autuante, que não foram por ele apresentadas as notas fiscais supostamente não registradas pela autuada e muito menos elas constam do processo administrativo fiscal levado a efeito que resultou na autuação, diga-se de passagem, de forma errônea e exacerbada, do autuado.

Diz ser totalmente ilegal e incabível a cobrança de tributos e outras cominações, “*in casu*”, de “penalidade formal”, lastreada em informações obtidas de terceiros, sem que tenha um documento sequer, capaz de assegurar a sua veracidade, não restando a menor dúvida de que não pode sofrer em hipótese alguma a cobrança perpetrada pelo autuante, sem que esse prove através de documentos legalmente válidos o cometimento das infrações apontadas.

Aponta tanto ser verdade que na apuração levada a efeito, o autuante relaciona como não registradas, notas devidamente registradas como é o caso das notas fiscais de emissão da empresa fornecedora Pif Paf – Rio Branco Alimentos S/A., cuja nota fiscal 001.782.260, série 3, se encontra devidamente lançada às fls. 0002 do Livro Registro de Entradas.

Também menciona a nota fiscal 001.828.561, série 3, que se encontra devidamente lançada às fls. 0003 do Livro Registro de Entradas, a nota fiscal 001.879.167, série 3, se encontra devidamente lançada às fls. 0006 do Livro Registro de Entradas, a nota fiscal 002.037.846, série 3, se encontra devidamente lançada às fls. 0014 do Livro Registro de Entradas.

Observa que o levantamento apresentado pelo autuante, obtido junto ao sistema da SEFAZ não inspira a mínima consistência capaz de lhe conferir autenticidade, tanto é verdade que as notas fiscais ora apresentadas, tidas como não lançadas pelo autuante, entretanto devidamente lançadas, apresentam um gravíssimo erro em seu desfavor, gerando consequentemente uma cobrança muito acima da devida, pois a nota fiscal 001.782.260, cujo valor real é de R\$7.946,10, no levantamento apresenta um valor de R\$23.186,50, a nota fiscal 001.828.561, cujo valor real é de R\$4.807,33, no levantamento apresenta um valor de R\$27.318,55, a nota fiscal 001.879.167, cujo valor real é de R\$6.071,12, no levantamento fiscal apresenta um valor de R\$34.982,00 e a nota fiscal 002.037.846, cujo valor real é de R\$7.010,63, no levantamento fiscal apresenta um valor de R\$25.863,00.

Afirma que nas alegações contidas na fundamentação apresentada pelo autuante, este afirma que se utilizou do sistema utilizado pela SEFAZ para autorizar a emissão de nota fiscal eletrônica para servir de lastro para as suas afirmativas, entretanto esquece ele que não existe nenhuma exigência por parte da SEFAZ que possa ser eficaz no sentido de provar que todas as mercadorias constantes do sistema de autorização de emissão de notas fiscais eletrônicas são efetivamente enviadas e entregues ao destinatário ali indicado.

Tem como necessário que se faça uma averiguação em torno de quem adquiriu as mercadorias constantes das notas fiscais, as quais se encontram sem o devido registro, se é que estas existem, originárias do presente processo, não sendo suficiente apenas uma mera relação supostamente extraída do sistema eletrônico utilizado pela SEFAZ para emissão de NF-e, porquanto há extrema necessidade do seu esclarecimento, a fim de excluir da responsabilidade da autuada a obrigação de quitar o valor ora cobrado, porque é humanamente impossível, além de ilegal e indevido, arcar com o pagamento de tributos e outras incidências sobre operações que não foram por ela realizadas.

Não é suficiente a alegação de falta de registro das entradas, torna-se necessário antes de tudo se apurar a realização das operações alegadas e em especial por quem foram realizadas, além do seu transporte, pagamento e do trânsito, ainda que simbólico, pelo estabelecimento do adquirente, este com certeza não é a autuada.

Assim espera que sejam realizadas diligências necessárias para esclarecimento dos fatos inclusive no sentido de localizar realmente quem efetuou as compras relacionadas, as quais deram origem ao presente procedimento fiscal.

Para a infração 02, pela mesma forma utilizada para o item anterior (infração 01), o autuante afirma que, “*no confronto dos dados constantes do livro registro de entradas da empresa com as operações autorizadas pela SEFAZ, através de NF-e, foi por ele constatada omissão de operações*”, e assim como não realizou as operações alegadas para a infração 01, também não realizou a operação contida na infração 02, garante, não sendo suficiente a alegação de falta de registro das entradas, sendo necessário, antes de tudo, se apurar a realização das operações alegadas e em especial por quem foram realizadas, além do seu transporte, pagamento e do trânsito, ainda que simbólico, pelo estabelecimento do adquirente, este com certeza não é a autuada.

Espera que seja determinada a realização das diligências necessárias para esclarecimento dos fatos inclusive no sentido de localizar realmente quem efetuou as compras relacionadas, as quais deram origem ao presente procedimento fiscal.

Na infração 03, na qual se constatou diferenças tanto de entrada quanto de saída de mercadorias, tendo a fiscalização optado por exigir o imposto sobre a diferença de maior expressão monetária, a das operações de entrada, frisa que o levantamento levado a efeito, está eivado de erros, em especial em relação às mercadorias que relaciona e aponta os valores encontrados pelo autuante em confronto com os valores reais das operações realizadas pela autuada e devidamente informadas à SEFAZ, portanto constante do sistema eletrônico:

MERCADORIA	LEVANT P/ AUTUANTE	LEVANT P/AUTUADA
------------	--------------------	------------------

SALSICHA	65.010,000	52.060,000
MORTADELA SUÍNA	28.721,800	31.041,800
MORTADELA DE FRANGO	5.538,000	6.160,000
LANCHE	11.684,500	13.636,500
CHARQUE	3.090,230	4.590,430
CALABRESA DEFUMADA	16.000,000	18.350,000

Tem como demonstrado de forma cristalina os erros cometidos pelo autuante no levantamento de estoque do exercício fechado de 2011, devendo, por conseguinte, ser realizada a sua conferência e respectiva retificação.

Quanto à infração 05, aduz que os valores relacionados foram realmente apurados e escriturados pela autuada, portanto devidos. Entretanto, esses mesmos débitos foram objeto de “denúncia espontânea de débito tributário”, realizada em 20 de setembro de 2011 e requerido o parcelamento do débito o qual restou deferido, conforme fazem prova inconteste os documentos acostados.

Sendo assim os referidos valores não poderiam ser novamente cobrados mediante a lavratura de Auto de Infração razão pela qual requer a devida exclusão.

Para a infração 06, indica que os valores relacionados na autuação foram realmente apurados e escriturados, portanto devidos. Entretanto esses mesmos débitos foram objeto de “denúncia espontânea de débito tributário”, oferecida no dia 20 de setembro de 2011 e requerido o parcelamento o qual restou deferido, conforme fazem prova inconteste os documentos acostados.

Sendo assim os referidos valores não poderiam ser novamente cobrados mediante a lavratura de Auto de Infração razão pela qual requer a devida exclusão.

Espera a autuada que após a apreciação específica se determine, de pronto, a devida exclusão dos valores cobrados.

Face às razões expostas, espera que após cumpridas as formalidades que o caso requer, se determine a realização de diligências para apuração real quanto as operações de aquisição de mercadorias alegadas no tocante as infrações 01 e 02, bem como a retificação dos valores quantitativos e consequentemente dos valores da base de cálculo do ICMS cobrado quanto às entradas de mercadorias, infração 03, além da exclusão dos valores do ICMS cobrados nos itens infração 05 e 06, por se tratarem de valores devidos, entretanto foram objeto de denúncia espontânea e pedido de parcelamento já deferidos pela SEFAZ, para finalmente julgar improcedente o Auto de Infração em discussão.

Informação fiscal prestada pelo autuante às fls. 228 a 230, após transcrever a acusação e os argumentos defensivos apresentados, indica, para a infração 01, ter procedido a devida exclusão das notas fiscais que não estavam omissas de lançamento, corrigindo os valores das notas fiscais omissas, agora, estribados nos próprios documentos apensos ao processo, já que, inicialmente, tomou como base as informações da SEFAZ, caindo o débito para R\$18.372,74.

Quanto a infração 02, sugere dever ser desconsiderado o crédito tributário, pois, apesar de ter solicitado ao fornecedor, estabelecido na cidade de Ubaitaba, não recebendo tal documento, juntou outro que comprovaria, inegavelmente, a emissão da nota fiscal, com data e hora de autorização, conforme documento anexo.

Para a infração 03, acata parte das alegações defensivas no tocante às mercadorias relacionadas na defesa, devido, principalmente, às notas fiscais apensadas à defesa apresentada, o que reduziu o crédito reclamado para R\$3.199,77, referente às omissões de entradas.

Analizando a infração 05, retira a exigência fiscal, diante da comprovação de ter o contribuinte realizado denúncia espontânea, comprovando o recolhimento do imposto.

Por fim, na infração 06, diante da prova trazida aos autos pela empresa autuada, de ter realizado denúncia espontânea, o valor apurado para a mesma se reduziu a R\$7.580,34.

Pede a procedência parcial do Auto de Infração, diante dos motivos expostos.

Acostou novos demonstrativos às fls. 231 a 295.

Intimada a tomar conhecimento do teor da informação fiscal prestada (fls. 298 e 299), o sujeito passivo retorna ao feito, peticionando (fls. 301 e 302), no sentido de que lhe fossem entregues cópias da informação fiscal, além dos novos demonstrativos elaborados, bem como a prorrogação de prazo para a sua manifestação frente aos novos elementos.

Consta à fl. 306-v, recibo firmado pelo patrono da empresa, acerca da entrega do quanto requerido, o que motivou a manifestação de fls. 310 a 317, na qual o sujeito passivo aponta tentar o autuante, de qualquer forma e a qualquer preço, fazer recair sobre o organismo da microempresa autuada a sua desastrosa e exacerbada cobrança indevida.

Tem como descabida a nova tentativa de dar sustentação às suas informações fiscais, e as alegações, relação e xerox de notas fiscais ora apresentadas não fazem o menor sentido, haja vista que são meras cópias de notas fiscais adquiridas junto a terceiros e que não fazem prova robusta de que foi o autuado que adquiriu as mercadorias constantes das mesmas, porquanto dos ditos documentos não consta qualquer assinatura da empresa autuada, além de não provar em hipótese alguma que as mercadorias objeto das famigeradas notas fiscais tenham circulado pelo seu estabelecimento, ainda mais que não ostentam qualquer prova de que a empresa ou qualquer um seu signatário tenham recebido tais mercadorias.

Diz não restar pois a menor dúvida de que os documentos carreados aos autos não servem de lastro para a prática ilegal levada a efeito pelo autuante, razão pela qual, ficam total e veementemente impugnados na forma abaixo, nota por nota, item por item, os documentos indicados.

Para a infração 01, após registrar ter o autuante firmado que os valores mantidos após a defesa da autuada se encontram estribados em uma nova planilha tendo procedido a exclusão de notas que não estavam omissas de lançamento e corrigidos por ele os valores das notas fiscais omissas, tomando por prova, segundo ele as próprias NF-e.

Discorda do levantamento levado a efeito pelo autuante, eis que estribado em documentos sem qualquer credibilidade, ou que se encontram devidamente registrados, conforme será adiante inteiramente demonstrado e provado:

Na nota fiscal 71.024 (03/01/2011), anota constar da cópia do dito documento junto aos autos, sido recebido por pessoa não identificada, havendo apenas um rabisco como assinatura, não tendo nenhum valor como meio de prova, ficando totalmente impugnado, por ser absolutamente imprestável como meio de prova, na sua ótica.

Já a nota fiscal 32.425 (05/01/2011), pela mesma forma o dito documento junto aos autos consta aposto recebimento realizado por pessoa não identificada, havendo apenas um rabisco como assinatura, não tendo nenhum valor como meio de prova, ao seu entender, ficando totalmente impugnado, por ser absolutamente imprestável como meio de prova.

Quanto a nota fiscal 202.676, emitida em 05/01/2011, este documento em sua ótica, não tem qualquer valor como meio de prova, eis do mesmo não consta nenhuma prova do seu recebimento pelo destinatário, assim como não consta nem a identificação e nem a assinatura do recebedor, fato que o torna totalmente imprestável como meio de prova, ficando assim totalmente impugnado.

Destaca que a nota fiscal 1.200 emitida pela Regelar Comércio e Distribuição S.A., em 17/02/2011, não se referiria a mercadorias comercializadas pela empresa autuada, se tratando de compra de painel de aço pré-pintado e porta giratória em aço pré-pintado, utilizada nas instalações da autuada, portanto material de consumo, tendo a mesma sido recebida através da Nova Transportes e Logística Ltda., devendo a mesma ser retirada do Auto de Infração em discussão, por ser totalmente indevida a cobrança da multa respectiva.

Em relação à nota fiscal 9.341 (23/02/2011), esta, de emissão de Avinor - Avícola Nordeste Ltda., segundo a defesa, não traz qualquer prova do seu recebimento, o que aliás não pode ocorrer tendo em vista que não foi realmente comprada, firma dever ser retirada do lançamento.

Para a nota fiscal 9.633 (10/03/2011), esta nota fiscal corresponde a compra realmente efetuada, e recebida a mercadoria constante da mesma, estando devidamente lançada no livro de registro de entradas em 10/03/2011, devendo, portanto, ser devidamente retirada da cobrança no Auto de Infração em tela.

Na nota fiscal 1.395 (28/03/2011), emitida pela Frigelar Comércio e Distribuição S.A., não se refere a mercadorias que comercializa, e sim, se trata de compra de painel de aço pré-pintado e porta giratória em aço pré-pintado, utilizada nas instalações da autuada, portanto material de consumo, tendo a mesma sido recebida através da Nova Transportes e Logística Ltda., devendo a mesma ser devidamente excluída do auto de infração em discussão por ser totalmente indevida a cobrança da multa respectiva.

Por sua vez, a nota fiscal 21.107 (09/04/2011), emitida pela Frigor Sul - Frigorífico e Transportadora Ubatã Ltda., garante fazer prova contundente de que as mercadorias não foram recebidas. Observa que a natureza da operação constante da mesma é: "REMESSA P/ VENDA FORA DO ESTABELECIMENTO", abaixo em informações complementares diz: "SEGUE TALONÁRIO S.U. Nota Fiscal 410.357 a 410.400". Diz não restar a mínima dúvida possível de que não adquiriu as mercadorias constantes desta nota fiscal, assim como elas jamais circularam dentro do seu estabelecimento, devendo a mesma ser devidamente excluída do Auto de Infração em discussão por ser totalmente indevida a cobrança da multa respectiva.

Quanto a nota fiscal 22.476 (13/04/2011), de emissão de Frigorífico Modelo Ltda., não traz a mesma qualquer prova do seu recebimento, o que aliás não pode ocorrer tendo em vista que não foi realmente comprada, razão pela qual fica inteiramente impugnada.

Argumenta na nota fiscal 22.870 (emissão em 20/04/2011), que a mesma, de emissão de Frigorífico Modelo Ltda., não traz qualquer prova do seu recebimento pela autuada, o que aliás não pode ocorrer tendo em vista que não foi realmente comprada pela defendant, razão pela qual fica inteiramente impugnada devendo ser devidamente retirada do auto de infração em discussão.

A nota fiscal 22.069 (04/06/2011), emitida por Frigor Sul Frigorífico e Transportadora Ubatã Ltda., não traz qualquer prova do seu recebimento, o que aliás não pode ocorrer tendo em vista que não foi realmente comprada, razão pela qual fica inteiramente impugnada devendo ser devidamente retirada do Auto de Infração em discussão.

Quanto a nota fiscal 1.815 com data de emissão em 09/11/2011, emitida pela empresa Chico do Galeto Abatedouro de Aves Ltda., não traz qualquer prova do seu recebimento pela empresa, o que aliás não pode ocorrer tendo em vista que não foi realmente comprada, verifica-se ainda que a denominação social do destinatário está errada, constando "FRIGORIFICO", motivo pelo qual entende indevida a cobrança efetuada.

A nota fiscal 17.948, de emissão em 14/11/2011, emitida por Avinor Avícola do Nordeste Ltda., não traz qualquer prova do seu recebimento, o que aliás não poderia ocorrer tendo em vista que não foi realmente comprada, chamando atenção para o rodapé da nota fiscal, o qual tem a observação, “O CLIENTE VEM BUSCAR”, razão pela qual defende a necessidade de retirada da mesma do Auto de Infração.

Finalmente, a nota fiscal 678.221 (26/11/2011), de emissão de BRF - Brasil Foods S.A., não traz no seu bojo qualquer prova do seu recebimento pela empresa, o que aliás não pode ocorrer tendo em vista que não foi realmente comprada pela defendant, devendo ser devidamente retirada do Auto de Infração em discussão, arremata.

Entende, portanto, totalmente demonstrado e provado que não são verdadeiras as afirmativas constantes do Auto de Infração em discussão, no tocante à infração, devendo ser devidamente excluídas as notas fiscais ora impugnadas e por fim julgada totalmente improcedente a cobrança da multa normativa imposta, por ser de direito e de justiça.

Quanto a infração 02, observa o fato de o próprio autuante concordar dever ser desconsiderado o crédito tributário, diante de não existir a mínima prova sequer que tenha adquirido as mercadorias porventura constantes do indigitado documento.

Relativamente a infração 03, assevera estar devidamente provado que o levantamento fiscal de estoque fechado do exercício de 2011, se encontra totalmente eivado de erros, sendo desprovido da mínima sustentação para a cobrança de qualquer valor a título de imposto ou de penalidade, razão pela qual deverá ser devidamente extirpada do Auto de Infração em discussão por ser da mais lídima e cristalina Justiça.

Analizando a infração 06, aduz que conforme consta do petitório defensivo inicial concordou com os valores levantados pelo autuante, entretanto demonstrou de forma clara e precisa que o imposto de todas mercadorias sujeitas à antecipação tributária, foi devidamente calculado e recolhido. Sendo, portanto, totalmente indevida a cobrança, até porque não existe nenhuma prova nos autos, da existência deste débito.

Demonstrado fica que nada é devido em relação ao Auto de Infração em tela, razão pela qual reitera na sua totalidade as razões e alegações aduzidas na sua peça de defesa, pugnando pela total improcedência do mesmo.

Encaminhado para o autuante em 05/12/2017, para fins de conhecimento e informação acerca da manifestação apresentada (fl. 322), o processo somente veio a ser movimentado em 30/12/2020, através de despacho do Supervisor do Comércio da Inspetoria do Sudoeste designando estranho ao feito para prestar informação fiscal, diante da aposentadoria do autuante (fl. 325), o que valeu o documento de fls. 327 a 335.

Nesta, o funcionário fiscal aponta que após ciência da informação fiscal, a empresa manifestou-se às fls. 309 a 321, esta última contendo uma mídia em CD.

Após resumir seus termos, observa que as cópias dos documentos fiscais foram enviadas pelos fornecedores mediante solicitação do autuante, havendo, inclusive, a comprovação de pagamento em alguns casos – vide fls. 237 e 257, assim como carimbo do recebedor das mercadorias (fl. 245), e, portanto, não pode prosperar a tese de defesa.

Para a infração 01, reporta ter sido o valor da mesma reduzido pelo autuante de R\$ 49.481,60 para R\$ 18.372,74, entretanto, ainda insatisfeita, a defesa pugna pela exclusão dos documentos que lista, observando que em relação à nota fiscal 71.024, no mencionado documento há a assinatura e carimbo do CNPJ do recebedor, ora autuado, além de comprovante de depósito (fls. 236 e 237), restando evidente a idoneidade da operação, que em face da falta de registro, compôs o crédito reclamado.

Para a nota fiscal 32.425 (05/01/2011), verificou constarem nos autos extratos do documento originados dos Sistemas SEFAZ, documentos do SINTEGRA, cópia do documento, assinatura e carimbo do recebedor. Portanto, o documento é idôneo e deve compor o Auto de Infração.

Na Nota Fiscal 202.676 (05/01/2011), pontua constar no processo, além de cópia do documento, espelho da autorização para emissão, com chave de acesso (fls. 246 e 247), mais uma vez, argumentação descabida e sem prova, não devendo prosperar.

Quanto a Nota Fiscal 1.200 (17/02/2011), emitida pela Frigelar Comércio e Distribuição S.A., não vê como prosperar a tese defensiva diante da dicção do Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto nº 6.284 de 14/03/1997, acerca da obrigatoriedade de registro das entradas, a qualquer título, de mercadorias ou bens no estabelecimento, conforme artigo 322, reproduzido.

De igual modo, transcreve o teor do RICMS/12, em seu artigo 217, e, portanto, todos os itens que ingressarem no estabelecimento, inclusive aqueles utilizados “*para auxílio de suas atividades administrativa, comercial e operacional*” devem ser registrados e a sua falta poderá caracterizar omissão de receitas auferidas das vendas de mercadorias tributadas. Isso posto, não há que se falar em exclusão de documentos pela tese aventada pelo autuado.

Assevera, para a Nota Fiscal 9.341 (23/02/2011), emitida por Avinor – Avícola do Nordeste Ltda., constar do processo, além de cópia do documento, espelho da autorização para emissão com chave de acesso, como se verifica às fls. 258 e 259. Mais uma vez, argumentação descabida e sem prova, não devendo prosperar.

Na Nota Fiscal 9.633, emitida em 10/03/2011, confirma o lançamento correspondente no Livro Registro de Entradas – fl. 70, e embora haja a grafia 000633 e não 009633, devem ser considerados os demais elementos do documento fiscal, assim como do espelho de Autorização de Uso da SEFAZ (fls. 260 e 261), além do benefício da dúvida que opera em prol do sujeito passivo. Portanto procedeu à exclusão do documento do Auto de Infração, conforme planilha em anexo a esta informação fiscal, de fl. 334.

Quanto a nota fiscal 1.395 (28/03/2011), que na forma da arguição defensiva, não se referiria a mercadorias comercializadas pela autuada, se tratando de compra de painel de aço pré-pintado e porta giratória em aço pré-pintado, utilizada nas instalações da empresa autuada, e, portanto, material de consumo, argumenta ter sido tal tese já combatida acima, quanto à Nota Fiscal 1.200, quando transcreveu os dispositivos regulamentares que exigem a escrituração das entradas, seja qual for a sua destinação.

Portanto, todos os itens que ingressarem no estabelecimento, inclusive aqueles utilizados “*para auxílio de suas atividades administrativa, comercial e operacional*” devem ser registrados e a sua falta poderá caracterizar omissão de receitas auferidas das vendas de mercadorias tributadas, razão para não se falar em exclusão de documentos pela tese aventada.

Analizando a nota fiscal 21.107, datada de 09/04/2011, emitida por Frigor Sul - Frigorífico e Transportadora Ubatã Ltda., observa que o fato de a operação trazer a descrição de remessa para venda fora do estabelecimento, não impede que a operação seja realizada para apenas um contribuinte, ainda que haja indicação de talonário para potencial uso fora do estabelecimento.

Tem que do documento fiscal consta, com todos os elementos de identificação, o autuado como adquirente e destinatário das mercadorias. Ademais, a Autorização de Uso fora concedida pela SEFAZ nos termos requeridos pelo emitente, onde fez constar como destinatário a empresa autuada, conforme se verifica às fls. 264 a 266. Portanto, não há que se falar em exclusão do documento fiscal do lançamento do crédito tributário.

Para a Nota Fiscal 22.476, emitida em 13/04/2011, por Frigorífico Modelo Ltda., indica constar das fls. 267 e 268, extrato de Autorização de uso da mesma, onde consta a chave de acesso do documento e o DANFE com todas as informações que caracterizam a defendant como adquirente das mercadorias, razão do entendimento pela permanência do documento na apuração do crédito reclamado.

Quanto a Nota Fiscal 22.870 (20/04/2011), de emissão de Frigorífico Modelo Ltda., aponta que às fls. 269 e 270, se encontra extrato de autorização de uso da Nota Fiscal, onde consta a chave de acesso

do documento e o DANFE com todas as informações que caracterizam o autuado como adquirente das mercadorias, motivo para a permanência do documento na apuração do crédito reclamado.

Na Nota Fiscal 22.069 (04/06/2011), de emissão de Frigor Sul Frigorífico e Transportadora Ubatã Ltda., discorda da defesa, fez constar das fls. 271 e 272, extrato de autorização de uso do mencionado documento fiscal, possuindo a chave de acesso do documento e o DANFE com todas as informações que caracterizam a empresa autuada como adquirente das mercadorias, mantendo o mesmo no demonstrativo.

Relativamente à nota fiscal 1.815 (09/11/2011), esta nota fiscal de emissão de Chico Galetto Abatedouro de Aves Ltda., aponta constar da fl. 273, extrato de autorização de uso da mesma, onde consta a chave de acesso do documento. As fls. 274 até 281, trazem diversos elementos que deixam evidente a aquisição das mercadorias. Relata, ainda, a existência de extratos de consulta ao SINTEGRA, e-mails trocados entre o autuante e o fornecedor, o DANFE e ainda o comprovante de recebimento das mercadorias. Defende a permanência do documento na apuração do crédito reclamado.

Na nota fiscal 17.948 (14/11/2011), de emissão de Avinor Avícola do Nordeste Ltda., fala constar das fls. 282 e 283, extrato de autorização de uso da NF-e, onde constam a chave de acesso do documento e o DANFE com todas as informações que caracterizam a empresa como adquirente das mercadorias. O fato de constar que o cliente irá buscar a mercadoria, em nada altera a sua condição de adquirente. Ressalta que o fornecedor se situa em Vitória da Conquista e dada a proximidade de Itapetinga, muitos comerciantes buscam as suas mercadorias adquiridas em Vitória da Conquista. Defende, portanto, a permanência do documento na apuração do crédito reclamado.

Finalmente, na nota fiscal 678.221 (26/11/2011), de emissão de BRF – Brasil Foods S.A., fala constar na fl. 284, extrato de autorização de uso da NF-e, constando a chave de acesso do documento, sendo que às fls. 285 a 290, se encontram diversos elementos que deixam evidente a aquisição das mercadorias. Há extratos de consulta ao SINTEGRA, e-mails trocados entre o autuante e o fornecedor, o DANFE e ainda o comprovante de pagamento das mercadorias pela empresa autuada.

Pugna pela permanência do documento na apuração do crédito reclamado.

Analizando a infração 02, observa ter o próprio autuante, diante do fato de não ter juntado o documento, opinado pela nulidade da mesma, tendo sido excluído do lançamento tributário, conforme se observa do novo demonstrativo de débito em anexo à fl. 335.

Em relação à infração 03, aduz não ter o autuado trazido fato novo, diferente dos já abordados em sua defesa e que geraram redução do crédito reclamado, tendo sido registrado às fls. 229 e 230, que “*o crédito reclamado que era de R\$9.736,40, alusivo às entradas omitidas, passara para R\$3.199,77, e continuou sendo maior que as omissões de saídas, conforme planilha apensa*”.

Quanto a infração 06, frisa que o autuado não trouxe fato novo, diferente dos já abordados em sua defesa e que geraram redução do crédito reclamado por parte do autuante, tendo sido registrado às fls. 230, 294 e 295, que “*o crédito reclamado que era de R\$19.209,05, passou a ser R\$7.580,34 (planilha anexa à informação fiscal)*”.

Conclui que o presente Auto de Infração, que possuía um crédito reclamado no valor histórico de R\$125.144,96, após as considerações da defesa e das manifestações do autuante e do fiscal estranho ao feito, passa a ter como novo valor histórico, a quantia de R\$28.441,44, conforme Demonstrativo em anexo de fl. 335.

Indica conter a presente informação fiscal mídia em DVD, onde constam todos os demonstrativos elaborados, encaminhando o feito para conhecimento da Unidade Fazendária e adoção das medidas de estilo que viabilizem o julgamento do PAF pelo órgão competente.

Foram os autos remetidos para julgamento em 10/02/2021 (fl. 338), recebidos no CONSEF em 19/02/2021 e distribuídos para instrução em 26/03/2021 (fl. 338-v).

VOTO

O presente lançamento constitui-se em seis infrações arroladas pela fiscalização, objeto de impugnação por parte do autuado.

Verifico que o sujeito passivo foi intimado acerca do início da ação fiscal, através da lavratura de Termo de Início de Fiscalização, em 01/05/2020 (fl. 04).

A memória de cálculo da autuação se encontra às fls. 07 e 08, impressa, e em formato digital na mídia de fl. 10.

O autuante, quando do lançamento, descreveu com precisão a infração cometida, apontando as condutas praticadas pelo contribuinte, e tidas como contrárias à norma legal, os artigos infringidos, a previsão da multa sugerida, os prazos para interposição de defesa, ou usufruto do benefício de redução dos percentuais de multa, além de indicar o sujeito passivo, tudo em conformidade com a disposição contida nos artigos 142 do CTN, e 39 do RPAF/99, preenchendo, pois, todos os requisitos de validade sob o aspecto formal.

Por outro lado, o contribuinte compareceu ao processo, exercendo de forma irrestrita o seu direito de ampla defesa, prova disso, é que abordou aspectos da infração que entendia lhe amparar, trazendo fatos e argumentos que ao seu entender elidiriam a mesma, e exercendo sem qualquer restrição o contraditório, ainda que sob a forma de objetiva peça de impugnação.

Não existem questões preliminares a serem apreciadas, motivo pelo qual, adentro na análise do mérito.

Analizando a infração 01, verifico ser a mesma referente a entrada no estabelecimento de mercadorias, bens ou serviços sujeitos a tributação sem o devido registro na escrita fiscal, a qual deverá ser analisada conjuntamente com a infração 03.

No seu mérito, importante se consignar que o registro dos documentos fiscais na escrituração fiscal da empresa se apresenta como obrigação acessória da mesma, sendo o seu cumprimento de extrema importância, ao registrar em sua escrituração fiscal, todas as entradas de mercadorias, bens ou serviços, ocorridas no estabelecimento.

Por pertinência, esclareço que não se está cobrando imposto, mas apenas e tão somente multa por descumprimento de obrigação acessória, pouco importando a situação tributária da operação ou da mercadoria contida em cada nota fiscal.

Tal falta dos registros das notas fiscais de entradas no livro fiscal respectivo, regulado no artigo 217 do RICMS/12, ou no registro C100 da EFD, conforme previsto no artigo 247 do RICMS/12 autoriza, como já explicitado, a aplicação da penalidade por descumprimento de obrigação acessória estatuída no artigo 42, inciso IX da Lei 7.014/96, como ocorrido no presente caso, correspondente a 10% do valor comercial das mercadorias adquiridas ou serviços prestados, que entraram no estabelecimento sem o devido registro na escrita fiscal, como descrito na autuação, e segundo a legislação então vigente.

Constatou que a lei não excepciona qualquer operação ou prestação, pois a falta da escrituração regular dos documentos fiscais dificulta a fiscalização e a aplicação de diversos roteiros de auditoria, dentre outras implicações, sendo procedimento inaceitável para contribuintes, e irrelevante para a sua caracterização, reitero, o fato de as saídas de mercadorias serem ou não submetidas à incidência do ICMS, ou serem materiais de uso e consumo, ou para incorporação no ativo imobilizado.

Por este motivo, existe prejuízo para o Fisco, o que autoriza a imposição da sanção tributária.

Contrariamente ao argumento defensivo, os documentos apensados juntamente com a informação fiscal, possuem, sim, a devida e necessária credibilidade, podendo e devendo ser analisados e considerados pelo julgador.

Logo, a tese de exclusão de notas fiscais relativas a materiais integrantes do ativo imobilizado e/ou uso e consumo, como na hipótese das notas fiscais, a exemplo das de número 1.395 e 1.200, não pode ser acolhido, devendo serem mantidas na autuação.

Ressalto que para caracterização da infração, não há de ser considerada a natureza da operação ou qualquer outro elemento, e sim, o fato de várias notas fiscais relativas a tais operações não estarem escrituradas na EFD do contribuinte, não tendo vindo aos autos prova de tal escrituração em relação a diversos documentos, como os acima mencionados, ainda que para outros as alegações defensivas possuíssem pertinência.

O deslinde da matéria necessitaria da imprescindível prova, que veio aos autos, ainda que parcialmente, além do que, em se tratando de documentos fiscais emitidos de forma eletrônica, o Fisco tem pleno conhecimento e controle das operações realizadas entre a empresa autuada e seus fornecedores, o que dificulta a omissão dos respectivos registros.

Tendo a defesa apresentado razões para a exclusão da infração, a exemplo de notas fiscais registradas em seus livros fiscais, as mesmas foram devidamente analisadas, tanto pelo próprio autuante, como pelo estranho ao feito designado, sendo feitos os necessários ajustes, com os quais concordo, à vista da prova trazida.

Em relação às notas fiscais registradas, nenhuma observação adicional se apresenta necessária, apenas tecerei comentários acerca dos documentos fiscais contestados pelo sujeito passivo que remanesceram na autuação.

Na Nota Fiscal 71.024, em que pese a irresignação da empresa autuada, foi devidamente comprovado pelo autuante ter sido adquirida pela mesma, junto a Nogueira Rivelli Irmãos Ltda., estabelecimento de CNPJ 21.005.582/0001-79, localizada no município de Barbacena, Minas Gerais, sendo as mercadorias adquiridas coxa *in natura* e moela de frango congelada, na forma do documento de fl. 236. Consta, ainda, como elemento reforçador da corretteza do procedimento fiscal, solicitação do autuante para a vendedora (fl. 233), bem como comprovante de pagamento da operação na fl. 237, restando comprovada a mesma, estando a nota fiscal com autorização de uso válida.

Quanto a Nota Fiscal 32.425, emitida por Frigorífico Nordeste Alimentos Ltda., localizada em Teixeira de Freitas, Bahia, correspondente as mercadorias acém, lagarto, coxão mole e coxão duro, todas carnes bovinas, a prova da realização da operação se encontra na fl. 245, na qual o vendedor encaminhou à Fiscalização o comprovante de recebimento da mercadoria, apondo carimbo do CNPJ pelo comprador (empresa autuada), o que, igualmente, comprova a realização da operação e entrega da mercadoria à mesma.

Nas Notas Fiscais 9.341 (fl. 259), 9.633 (fl. 261), 22.476 (fl. 268), 22.870 (fl. 270), 22.069 (fl. 272), 1.815 (fl. 277), 17.948 (fl. 283) e 21.078 (fl. 291) todas estando com autorização de uso para sua emissão, o que pressupõe a regularidade da operação, caberia o ônus da prova ao contribuinte, a prova em contrário, o que não veio aos fólios, devendo ser mantidas, diante da possibilidade de aplicação do teor do artigo 143 do RPAF/99:

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

Ao seu turno, a Nota Fiscal 1.200, emitida por Frigelar Comércio e Distribuição S.A., e que se encontra em cópia na fl. 251, se refere a diversos produtos (acessórios para montagem, porta e painel), bens que não são objeto de comercialização pela empresa, o que, conforme já firmado em momento anterior, é irrelevante para a apenação proposta, devendo ser mantido na autuação, mesma situação da Nota Fiscal 1.395, do mesmo emissor (fl. 252), correspondente ao produto painel, devendo tais documentos serem mantidos na autuação, estando devidamente comprovado o transporte, na forma do Conhecimento de Transporte Rodoviário de Cargas de fl. 255, além dos pedidos de compra de fls. 253 e 254 e comprovação de pagamentos de fl. 257.

Já a Nota Fiscal 678.221, de emissão da BRF Foods S. A. (fl. 287), traz como prova encaminhada pela emitente da mesma, à fl. 288, o pagamento do título bancário gerado pela operação, por parte do sujeito passivo, o que torna irrefutável a realização da mesma.

Registro que tais notas fiscais, acima enumeradas, não se reportam a produtos elencados no levantamento quantitativo efetuado na infração 03, que apresentaram omissões na entrada, o que torna possível a cobrança da penalidade aplicada.

Quanto a Nota Fiscal 21.107, emitida em 09/04/2011 pela empresa Frigorífico e Transportadora Ubatã Ltda., cópia às fls. 265 e 266, empresa com inscrição estadual 42.941.262, e atividade econômica “comércio atacadista especializado em outros produtos”, apesar de ter como operação “Remessa para Venda Fora do Estabelecimento”, consta como destinatária a empresa autuada.

Tal operação, caso como descrita na nota fiscal estivesse certa, seria estranha, uma vez que para operações realizadas fora do estabelecimento, o destinatário seria o mesmo emitente do documento fiscal, o que caberia, ao menos, retificação em tal documento, entretanto, consultando a mesma no Portal da Nota Fiscal Eletrônica, inexiste qualquer retificação ou ocorrência que não seja a autorização de uso.

Caso fosse operação de venda, caberia, igualmente, retificação do documento, o que também não se tem notícia nos autos.

A empresa autuada é cliente da emitente do documento fiscal, conforme pode ser visto nos documentos fiscais de fls. 272 e 281, onde há a aquisição de mercadorias correspondentes à atividade comercial desenvolvida por ela.

Entretanto, comparando as mercadorias ali constantes, com as do demonstrativo da infração 03, presente na fl. 292, observo similitude de produtos arrolados no levantamento quantitativo com omissão de entradas, como margarina deline, linguiça de frango, mortadela suína, mortadela de frango e merluza salgada, com aqueles presentes na mencionado Nota Fiscal, o que, nos termos da redação do artigo 8º, inciso II, da Portaria 445/98, na redação da época dos fatos geradores, não seria possível. Vejamos:

“Art. 8º Para fins de apuração do débito de ICMS com base na presunção de que cuida o inciso II do artigo anterior:

(...)

II - a multa aplicável é a prevista para a prática de omissão de receita apurada mediante levantamento quantitativo (70%), sendo que não se aplicará a multa pela falta de lançamento das entradas na escrita fiscal, pois esta é absorvida pela penalidade correspondente à falta de cumprimento da obrigação principal”.

A redação alterada pela Portaria 159, de 24/10/19, DOE de 25/10/19, produzindo efeitos a partir de 25/10/19, apenas atualizou a legislação, no inciso II, à vista da revogação do RICMS/97:

“II - a multa aplicável é a prevista para a prática de omissão de receita apurada mediante levantamento quantitativo, sendo que não se aplicará a multa pela falta de lançamento das entradas na escrita fiscal, pois esta é absorvida pela penalidade correspondente à falta de cumprimento da obrigação principal (Lei nº 7.014/96, art.42, III, ‘g’).”

Assim, os produtos acima elencados devem ter os valores respectivos constantes na Nota Fiscal indicada expurgados do total da referida Nota Fiscal, para fins de quantificação do valor da multa aplicada, resultando em valor do documento, para efeito de autuação de R\$39.129,23.

Mesa situação da Nota Fiscal 202.676, de emissão da empresa Atende Distribuidora S. A. (fl. 246), correspondente a mercadoria “margarina deline”, arrolada e lançada no levantamento quantitativo, deve ser retirada integralmente da infração 01, no mês de janeiro de 2011, que passa a ter valor original devido de R\$976,41.

Dessa forma, conforme dito acima, diante dos ajustes realizados nesta oportunidade, o valor originalmente apontado no Auto de Infração de R\$49.481,60, do valor acatado pelo autuante e revisor, e do alterado pelo julgador, apresenta saldo a recolher no valor de R\$17.074,10.

Entretanto, observo que a redação do inciso IX do art. 42 da Lei 7.014/96, alterada pela Lei 13.461, de 10/12/15, DOE de 11/12/15, efeitos a partir de 11/12/15, passou a multa de 10% para 1%, do valor comercial do bem, mercadoria ou serviço sujeitos à tributação que tenham entrado no estabelecimento ou que por ele tenham sido utilizados sem o devido registro na escrita fiscal.

Nos termos do artigo 106 do Código Tributário Nacional, Lei 5.172/1966 (CTN), a lei aplica-se a ato ou fato pretérito, tratando-se de ato não definitivamente julgado, quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática. Assim sendo, como a alteração acima aduzida passou a multa de 10% para 1%, cabe à aplicação retroativa do novo dispositivo legal ao caso em exame, por se tratar de penalidade menos severa que a prevista na lei vigente à época de ocorrência dos fatos objeto da autuação.

Diante disso, retifico de ofício a multa imposta de 10% para 1%, passando o saldo do valor a recolher apontado neste voto, de R\$17.074,10 para R\$1.707,41.

Diante disso, a infração 01 é parcialmente subsistente, conforme demonstrativo de débito abaixo, tomando como base o demonstrativo de fl. 334:

2011

Janeiro R\$ 97,64

Fevereiro R\$ 250,20

Março R\$ 153,90

Abri R\$ 433,50

Junho R\$ 60,60

Novembro R\$ 711,57

Já a infração 02, tem o mesmo objeto que a anteriormente apreciada, motivo pelo qual me esquivo de tecer qualquer consideração adicional, além do fato de que, em sede de informação fiscal, o autuante sob a justificativa de apesar de ter solicitado ao fornecedor, cópia da nota fiscal 21.078, não a recebeu, ainda que juntando documento que comprovaria a sua emissão.

O servidor designado para prestar a última informação fiscal manteve a exclusão, sem tecer maiores comentários.

Em verdade, tal nota fiscal eletrônica, objeto de apenação, emitida por Frigorsul Transportes e Distribuidora de Alimentos Eireli, localizada no município de Ubatã, Bahia, com inscrição estadual 42.941.262, e atividade econômica de “comércio atacadista especializado em outros produtos alimentícios não especificados anteriormente, se encontrava no sistema da Secretaria da Fazenda da Bahia”, como destinada à empresa autuada.

O autuante, ao elaborar a planilha demonstrativa da infração, à fl. 16, sequer mencionou a chave de acesso de tal documento fiscal que propiciasse a verificação da mesma, bem como os seus dados de validade, ocorrências eventualmente anotadas, produtos, ou outros dados que pudessem atestar a realização da operação.

Ao assim proceder, o autuante incorreu na situação prevista no artigo 18, inciso IV, alínea “a”, que tem por nulo o lançamento de ofício que não contiver elementos suficientes para se determinar, com segurança, a infração e o infrator.

Logo, tenho a infração como nula, e não como improcedente.

Ao seu turno, a infração 03 diz respeito à realização de levantamento quantitativo de estoques em exercício fechado, lembro acerca da Portaria 445/98, arguida repetidamente pela defesa, a qual dispõe sobre o alcance dos procedimentos na realização de levantamentos quantitativos de estoques por espécie de mercadorias assim prevê:

“Art. 2º levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias pode ser efetuado em exercício fechado ou em exercício em aberto, sendo que:

I - o levantamento quantitativo em exercício fechado é feito quando o exercício financeiro da empresa já se encontra encerrado, de modo que se dispõe do Registro de Inventário com os estoques existentes no início e no fim do período a ser fiscalizado”.

Mais adiante, chama a atenção para a diferenciação:

“Parágrafo único. Os procedimentos a serem adotados no levantamento quantitativo em exercício fechado não são exatamente os mesmos que se adotam no levantamento em exercício aberto, e essas particularidades devem ser levadas em conta tanto no desenvolvimento da ação fiscal como no tratamento tributário a ser dispensado na análise dos resultados obtidos, após a conclusão dos levantamentos.

A situação presente nos autos (concomitância de omissões de entradas com as omissões de saídas) é abordada nos artigos 12 e 13, na redação vigente à época dos fatos geradores e da autuação:

“Art. 12. Detectando-se, mediante levantamento quantitativo de estoques por espécies de mercadorias, omissão tanto de entradas como de saídas, a análise dos elementos e a adoção das providências fiscais recomendáveis nessas circunstâncias deverão ter em vista as disposições formuladas nos artigos anteriores desta Portaria.

Art. 13. No caso de existência tanto de omissão de entradas como de saídas de mercadorias, duas situações, pelo menos, podem ocorrer:

(...)

II - o valor da omissão de entradas é maior do que o da omissão de saídas, caso em que:

a) deve ser exigido o ICMS correspondente às operações de saídas anteriormente realizadas pelo contribuinte sem emissão de documentos fiscais e, consequentemente, sem lançamento do imposto na escrita, com base no preceito legal de que a falta de contabilização de entradas de mercadorias autoriza a presunção da ocorrência daquelas operações sem pagamento do imposto (RICMS/97, art. 2º, § 3º);

b) a base de cálculo é o valor da omissão de entradas, por ser maior do que o valor da omissão de saídas, considerando-se este incluído no valor a ser tributado;

c) para efeitos de determinação da base de cálculo de que cuida a alínea anterior, deve-se apurar o valor da receita não contabilizada, que corresponde ao custo das entradas omitidas, em função do preço médio das compras efetuadas no último mês de aquisição da mesma espécie de mercadorias, não devendo ser computada nenhuma parcela a título de margem de valor adicionado (RICMS/97, art. 60, II, “b”);

d) a multa aplicável é a prevista para a prática de omissão de receita apurada mediante levantamento quantitativo (70%), ficando absorvida por esta a multa pelo descumprimento da obrigação acessória;

e) apesar de ter havido omissão de saídas, mas tendo em vista ser o valor da omissão de entradas superior ao das saídas, e considerando que a exigência do tributo é feita neste caso em função do valor da presunção de receitas relativas a operações não contabilizadas, tendo como base de cálculo o valor da omissão de entradas, a verificação da omissão de saídas deve ser também consignada, expressamente, tanto no Auto de Infração como no Termo de Encerramento de Fiscalização, fazendo-se juntada dos papéis de trabalho a ela correspondentes, demonstrando as quantidades, os preços e a apuração do valor da omissão de saídas, para que sirvam como elementos de prova”.

Ou seja: foram apuradas no mesmo período, omissões tanto de entradas, quanto de saídas de mercadorias, o que, na forma da determinação ali contida, ensejou que fosse lançado na infração 03 o maior valor apurado, ou seja a omissão de entradas, abordada nos artigos 6º e 7º da referida Portaria:

“Art. 6º Feito o levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias, verificando-se omissões do registro de entradas, é necessário analisar a repercussão desse fato à luz da legislação.

Art. 7º Não se deve, em face da constatação de omissão do registro de entradas, simplesmente descrever o fato - omissão de entradas - e calcular o imposto sobre o respectivo valor, tendo em vista que:

I - em casos dessa natureza, o fato gerador do ICMS não ocorre na entrada das mercadorias no estabelecimento;

II - a exigência do pagamento do imposto deve ser embasada no preceito legal de que a falta de contabilização de entradas de mercadorias autoriza a presunção da ocorrência de operações tributáveis realizadas anteriormente sem emissão de documentos fiscais e, consequentemente, sem pagamento do imposto (Lei nº 7.014/96, art.4º, §4º, IV)”.

Há de se observar apenas que as menções às regras estatuídas no RICMS/97 foram revogadas e devem ser substituídas por aquelas contidas na Lei 7.014/96 e RICMS/12 em vigor.

Ainda em relação às omissões de entradas, conforme preceito legal, estabelecido no acima mencionado artigo 4º, § 4º da Lei 7.014/96, que vem a ser o caso da presente autuação, temos o seguinte regramento:

“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”.

Na forma da legislação e de acordo com o entendimento já sedimentado neste CONSEF, a constatação de omissão de saídas de mercadorias, seja real ou presumida, apurada mediante a aplicação do roteiro de estoques constitui comprovação suficiente da falta de pagamento do ICMS relativo a operações efetuadas pelo contribuinte sem a emissão de documentos fiscais e, consequentemente, sem o lançamento dos valores correspondentes em sua escrita.

Assim, o procedimento fiscal que redundou no lançamento, pode ser resumido em uma fórmula das quantidades físicas de entradas e saídas de cada mercadoria no exercício, bem como daquelas existentes nos estoques inicial e final (estoque inicial + entradas – estoque final = saídas reais), sendo que o resultado da equação deve ser comparado com as quantidades da mesma mercadoria saídas do estabelecimento por meio de notas fiscais, a fim de se verificar a ocorrência, ou não, de diferenças nas entradas ou nas saídas de mercadorias.

Daí pode ter três resultados. Se o resultado for zero, inexistem diferenças; se positivo, verifica-se omissão de saídas; caso negativo há omissão nas entradas de mercadorias. Passo, pois, à análise dos argumentos defensivos de forma específica.

O exame, pois, demandaria apenas e tão somente, análise do aspecto material, vez se tratar de questão eminentemente fática, e consequentemente, necessitar da produção da necessária e essencial prova.

A resolução da lide, em tal situação, depende apenas e tão somente de análise da verdade material, princípio basilar no processo administrativo fiscal, a qual foi buscada no feito.

Nele, a produção de provas é de grande relevância, pois visa a obtenção da verdade, ou sua maior aproximação, visto que dificilmente se consegue descrever com exatidão como o fato realmente ocorreu. E é neste sentido, do maior grau de semelhança das ocorrências descritas nos atos formais realizados pelo agente administrativo, é que se reveste o princípio da verdade material.

O Processo Administrativo Fiscal busca a descoberta da verdade material relativa aos fatos tributários. Com status constitucionais, os princípios da ampla defesa e do contraditório serão garantidos ao sujeito passivo, que, querendo, apresentará contestação ao lançamento tributário, intervindo por meio de produção das provas.

A denominada verdade material funda-se na aceitação da teoria da verdade por correspondência, pressupondo a possibilidade de espelhar a realidade por meio da linguagem.

No processo existirão sempre três verdades: a) verdade descrita no lançamento pela autoridade fiscal; b) verdade descrita na impugnação do contribuinte; c) verdade do julgador.

Prevalece a verdade do julgador, para quem as provas terão papel fundamental na formação da sua convicção. A essa autoridade incumbe determinar ou não a realização das diligências, inclusive perícias, podendo indeferi-las se as tiver por prescindíveis ou impraticáveis.

São os princípios que norteiam o Processo Administrativo Fiscal e que definem os limites dos poderes de cognição do julgador em relação aos fatos que podem ser considerados para a decisão da situação que lhe é submetida.

No caso em comento, já foi pontuado que os levantamentos elaborados se encontram em conformidade e obediência à disposição da Portaria 445/98, de 10 de agosto de 1998 e suas alterações.

Frente a apresentação de argumentação específica para a infração, relativamente a diversos produtos, nos quais se apontou erros no levantamento, o autuante, em sede de informação fiscal, efetuou os ajustes tidos como necessários, com os quais concordo, observando que, embora a autuada tenha na manifestação de fls. 310 a 317 asseverado estar provado que “*o levantamento fiscal de estoque fechado do exercício de 2011, está totalmente evadido de erros, sendo desprovido da mínima sustentação para a cobrança de qualquer valor a título de imposto ou penalidade, razão pela qual deverá ser devidamente extirpada do Auto de Infração em discussão...*”, não trouxe qualquer elemento ou documento probante no sentido de sustentar tal argumento, o que motiva a manutenção do valor apurado em sede de informação fiscal, qual seja, R\$3.199,77, à vista da planilha de fl. 292, na qual as entradas omitidas ainda superam as omissões de saídas. Infração subsistente parcialmente.

Analizando a infração 04, constato que a mesma não foi contestada, diante do silêncio do contribuinte em relação a imputação que lhe foi dirigida, o que concorre para a sua aceitação tácita, e, estando fora da lide, é tida como procedente.

Quanto a infração 05, tendo em vista terem sido trazidos aos autos provas no sentido de amparar a assertiva defensiva de ter efetuado denúncia espontânea de débito, relativa a tais parcelas, devidamente acatada pelo autuante, e referendada pelo estranho ao feito, a infração é insubsistente, consoante demonstrado na fl. 293.

Finalmente, na infração 06, tal qual na infração anterior, comprovado ter o sujeito passivo apresentado denúncia espontânea de débito tributário, através dos documentos de fls. 210 a 217, o autuante deduziu as mesmas dos valores autuados, remanescendo débito devidamente comprovado para os meses de fevereiro, março, novembro e dezembro de 2011, procedimento convalidado pelo responsável por prestar a última informação fiscal, o qual confirmou tais valores, à vista do demonstrativo de fl. 335, prova suficiente para a imposição fiscal, remanescendo débito de R\$7.580,33, assim discriminado:

2011

Fevereiro R\$ 524,36

Março R\$ 639,32

Novembro R\$ 929,74

Dezembro R\$ 5.486,91

A infração, pois, é parcialmente subsistente.

Pelos expostos motivos, tenho o Auto de Infração como parcialmente procedente, em R\$ 12.552,11, na forma do seguinte demonstrativo:

Infração 01 R\$ 1.707,41 Procedente em parte

Infração 02 R\$ 0,00 Nula

Infração 03 R\$ 3.199,77 Procedente em Parte

Infração 04 R\$ 64,60 Procedente

Infração 05 R\$ 0,00 Improcedente

Infração 06 R\$ 7.580,33 Procedente em Parte

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **087015.0004/12-7**, lavrado

contra **FRIGOFRIOS COMÉRCIO DE FRIOS E CARNES LTDA. - ME**, devendo ser intimado o contribuinte a recolher o valor de **R\$10.844,70**, acrescido das multas de 60% sobre R\$7.644,93 e de 100%, sobre R\$3.199,77, previstas no artigo 42, inciso II, alíneas “a” e “d” III da Lei 7.014/96, e dos acréscimos legais, além de multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$1.707,41**, prevista no artigo 42, inciso IX do mesmo diploma legal e dos acréscimos moratórios, conforme estabelece a Lei nº 9.837/05.

Esta Junta de Julgamento Fiscal recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do artigo 169, inciso I, alínea “a” do RPAF/99, com as alterações promovidas pelo Decreto nº 18.558/18, com efeitos a partir de 18/08/18.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 29 de abril de 2021

VALTÉRCIO SERPA JÚNIOR - PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ ADELSON MATTOS RAMOS - JULGADOR

ARIVALDO LEMOS DE SANTANA - JULGADOR