

PROCESSO - A. I. Nº 281231.0005/17-0
RECORRENTES - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e COMERCIAL DE ALIMENTOS ROSA DE OURO LTDA.
RECORRIDOS - COMERCIAL DE ALIMENTOS ROSA DE OURO LTDA. e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSOS - RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 4ª JJF nº 0182-04/18
ORIGEM - DAT SUL / INFAZ ITABUNA (COSTA DO CACAU)
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 05/04/2022

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0043-12/22-VD

EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. **a)** AQUISIÇÕES DE MERCADORIAS BENEFICIADAS COM ISENÇÃO DE IMPOSTO. É vedada a utilização de crédito fiscal referente a mercadorias isentas **b)** AQUISIÇÕES DE MERCADORIAS COM PAGAMENTO DE IMPOSTO POR SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. É vedado o crédito do imposto relativo a mercadorias cuja fase de tributação se encontre encerrada. **c)** APROPRIAÇÃO DE CRÉDITO EM VALOR SUPERIOR AO DESTACADO NO DOCUMENTO FISCAL. Somente se admite o uso de crédito fiscal no valor correto destacado na operação **d)** DESTAQUE DE IMPOSTO A MAIOR NOS DOCUMENTOS FISCAIS. GLOSA DO VALOR EXCEDENTE. **e)** ENTRADAS INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS CONTEMPLADAS COM BENEFÍCIO FISCAL NÃO AUTORIZADO EM CONVÊNIO OU PROTOCOLO. Imposto apurado em decorrência da utilização pelo defendente de crédito fiscal em valor superior ao limite estabelecido pela legislação. 2. ALÍQUOTA. ERRO NA SUA DETERMINAÇÃO. SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. OPERAÇÕES ESCRITURADAS NOS LIVROS FISCAIS. Deve ser observada a alíquota correta para cada operação realizada. 3. RECOLHIMENTO A MENOS DO IMPOSTO. **a)** VALORES CALCULADOS A MENOR. Notas fiscais escrituradas com valor de imposto inferior aos destacados nos documentos fiscais. **b)** ERRO NA APURAÇÃO DO IMPOSTO. OPERAÇÕES COM ECF. APLICAÇÃO DA CARGA TRIBUTÁRIA. 4. BASE DE CÁLCULO. ERRO NA SUA DETERMINAÇÃO. RECOLHIMENTO DO IMPOSTO EFETUADO A MENOS. **a)** OPERAÇÕES COM ECF. **b)** OPERAÇÕES COM NOTAS FISCAIS. Infrações não contestadas de forma objetiva, motivo da sua manutenção. 5. ENTRADAS NÃO REGISTRADAS. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES MERCANTIS NÃO CONTABILIZADAS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Esta acusação indica que o sujeito passivo teria efetuado pagamentos com recursos não contabilizados, decorrentes de operações anteriormente realizadas e também não contabilizadas. Não se conseguiu comprovar a falta de escrituração contábil das notas fiscais. Conversão em multa por descumprimento de obrigação acessória. Infração parcialmente procedente. 6. LIVROS FISCAIS. REGISTRO DE SAÍDAS. OMISSÃO DE LANÇAMENTO DE DOCUMENTOS FISCAIS. A falta do elemento ou argumento em contrário à acusação inviabiliza qualquer

apreciação. 7. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS. SUJEITO PASSIVO POR SUBSTITUIÇÃO. FALTA DE PAGAMENTO. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Responsabilidade do adquirente em relação às mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, entradas no estabelecimento. 8. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA PARCIAL. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS PARA COMERCIALIZAÇÃO NÃO ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. ADOÇÃO DO REGIME NORMAL DE APURAÇÃO DO IMPOSTO. a). FALTA DE PAGAMENTO. b) PAGAMENTO A MENOS DO IMPOSTO. c) IMPOSIÇÃO DE MULTA. Defesa não conseguiu comprovar recolhimentos das parcelas apontadas na autuação. 9. FALTA DE RECOLHIMENTO. OPERAÇÃO ENQUADRADA NO REGIME DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. RESPONSABILIDADE SUPLETIVA. ENTRADAS DE MERCADORIAS EM OUTRAS UNIDADES DA FEDERAÇÃO ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE RETENÇÃO DO IMPOSTO NA ORIGEM. Incidência do imposto. Responsabilidade do pagamento do tributo ao destinatário. Artigo 12, inciso I da Lei Complementar nº 87/96. 10. ARQUIVOS MAGNÉTICOS. EFD. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. MULTA. FALTA DE ENTREGA NO PRAZO PREVISTO. Cabível a imposição de multa pela falta de entrega nos prazos regulamentares dos arquivos da Escrituração Fiscal Digital (EFD), Infração não elidida. Não acolhidas as preliminares de nulidade. Negado pedido para redução ou exclusão de multa. Recursos NÃO PROVIDOS. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recursos de Ofício e Voluntário interpostos contra a Decisão que julgou pela Procedência Parcial do Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 05/09/2017, no valor de R\$ 630.985,06, em razão das seguintes irregularidades:

Infração 01 - 01.02.03 - Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente à aquisição de mercadorias beneficiadas com isenção do imposto, nos meses de março a setembro e novembro de 2016, sendo exigido ICMS no valor de R\$1.565,37, acrescido da multa de 60%, prevista no Art. 42, VII, "a", da Lei nº 7.014/96.

Infração 02 - 01.02.06 - Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas com pagamento de imposto por substituição tributária, nos meses de março a dezembro de 2016 e janeiro a maio de 2017, sendo exigido ICMS no valor de R\$27.159,32, acrescido da multa de 60%, prevista no Art. 42, VII, "a", da Lei nº 7.014/96.

Infração 03 - 01.02.40 - Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS em valor superior ao destacado dos documentos fiscais, nos meses de janeiro a maio de 2017, sendo exigido ICMS no valor de R\$481,79, acrescido da multa de 60%, prevista no Art. 42, VII, "a", da Lei nº 7.014/96.

Infração 04 - 01.02.41 - Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS em decorrência de destaque de imposto a maior nos documentos fiscais, nos meses de janeiro a maio de 2017, sendo exigido ICMS no valor de R\$2.529,88, acrescido da multa de 60%, prevista no Art. 42, VII, "a", da Lei nº 7.014/96.

Infração 05 - 01.02.96 - Utilizou indevidamente créditos fiscais relativos às entradas interestaduais de mercadorias contempladas com benefício fiscal do ICMS não autorizado por Convênio ou Protocolo nos termos da Lei Complementar nº 24/75, nos meses de abril, maio e julho a dezembro de 2016 e janeiro a maio de 2017, sendo exigido ICMS no valor de R\$2.441,48, acrescido da multa de 60%, prevista no Art. 42, II, "f", da Lei nº 7.014/96.

Infração 06 - 02.01.01 - Deixou de recolher o ICMS nos prazos regulamentares referentes a operações

escrituradas nos livros fiscais próprios, nos meses de março a maio e outubro a dezembro de 2016 e janeiro a maio de 2017, sendo exigido ICMS no valor de R\$281.766,24, acrescido da multa de 60%, prevista no Art. 42, II, “f”, da Lei nº 7.014/96.

Infração 07 - 03.02.02 - *Recolheu a menor ICMS em razão de aplicação de alíquota diversa na legislação nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, nos meses de abril a dezembro de 2016 e janeiro a maio de 2017, sendo exigido ICMS no valor de R\$5.377,51, acrescido da multa de 60%, prevista no Art. 42, II, “a”, da Lei nº 7.014/96.*

Infração 08 - 03.02.04 - *Recolheu a menor ICMS em decorrência de erro na apuração dos valores do imposto, nos meses de junho a dezembro de 2016 e janeiro a maio de 2017, sendo exigido ICMS no valor de R\$231,37, acrescido da multa de 60%, prevista no Art. 42, II, “a”, da Lei nº 7.014/96.*

Infração 09 - 03.02.04 - *Recolheu a menor ICMS em decorrência de erro na apuração dos valores do imposto, nos meses de julho a dezembro de 2016 e janeiro a maio de 2017, sendo exigido ICMS no valor de R\$231,37, acrescido da multa de 60%, prevista no Art. 42, II, “a”, da Lei nº 7.014/96.*

Infração 10 - 03.02.05 - *Recolheu a menor ICMS em decorrência de erro na determinação da base de cálculo do imposto nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, nos meses de agosto a dezembro de 2016 e janeiro a maio de 2017, sendo exigido ICMS no valor de R\$27.117,10, acrescido da multa de 60%, prevista no Art. 42, II, “a”, da Lei nº 7.014/96.*

Infração 11 - 03.02.05 - *Recolheu a menor ICMS em decorrência de erro na determinação da base de cálculo do imposto nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, nos meses de abril a dezembro de 2016 e janeiro a maio de 2017, sendo exigido ICMS no valor de R\$1.296,88, acrescido da multa de 60%, prevista no Art. 42, II, “a”, da Lei nº 7.014/96.*

Infração 12 - 05.05.01 - *Omissão de saídas de mercadorias tributadas apurada através de entradas de mercadorias não registradas, nos meses de março a dezembro de 2016 e janeiro a maio de 2017, sendo exigido ICMS no valor de R\$240.233,34, acrescido da multa de 100%, prevista no Art. 42, III, da Lei nº 7.014/96.*

Infração 13 - 05.05.03 - *Omissão de saídas de mercadorias tributadas apurada através de entradas de mercadorias não registradas, nos meses de julho, setembro, novembro e dezembro de 2016 e janeiro e fevereiro de 2017, sendo exigido ICMS no valor de R\$498,76, acrescido da multa de 100%, prevista no Art. 42, III, da Lei nº 7.014/96.*

Infração 14 - 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, nos meses de abril a dezembro de 2016 e janeiro a maio de 2017, sendo exigido ICMS no valor de R\$5.803,60, acrescido da multa de 60%, prevista no Art. 42, II, “d”, da Lei nº 7.014/96.*

Infração 15 - 07.15.01 - *Deixou de efetuar o recolhimento do ICMS por antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação adquiridas para fins de comercialização, nos meses de junho e julho de 2016, sendo exigido ICMS no valor de R\$4.249,56, acrescido da multa de 60%, prevista no Art. 42, II, “d”, da Lei nº 7.014/96.*

Infração 16 - 07.15.02 - *Recolheu a menor o ICMS por antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação adquiridas para fins de comercialização, nos meses de agosto e setembro de 2016, sendo exigido ICMS no valor de R\$5.920,46, acrescido da multa de 60%, prevista no Art. 42, II, “d”, da Lei nº 7.014/96.*

Infração 17 - 07.15.03 - *Multa percentual sobre o imposto (ICMS) que deixou de ser paga por antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação adquiridas para fins de comercialização e devidamente registradas na escrita fiscal, com saída posterior tributada normalmente, no mês de janeiro de 2017, no valor de R\$750,71, prevista no Art. 42, II, “d”, da Lei nº 7.014/96.*

Infração 18 - 07.15.05 - *Multa percentual sobre o imposto (ICMS) que deixou de ser paga por antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação adquiridas para fins de comercialização e devidamente registradas na escrita fiscal, com saída posterior tributada normalmente, nos meses de março a maio e outubro a dezembro de 2016 e fevereiro a maio de 2017, no valor de R\$16.355,51, prevista no Art. 42, II, “d”, da Lei nº 7.014/96.*

Infração 19 - 08.25.02 - *Deixou de proceder ao recolhimento do ICMS, devido em razão de responsabilidade solidária, referente às aquisições de outra unidade da federação de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária em virtude de Convênio ou Protocolo, não tendo sido feita a retenção, nos meses de fevereiro a maio de 2017, sendo exigido ICMS no valor de R\$279,09, acrescido da multa de 60%, prevista no Art. 42, II, “e”, da Lei nº 7.014/96.*

Infração 20 - 16.14.02 - *Deixou o contribuinte de efetuar a entrega do arquivo eletrônico da Escrituração fiscal Digital - EFD nos prazos previstos na legislação tributária, nos meses de janeiro a maio de 2017, sendo cobrada multa fixa no valor de R\$6.900,00, prevista no Art. 42, XIII-A, “l”, da Lei nº 7.014/96.*

A 4ª JJF decidiu pela Procedência Parcial do Auto de Infração, por unanimidade, mediante o Acórdão nº 0182-04/18 (fls. 282 a 300), com base no voto a seguir transcrito:

“O lançamento constitui-se em vinte infrações arroladas pela fiscalização, objeto de impugnação, por parte da empresa autuada.

O Auto de Infração atende aos requisitos legais, estando presentes todos os requisitos exigidos na norma para a sua validade, constando às fls. 22 a 230 os demonstrativos elaborados pelo autuante das infrações arroladas na autuação.

Observo que a empresa autuada tomou conhecimento do mesmo, e pode exercer de forma plena o seu direito de defesa, diante do fato de que lhes foram entregues os demonstrativos que embasaram a fiscalização, bem como os demais documentos e elementos que possibilitassem a instalação do contencioso (fl. 231).

Ainda assim, existem questões preliminares a serem analisadas. Antes, porém, gostaria de fazer uma pequena observação. Neste processo, se analisa em sede de primeiro grau, a autuação interposta contra a empresa, não tendo havido qualquer julgamento anterior que proporcionasse a interposição de Recurso Voluntário a que a defesa se refere de forma recorrente na peça apresentada, que na verdade, se trata de impugnação ao lançamento, somente podendo creditar a equívoco dos defensores.

Quanto à suspensão da exigibilidade do crédito tributário requerida, nos termos do artigo 151, inciso III do CTN, esclareço ser desnecessário o mesmo, tendo em vista que até o final do julgamento e o definitivo julgamento, o feito fica com a exigibilidade suspensa, em atenção ao mencionado dispositivo legal.

Relativamente ao argumento de como a realização de arbitramento, utilizado pela defesa como passível de nulidade do lançamento, esclareço que em momento algum da autuação se aventou tal ocorrência, sequer, a possibilidade de realização de arbitramento de base de cálculo encontra-se no artigo 148 do CTN, ao abordar as modalidades de lançamento:

“Art. 148. Quando o cálculo do tributo tenha por base, ou tome em consideração, o valor ou o preço de bens, direitos, serviços ou atos jurídicos, a autoridade lançadora, mediante processo regular, arbitrará aquele valor ou preço, sempre que sejam omissos ou não mereçam fé as declarações ou os esclarecimentos prestados, ou os documentos expedidos pelo sujeito passivo ou pelo terceiro legalmente obrigado, ressalvada, em caso de contestação, avaliação contraditória, administrativa ou judicial”.

Por outro lado, o artigo 22 da Lei 7.014/96, em consonância com a Lei Complementar, assim dispõe:

Art. 22. A autoridade lançadora poderá arbitrar a base de cálculo do ICMS, quando não for possível a apuração do valor real, nas seguintes hipóteses:

- I - operação ou prestação sem emissão de documento fiscal ou com documentação fiscal inidônea;*
- II - falta de apresentação dos documentos fiscais e contábeis relativos às atividades da empresa, inclusive sob alegação de perda, extravio, desaparecimento ou sinistro dos mesmos;*
- III - utilização irregular de sistema eletrônico de processamento de dados, equipamento emissor de cupom fiscal (ECF) ou terminal ponto de venda (PDV), de que resulte redução ou omissão do imposto devido, inclusive no caso de falta de apresentação do equipamento;*
- IV - qualquer outro caso em que se comprove a sonegação do imposto.*

§ 1º O arbitramento da base de cálculo do ICMS poderá ser feito por qualquer um dos métodos a seguir:

I - ao valor do estoque final de mercadorias do período anterior serão adicionados os valores das entradas efetuadas durante o período considerado, inclusive as parcelas do IPI, fretes, carretos e demais despesas que hajam onerado os custos, deduzindo-se do montante o valor do estoque final do período, pelo seu valor nominal, obtendo-se assim o custo das mercadorias vendidas, ao qual será acrescido um dos seguintes percentuais, a título de margem de valor adicionado (MVA):

- a) mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária: os percentuais previstos em regulamento;*
- b) alimentação e outras mercadorias fornecidas em restaurantes, lanchonetes, bares, cafés, sorveterias, hotéis, pensões, boates, cantinas e estabelecimentos similares: 100% (cem por cento);*
- c) perfumarias, jóias, artigos de armarinho, confecções, artefatos de tecidos e calçados: 60% (sessenta por cento);*
- d) ferragens, louças, vidros, material elétrico, eletrodomésticos e móveis: 40% (quarenta por cento);*
- e) tecidos: 25% (vinte e cinco por cento);*
- f) gêneros alimentícios: 20% (vinte por cento);*
- g) outras mercadorias: 30% (trinta por cento);*

I-A - dividindo-se o valor total das saídas apuradas em levantamento fiscal do movimento diário das operações em pelo menos três dias, consecutivos ou não, pela quantidade de dias do levantamento, e multiplicado-se esse resultado pela quantidade de dias de funcionamento do estabelecimento no mês considerado;

I-B - tomando-se o valor das operações consignadas em documentos fiscais coletados e/ou informações oriundas de fornecedores ou destinatários, com os quais o contribuinte mantenha relacionamento comercial, e projetando-o para o período considerado, com base na participação percentual sobre o total das operações regularmente escrituradas;

II - conhecendo-se o valor das despesas gerais do estabelecimento, durante o período, admite-se que esse valor seja equivalente a:

a) 25% (vinte e cinco por cento) do valor das saídas, no mesmo período, tratando-se de estabelecimento que opere com:

1. alimentação, bebidas e outras mercadorias fornecidas em restaurantes, lanchonetes, bares, cafés, sorveterias, hotéis, motéis, pensões, boates e estabelecimentos similares;

2. jóias, artigos de perfumaria e de armarinho, confecções e artefatos de tecidos;

3. ferragens, louças, material elétrico, móveis, tecidos e eletrodomésticos;

b) 30% (trinta por cento) do valor das saídas, no mesmo período, tratando-se de estabelecimento que opere com outras mercadorias não compreendidas na alínea anterior;

c) 40% (quarenta por cento) do valor dos serviços de transporte intermunicipal e interestadual e de comunicação prestados no mesmo período;

III - no caso de uso irregular de máquina registradora, de terminal ponto de venda (PDV) ou outro equipamento emissor de cupom fiscal (ECF):

a) havendo ou não autorização de uso, tendo sido zerado ou reduzido o seu valor acumulado, estando o equipamento funcionando com teclas, funções ou programas que deveriam estar desativados, constatando-se violação do lacre de segurança, ou em qualquer outra hipótese de uso irregular, inclusive na falta de apresentação ao fisco, ou de apresentação do equipamento danificado, impossibilitando a apuração do valor nele acumulado, aplicar-se-ão, no que couber, as regras de arbitramento previstas nos incisos I e II;

b) no caso de equipamento não autorizado pelo fisco, não se podendo precisar o período em que houve utilização irregular, por falta de registros ou documentos confiáveis, os valores acumulados no equipamento consideram-se relativos a operações ou prestações ocorridas no período da execução da ação fiscal e realizadas pelo respectivo estabelecimento, ficando a critério do fisco optar pela exigência do imposto não recolhido com base nos valores acumulados no equipamento ou com base em qualquer dos métodos de que cuidam os incisos I e II;

c) quando for constatado recolhimento a menor do imposto em decorrência da indicação de operação ou prestação tributada pelo ICMS com alíquota divergente, ou como não-tributada, isenta ou tributada pelo regime de substituição tributária, a base de cálculo do imposto devido será determinada por arbitramento, com base em levantamento fiscal referente à amostra que represente pelo menos 5% (cinco por cento) da quantidade de documentos emitidos no período objeto do arbitramento.

(...)

§ 3º Como embasamento para justificar a necessidade de aplicação do arbitramento, a fiscalização estadual poderá efetuar levantamento fiscal utilizando quaisquer meios indiciários, ou aplicando índices técnicos de produção, coeficientes médios de lucro bruto ou de valor acrescido e de preços unitários, considerados em cada atividade, observada a localização e a categoria do estabelecimento”.

De fato, o arbitramento é realizado antes do lançamento, permitindo que a autoridade administrativa não leve em consideração os valores declarados pelo sujeito passivo, em razão de inidoneidade ou da omissão documentais, para então valer-se do lançamento de ofício com suporte em bases presuntivas (e alternativas), na fixação do valor tributário.

Essa técnica só deve ser adotada pelo Fisco em situações muito específicas, onde ele fica autorizado a adotar para o bem a ser tributado (serviço, direito ou ato), um valor de base de cálculo compatível com a prática do mercado, prestigiando a verdade material.

Saliente-se que tal figura existe para se atingir um valor arbitrado e não arbitrário. Assim, após a ciência do interessado, ficam resguardados o contraditório e a ampla defesa, nas esferas administrativa e judicial, pois o arbitramento é forma de estabelecimento de presunção relativa, e, portanto, passível de prova em contrário, limitando a discricionariedade da autoridade fiscal.

A adoção do mecanismo do arbitramento, segundo a Doutrina e a Jurisprudência, somente cabe, pois, quando se torna impossível ao Fisco verificar a documentação fiscal do contribuinte, o que em nenhum momento foi indicado na autuação, sendo todas as infrações lastreadas nas informações, livros, documentos e elementos fornecidos pelo contribuinte autuado, não se cogitando falar em imprestabilidade que possibilitasse a adoção de tal mecanismo, creditando tal assertiva defensiva a um equívoco em relação à tese adotada.

Em relação à desobediência do autuante ao princípio da não cumulatividade, aventada na peça de impugnação, da mesma forma não posso acolher, diante do fato de que naquelas infrações arroladas no lançamento em que cabia o atendimento ao mesmo, como por exemplo, no caso de antecipação parcial e substituição tributária, o mesmo foi devidamente atendido.

Isso diante do fato de que, na forma contida na Constituição Federal de 1988, em seu Artigo 155, §2º, I, o ICMS é um imposto não cumulativo, sendo que o artigo 19 da Lei Complementar 87/1996, em consonância com a disposição daquele artigo da Carta Magna, elucida ainda mais a não cumulatividade.

Segundo a doutrina, aqui representada por Roque Antônio Carrazza, (ICMS, 15ª ed., Editora Malheiros, São Paulo, 2011): “Como se vê o princípio da não cumulatividade assegura aos contribuintes o direito de compensar créditos de ICMS ainda que o tributo tenha sido cobrado por outras Unidades da Federação”.

Logo, se apresenta como constitucional o direito de compensar o imposto pago na operação anterior e nenhuma outra lei ou ato infraconstitucional pode excluir este direito do contribuinte, o que significa dizer que sempre que houver imposto pago na operação anterior, o crédito é permitido, isto somente não pode ocorrer em casos de isenção ou de não incidência do imposto. Da mesma maneira, o crédito a maior do que o exigido para a operação, também não é admitido.

Em síntese, o princípio da não cumulatividade, na prática, nada mais é que, na escrituração fiscal, o contribuinte fazer-se do sistema de débito (o montante que é devido), menos o crédito (o montante que possui para compensar).

Parte dos estudiosos do direito, também o consideram ao mesmo tempo, técnica de cálculo do tributo devido, a qual permite concretizar o princípio, que tem como pressuposto evitar a cumulação das contribuições sobre o faturamento dos contribuintes que operam ao longo de um ciclo econômico. Ou seja: a compensação não se dá por força do imposto cobrado na operação anterior, mas do imposto incidente. Destaco as infrações 01, 02, 03, somente para ficarmos nestes exemplos.

Desta maneira, reafirmo ter sido obedecido no lançamento tal princípio, o que fragiliza a tese defensiva.

Quanto ao argumento de existência de bis in idem, embora a impugnação não o indique de forma precisa e específica, da mesma forma não a vislumbro, vez que as infrações arroladas são específicas e claramente determinadas, não tendo um mesmo fato gerador se constituído em fato gerador de outra, o que, da mesma forma, desmonta tal tese, considerando ser tal figura (bis in idem)

A doutrina muito discute acerca de diferença entre a hipótese do bis in idem e a bitributação, sendo que a figura do bis in idem ocorre quando uma única pessoa política institui tributos diversos sobre o mesmo fato gerador e o mesmo contribuinte, pela incidência de duas normas legais distintas. Seria, pois, a dupla tributação, por um mesmo ente federativo, de um determinado fato, mediante adicionais previstos de forma atécnica, ou então tributos de natureza e características distintos.

Ressalto que o bis in idem, é permitido pelo sistema constitucional desde que expressamente autorizado pela Carta Constitucional. Ou seja, a competência tributária precisa ser exercida dentro dos parâmetros constitucionalmente estabelecidos, respeitando ainda os princípios e as imunidades.

No caso em tela, entretanto, não se observa qualquer ato ou prática ocorrido no lançamento que atente para a configuração de tal figura, motivo pelo qual rejeito tal argumento

Da mesma maneira, não vislumbro violação no lançamento do Princípio da Legalidade, também denominado de princípio da reserva legal, o qual se encontra previsto nos artigos 5º, inciso II e 150, inciso I, da Constituição Federal, bem como no artigo 97 do CTN, e determina que não há tributo sem lei que o institua ou o majore, limitando o poder da Administração Pública em instituir tributo de forma arbitrária, ou sem previsão legal, na forma estatuída no artigo 1º da Constituição Federal.

Está implícita como princípio de direito tributário, a exigência da lei como fundamento da tributação, de sorte que não há falar em criar, majorar ou extinguir tributo, senão por intermédio de lei.

No presente caso, foram atendidas e obedecidas as regras inseridas na Lei 7.041/96, bem como o artigo 5º, inciso II, da Carta Magna, descabendo tal arguição, e embora argumente neste sentido, da mesma maneira que nos demais argumentos analisados, a defesa não consegue apontar de maneira clara e precisa onde teria ocorrido tal violação, tratando do tema apenas como tese, não se observando a alegada violação, vez que todas as exações lançadas no corpo do Auto de Infração possuem a necessária e devida previsão legal.

Quanto ao entendimento da defesa de que o lançamento foi integralmente sobre obrigações de fazer, e segundo o CTN, as obrigações de fazer e não fazer, seriam consideradas obrigações acessórias, que não cumpridas,

gerariam multa que se tornariam obrigações principais, com a devida vênia, não concordo.

E justifico: das vinte infrações, dezoito dizem respeito à cobrança de imposto, seja por omissão, seja por utilização indevida de crédito fiscal, seja por falta de recolhimento ou recolhimento a menor de imposto.

No Código de Processo Civil (CPC), vigente através da Lei 13.105/15, as obrigações de fazer se encontram nos artigos 495 e 501. Em direito tributário, a obrigação é sempre de fazer (recolher tributo, escriturar livros fiscais, etc.), na forma prevista no artigo 113 do CTN, ao abordar a obrigação tributária, a qual pode ser principal ou acessória.

A obrigação principal (artigo 113, § 1º do CTN), ocorre quando o contribuinte tem por prestação (por dever), o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária (multa em dinheiro), surgindo com a ocorrência da hipótese de incidência e do fato gerador, como a circulação de mercadorias, sujeitas ao ICMS, somente se extinguindo com o pagamento (recolhimento) do valor integral devido. Caso o imposto seja recolhido parcialmente, hipótese presente em várias infrações do lançamento, não se considera extinta a obrigação.

Já a obrigação acessória é aquela que por determinação legal, a prestação a ser cumprida é a de fazer ou não fazer alguma coisa, ou permitir que ela seja feita pelo Fisco, tudo no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos, na forma do artigo 113, § 2º do CTN.

Fato é que, independentemente de ser exigido ou não o cumprimento de obrigação principal, o contribuinte é sempre obrigado a cumprir a obrigação acessória, como no caso da infração 20, a transmissão mensal da Escrituração Fiscal Digital (EFD).

Desta maneira, contrariamente ao entendimento da defesa, não há que se falar que as obrigações de fazer e não fazer, são consideradas obrigações acessórias, que não cumpridas, geram multas, que se tornam obrigações principais, conforme firmado na peça de impugnação ao lançamento.

Como já visto anteriormente, existem no Auto de Infração obrigações de fazer, sendo que a grande maioria tem como característica e natureza, a de serem obrigações de fazer se enquadrando na condição de obrigações principais (que surgem com a ocorrência do fato gerador, têm por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extinguem-se juntamente com o crédito dela decorrente.), onde se exige imposto, bem como, de forma minoritária também se apresenta o descumprimento de obrigação acessória (aquela decorrente da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos), onde se aplicam penalidades, o que de encontro ao entendimento da defesa, razão para que não seja acatada.

Frente a tais motivos, não acolho as preliminares defensivas postas.

No mérito, a defesa não atacou especificamente uma infração objetivamente, optando por apresentar argumentação genérica, abordando temas de caráter geral, se se deter especificamente em pontos precisos e determinados do lançamento e suas inúmeras infrações.

Entretanto, apesar de a defesa não abordar de forma específica qualquer das infrações, da análise dos elementos do feito, especialmente na infração 12, a qual foi descrita como “Omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através de entrada de mercadorias não registradas”, com lançamento de imposto no valor de R\$ 240.233,34, além de multa de 100%. Consta da descrição dos fatos, que a mesma foi apurada com base no demonstrativo de débito anexo ao lançamento.

A acusação, se fundamenta, pois, na presunção prevista no artigo 4º, § 4º da Lei 7.014/96, segundo o qual:

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

(...)

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

I - saldo credor de caixa;

II - suprimento a caixa de origem não comprovada;

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

IV - entradas de mercadorias ou bens não registradas;

V - pagamentos não registrados;

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

a) instituições financeiras;

b) administradoras de cartões de crédito ou débito;

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

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

De tal inteligência, se verifica de plano, que o legislador estabeleceu duas vertentes para a ocorrência da presunção: exame nos livros contábeis da empresa e informações advindas de terceiros.

No primeiro caso, temos as hipóteses dos incisos I a V, ao passo que no inciso VI, encontra-se a presunção advinda de informação de terceiro, caso das administradoras de cartões de débito e crédito, das instituições financeiras e shopping centers.

Feita esta colocação, observo que o trabalho fiscal do autuante, e isso consta da própria acusação, embasou-se nos lançamentos constatados da análise do Livro Registro de Entradas de Mercadorias, não se reportando, em momento algum, a exame levado a efeito na contabilidade da empresa, para fins de constatação de tais lançamentos de notas fiscais.

Da mesma forma, a diligência, quando solicitada, não conseguiu o objetivo, diante da informação de que não ter sido possível a leitura dos livros contábeis do ano de 2016, ao passo que para o ano de 2017, não foram entregues em tempo hábil pelo sujeito passivo.

Some-se a isso o fato de os demais itens da autuação não se reportarem a existência de omissões de receita ou de operações, apenas e tão somente recolhimentos não realizados ou realizados a menor, além de utilização indevida de crédito fiscal.

Nesta hipótese, entendo, em alinhamento com diversas decisões deste Colegiado, que apenas e tão somente, com base na escrituração fiscal, seria possível o lançamento da multa de 1%, estabelecida no artigo 42, inciso IX da Lei 7.014/96, segundo a qual, cobrar-se-ia “1% (um por cento) do valor comercial do bem, mercadoria ou serviço sujeitos a tributação que tenham entrado no estabelecimento ou que por ele tenham sido utilizados sem o devido registro na escrita fiscal”, não sendo possível o lançamento de imposto, a menos que comprovado que a falta de registro ocorreu na contabilidade da empresa, o que não se verificou, ou não se informa nos autos.

Tal entendimento, encontra-se estribado, como afirmado anteriormente, em julgados deste Conselho, a exemplo do Acórdão CJF Nº 0204-12/16, relatado pelo ilustre Conselheiro Maurício Souza Passos, o qual possui a seguinte Ementa:

“ICMS. ENTRADAS NÃO REGISTRADAS. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES MERCANTIS NÃO CONTABILIZADAS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Quando esta situação ocorre, a lei autoriza a presunção de que o sujeito passivo efetuou pagamentos com Recursos não contabilizados, decorrentes de operações anteriormente realizadas e também não contabilizadas, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção. A ocorrência foi constatada pela falta de contabilização de entradas de mercadorias.

Comprovada a inadequação do roteiro de fiscalização da forma como foi aplicado, em virtude do ramo de atividade do estabelecimento ser “hotel”, com venda de serviços de hospedagem com fornecimento do serviço “all inclusive”, cuja operação sujeita-se ao pagamento de imposto municipal”. Modificada a Decisão recorrida. Recurso NÃO PROVIDO e, de ofício, julgar Improcedente o Auto de Infração. Decisão unânime”. (grifei).

Por outro lado, posso mencionar, de igual forma, decisão desta 4ª Junta de Julgamento Fiscal, exarada em 10 de novembro de 2015, à unanimidade, através do Acórdão 0220-04/15, cujo texto a seguir destaco: “...a cobrança realizada é de imposto, pela presunção de omissão de saídas de mercadorias, sem o registro dos documentos fiscais nos livros próprios, o que configuraria pagamento das aquisições com recursos decorrentes de operações anteriores sem notas fiscais, podendo ser apurada através dos registros contábeis, especialmente o livro caixa. Desta forma, o autuante deveria lançar a falta de escrituração dos documentos fiscais na escrita contábil, da empresa.

Todavia, nas intimações para apresentação de livros e documentos de fls. 12 e 13 apenas constam a solicitação de apresentação de livros fiscais, o que torna o roteiro aplicado incompatível com a infração lançada, pois ao cobrar imposto por presunção, não ficou comprovada a realização de qualquer exame contábil pelo autuante, o que inviabiliza a autuação quanto a este item, e diante das hipóteses elencadas no artigo 18 do RPAF/99, de ofício, a julgo nula”.

Na mesma esteira, posso igualmente mencionar Decisão do Conselho de Contribuintes do Estado de Minas Gerais, que através de sua 1ª Câmara de Julgamento proferiu o Acórdão 20.379/11/1ª, o qual possui a seguinte ementa a respeito de tal tema:

“OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - FALTA DE REGISTRO/ESCRITURAÇÃO DE DOCUMENTO FISCAL NOS LIVROS PRÓPRIOS - LIVRO DE REGISTRO DE ENTRADA. Constatada a falta de registro no livro Registro de Entradas de notas fiscais de aquisição de mercadorias. Infração caracterizada nos termos do art. 16, inciso VI da Lei nº 6.763/75. Exigência da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso I da Lei nº 6.763/75. Entretanto, excluem-se a multa isolada vinculada às mercadorias recebidas por transferência de outro estabelecimento do mesmo titular, em face da conexão com a Multa Isolada do art. 55, inciso II da mesma lei. Adequação da penalidade remanescente, ao disposto na alínea “b” do mesmo dispositivo, quando vinculadas às mercadorias recebidas para industrialização, em face do acobertamento fiscal do retorno dos produtos”.

Destaco trecho do Relator naquela oportunidade, o qual assim se manifestou:

“Mantém-se em parte, todavia, a penalidade prevista no inciso I do art. 55 da Lei nº 6763/75, uma vez que os documentos não foram escriturados no livro de Registro de Entradas. O dispositivo em questão assim prescreve:

Art. 55 - As multas para as quais se adotarão os critérios a que se referem os incisos II a IV do art. 53 desta Lei são as seguintes:

I – por faltar registro de documentos próprios nos livros da escrita fiscal vinculados à apuração do imposto, conforme definidos em regulamento – 10% (dez por cento) do valor constante no documento, reduzido a 5% (cinco por cento) quando se tratar de:

- a) entrada de mercadoria ou utilização de serviços registrados no livro diário;*
- b) saída de mercadoria ou prestação de serviço, cujo imposto tenha sido recolhido;*

No caso dos autos, exigiu o Fisco a penalidade prevista no inciso I, sem a atenuante das alíneas “a” e “b”. As saídas em retorno de mercadoria enviadas para industrialização ocorreram com suspensão do ICMS. Logo, não havia imposto a recolher. A interpretação que melhor se adequa ao disposto na alínea “b” acima é a de que o imposto tenha sido destacado no documento fiscal e recolhido quando devido.

No presente caso, a aplicação correta do instituto da suspensão equivale ao destaque, para fins de aplicação da norma redutora da pena. Neste sentido, deve-se adequar a Multa Isolada capitulada no inciso I do art. 55 da Lei nº 6763/75 ao disposto na alínea “b” do mencionado dispositivo”.

Ou seja: este não é o entendimento pontual ou particular deste julgador, mas o predominante nos diversos órgãos de julgamento administrativo do país.

Desta forma, entendo que no presente caso, diante dos motivos expostos, a infração deve ser julgada procedente em parte, com lançamento de penalidade por descumprimento de obrigação acessória de 1% sobre o valor das entradas omitidas, segundo previsão do artigo 42, inciso IX da Lei 7.014/96, anteriormente mencionado, pela ausência de absoluta certeza quanto à omissão que resulte na falta de recolhimento de imposto de que se acusa a empresa autuada, de acordo com o demonstrativo abaixo:

2016			
MARÇO	R\$ 28.868,78	1%	R\$ 288,69
ABRIL	R\$ 82.835,89	1%	R\$ 828,35
MAIO	R\$ 190.613,22	1%	R\$ 1.906,13
JUNHO	R\$ 332.209,89	1%	R\$ 3.322,10
JULHO	R\$ 6.479,72	1%	R\$ 64,80
AGOSTO	R\$ 8.907,44	1%	R\$ 89,07
SETEMBRO	R\$ 8.358,89	1%	R\$ 83,59
OUTUBRO	R\$ 5.636,28	1%	R\$ 56,36
NOVEMBRO	R\$ 157.512,17	1%	R\$ 1.575,12
DEZEMBRO	R\$ 56.125,06	1%	R\$ 561,25
2017			
JANEIRO	R\$ 7.746,56	1%	R\$ 77,47
FEVEREIRO	R\$ 120.269,89	1%	R\$ 1.202,70
MARÇO	R\$ 128.740,28	1%	R\$ 1.287,40
ABRIL	R\$ 87.062,33	1%	R\$ 870,62
MAIO	R\$ 113.263,28	1%	R\$ 1.132,63
TOTAL	R\$ 1.266.704,25	1%	R\$ 13.346,28

No tocante à infração 20, em relação à qual a defesa se insurge, sob o argumento de que ter solicitado a concessão de prazo para que a escrituração fiscal fosse apresentada em conformidade à exigência da Secretaria da Fazenda, entretanto, o autuante não concordou, tendo na oportunidade o contador se disponibilizado em apresentar os SPEDs pelo SINTEGRA, pois a escrituração fiscal encontrava-se na empresa, regularizado o sistema para gerar os SPED-ECF-ICMS, da mesma maneira descabe, uma vez que a instituição da EFD substituiu a adoção do SPED através do SINTEGRA, tendo sido concedido prazo mais que razoável para a adequação e adaptação dos contribuintes, para a sua plena adoção.

Além disso, a penalidade foi imposta pela não transmissão dos arquivos dos livros fiscais nos prazos regulamentares, o que, na forma da Lei 7.014/96, permite a aplicação da penalidade ao contribuinte, sendo que a apresentação posterior da EFD não desqualifica ou impede a aplicação da penalidade, tal como feita, daí a infração ser procedente.

Quanto às demais infrações, diante da ausência de argumentos específicos em relação às exigências fiscais ali contidas e diante da análise das mesmas, as, as julgo procedentes.

Frente ao argumento de que as multas teriam natureza confiscatória e deveriam ser reduzidas pelo julgador, em primeiro lugar, esclareço que as multas por descumprimento de obrigação principal não podem ser reduzidas por esta instância administrativa, a qual somente possui competência para a redução ou cancelamento de multas por descumprimento de obrigação acessória, na forma do § 7º, do artigo 42 da Lei 7.014/96, o que me

impede de acolher tal pedido.

No que diz respeito ao caráter considerado pela defesa como “exorbitante” das multas sugeridas (60% e 100%), observo que dentre os princípios vigentes no processo administrativo, um deles, um de maior importância é o da legalidade, o qual tem a sua gênese na Constituição Federal, artigo 5º, inciso II, ao dispor que “ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei”. Esse princípio tem forte ligação com o próprio Estado de Direito, uma vez que nele é assegurado o “império da lei” ou “jus imperium”.

No campo tributário, este princípio encontra-se devidamente explícito no artigo 150, inciso I da Carta Magna, ao dispor que “nenhum tributo pode ser criado, aumentado, reduzido ou extinto sem que seja por lei”. Desse comando, depreende-se que aos Estados, compete instituir e normatizar os tributos estaduais. Dessa forma, somente a lei poderá diminuir e isentar tributos, parcelar e perdoar débitos tributários, criar obrigações acessórias, sendo necessário que haja competência do ente para que seja válida sua criação, competência esta descrita no próprio corpo do texto constitucional.

O professor Roque Antônio Carrazza em seu livro Princípios Constitucionais Tributários. São Paulo, Revista dos Tribunais, 1998, ensina que “O princípio da legalidade garante, decisivamente, a segurança das pessoas, diante da tributação. De fato, de pouco valeria a Constituição proteger a propriedade privada (arts. 5º, XXII, e 170, II) se inexistisse a garantia cabal e solene de que os tributos não seriam fixados ou alterados pelo Poder Executivo, mas só pela lei”.

E por tais razões, cabe a todos a estrita obediência à norma legal, dentro dos parâmetros e limites estabelecidos na Constituição Federal, a qual, inclusive, determina que os conflitos sejam mediados e decididos pelo Poder Judiciário.

Dessa forma, existe todo um conjunto legal, o qual segue regramento específico para a edição e cumprimento das normas, as quais se aplicam indiferentemente a todos, independente de qualquer critério. Assim, dentro de cada competência, os entes federativos constroem as normas que hão de vigorar relativamente àqueles tributos que lhes cabem. E assim o fez o Estado da Bahia, ao promulgar a Lei nº. 3.956/81 (Código Tributário do Estado da Bahia), a qual disciplinou nos artigos 46 e 47, as penalidades à infração da legislação do ICMS.

Com a edição da Lei nº. 7.014/96, a qual adequou a legislação estadual aos ditames da Lei Complementar 87/96, no seu artigo 40 e seguintes, conceitua, tipifica e determina as regras e percentuais de penalidades a serem aplicadas diante da constatação de descumprimento de obrigação tributária, bem como os percentuais de redução das mesmas, e as condições necessárias para tal.

O Agente fiscal, no momento do lançamento tributário, deve, pois, em atenção às normas legais vigentes, aplicar os percentuais previstos para cada uma das infrações verificadas, em nome não somente do princípio da legalidade, como igualmente do princípio da segurança jurídica, não estando a sua aplicação sujeita à discricionariedade, senão da Lei.

Por fim, para sepultar qualquer discussão a respeito, frente às colocações defensivas, menciono decisão do STF através da sua 1ª Turma, ao analisar o AG.REG. NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO 833.106 GOIÁS, assim decidiu:

“TRIBUTÁRIO – MULTA – VALOR SUPERIOR AO DO TRIBUTO – CONFISCO – ARTIGO 150, INCISO IV, DA CARTA DA REPÚBLICA.

Surge inconstitucional multa cujo valor é superior ao do tributo devido. Precedentes: Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 551/RJ – Pleno, relator ministro Ilmar Galvão – e Recurso Extraordinário nº 582.461/SP – Pleno, relator ministro Gilmar Mendes, Repercussão Geral”.

Em tal decisão, o Relator, Ministro Marco Aurélio Melo, assim se manifestou:

“A decisão impugnada está em desarmonia com a jurisprudência do Supremo. O entendimento do Tribunal é no sentido da invalidade da imposição de multa que ultrapasse o valor do próprio tributo – Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 551/RJ, relator ministro Ilmar Galvão, Diário da Justiça de 14 de fevereiro de 2003, e Recurso Extraordinário nº 582.461/SP, relator ministro Gilmar Mendes, julgado sob o ângulo da repercussão geral em 18 de maio de 2011, Diário da Justiça de 18 de agosto de 2011.

Ante o exposto, dou provimento ao recurso para, reformando o acórdão recorrido, assentar a inconstitucionalidade da cobrança de multa tributária em percentual superior a 100%, devendo ser refeitos os cálculos, com a exclusão da penalidade excedente, a fim de dar sequência às execuções fiscais”.

Esclareço que as multas aplicadas na presente autuação foram nos percentuais de 60% e 100%, ou seja, não houve penalidade em valor maior do que o devido a título de imposto.

Da mesma forma, por se tratar de descumprimento de obrigação principal, descabe não somente aplicação de multa de natureza de descumprimento de obrigação acessória, ou a sua redução ou afastamento, conforme solicitado, nos termos do artigo 42, § 7º da Lei 7.014/96, que diz respeito apenas a multa por obrigação acessória.

Frente a esta, especialmente na infração 20, se tratando de ação reiterada do contribuinte em meses consecutivos e sucessivos, dificultando a realização de diversos roteiros de fiscalização, nego o pedido.

Em relação aos argumentos que eventualmente envolvam questões relativas à constitucionalidade, nos termos do artigo 167, inciso I do RPAF/99, este Órgão não possui a devida competência para tal análise.

Por tais argumentos, julgo o lançamento procedente em parte, no valor de R\$ 403.418,76, de acordo com o demonstrativo abaixo:

INFRAÇÃO 01	R\$ 1.565,37
INFRAÇÃO 02	R\$ 27.159,32
INFRAÇÃO 03	R\$ 481,79
INFRAÇÃO 04	R\$ 2.529,88
INFRAÇÃO 05	R\$ 2.441,48
INFRAÇÃO 06	R\$ 281.766,24
INFRAÇÃO 07	R\$ 5.377,51
INFRAÇÃO 08	R\$ 231,37
INFRAÇÃO 09	R\$ 27,09
INFRAÇÃO 10	R\$ 27.117,10
INFRAÇÃO 11	R\$ 1.296,88
INFRAÇÃO 12	R\$ 13.346,28
INFRAÇÃO 13	R\$ 498,76
INFRAÇÃO 14	R\$ 5.803,60
INFRAÇÃO 15	R\$ 4.249,56
INFRAÇÃO 16	R\$ 5.920,46
INFRAÇÃO 17	R\$ 750,71
INFRAÇÃO 18	R\$ 16.355,51
INFRAÇÃO 19	R\$ 279,09
INFRAÇÃO 20	R\$ 6.900,00
TOTAL	R\$ 404.098,00

A 4ª JJF recorreu de ofício da referida decisão para uma das Câmaras de Julgamento Fiscal do CONSEF, nos termos do Art. 169, I, “a” do RPAF/99.

O Autuado apresentou Recurso Voluntário (fls. 325 a 335), nos termos do Art. 169, I, “b” do RPAF/99, no qual suscitou a nulidade do Auto de Infração por ter sido utilizado arbitramento, sob o fundamento da falta de documentos ou comprovantes de entrada e saída, ferindo princípios constitucionais, como o do contraditório e da ampla defesa.

Aduziu que não foi observado o princípio da não cumulatividade, sob o argumento de que não foram efetuados os descontos dos créditos havidos nas operações tributadas ao cobrar a alíquota integral no caso da antecipação parcial, sem subtrair a alíquota já paga no Estado de origem.

Alegou não ter sido observado os princípios da seletividade e da legalidade ao aplicar a alíquota de 17% e 18% aos produtos abrangidos pela cesta básica ou não explicar qual a base de cálculo utilizada e a alíquota aplicada, como é o caso da Infração 03.

Acusou a violação aos princípios constitucionais da vedação ao confisco e da proporcionalidade ao serem exigidas multas nos percentuais de 60% a 100%.

Concluiu ser injustificada a cobrança do diferencial de alíquota do imposto que sequer é devido, bem como pela exacerbação da multa confiscatória e a falta de respeito ao princípio da seletividade.

Requeru o reconhecimento da suspensão de exigibilidade do crédito tributário, bem como o conhecimento e provimento do Recurso Voluntário para declarar a improcedência do Auto de Infração e o cancelamento ou redução das multas impostas.

Consta que foram efetuados 2 (dois) pagamentos, em 30/09/2019 e 29/11/2019, relativos à totalidade das Infrações 01, 03, 04, 05, 08, 09, 11, 13, 15, 16, 17, 19 e 20 (fls. 341 a 352 – verso).

VOTO

Trata-se de Recursos de Ofício e Voluntário interpostos contra Decisão que julgou pela Procedência Parcial do Auto de Infração em epígrafe, lavrado para exigir imposto e multa pela utilização indevida de crédito fiscal por responsabilidade solidária e pelo recolhimento a menor,

ou a sua falta, nas saídas de mercadorias por erro na apuração, na alíquota ou na determinação da base de cálculo, ou ainda por antecipação tributária total ou parcial, bem como aplicação de multa pela falta de pagamento de antecipação parcial e por não ter efetuado a entrega da EFD, tudo consubstanciado em 20 (vinte) infrações.

Ressalto que a suspensão de exigibilidade do crédito tributário decorre do Art. 151 III do CTN, até a conclusão do processo administrativo fiscal, não sendo necessário demandar nenhum reconhecimento adicional.

Verifico que foram totalmente pagas, em 30/09/2019 e 29/11/2019, as Infrações 01, 03, 04, 05, 08, 09, 11, 13, 15, 16, 17, 19 e 20 (fls. 346 a 352 – verso), restando em lide apenas as Infrações 02, 06, 07, 10, 12, 14 e 18, sendo que apenas a Infração 12 é objeto do Recurso de Ofício.

Constato que o Recurso de Ofício é cabível, tendo em vista que o julgamento de 1ª Instância desonerou parcialmente o presente Auto de Infração no valor histórico de R\$ 505.276,68, conforme extrato (fl. 307), montante superior ao valor de R\$ 200.000,00, estabelecido no Art. 169, I, “a” do RPAF/99.

A Infração 12 exigiu imposto e multa por omissão de saídas de mercadorias tributadas, apurada através de entradas de mercadorias não registradas no livro Registro de Entradas, sendo sua desoneração decorrente da conversão em multa por descumprimento de obrigação acessória pela Decisão de piso, em razão de não ter sido observada a escrituração contábil do Autuado.

De acordo com a Súmula nº 7 deste CONSEF, somente não se aplica a presunção de omissão de saídas prevista no inciso IV, do § 4º, do Art. 4º da Lei nº 7.014/96, quando as entradas das mercadorias ou bens tenham sido escrituradas nos livros contábeis, hipótese em que se aplicará apenas a multa por descumprimento de obrigação acessória.

Ou seja, a partir da presunção legal, o ônus da prova passa a ser do Autuado, devendo o mesmo provar que efetuou os lançamentos em sua escrituração contábil. Se a prova não foi efetuada, a presunção de omissão de saídas deve ser mantida.

Segundo a Decisão recorrida, os autos foram remetidos em Diligência para suprir a referida falha, mas a mesma restou infrutífera, já que não foi possível a leitura dos livros contábeis referentes ao exercício de 2016, e não foram entregues pelo Autuado os relativos ao exercício de 2017.

Verifico, entretanto, que o Autuado também efetuou a entrega do livro Diário do exercício de 2017 (fls. 274 a 276), onde, por amostragem, foi possível constatar a escrituração das notas fiscais arroladas na autuação, a exemplo da Nota Fiscal nº 1001554, da empresa fornecedora ZENILDA REBOUÇAS DE ALMEIDA EIRELI, de 06/04/2017, no valor de R\$ 30.053,19, e da Nota Fiscal nº 778950, da empresa fornecedora DISALLI COMÉRCIO DE ALIMENTOS LTDA, de 31/05/2017, no valor de R\$ 1.237,15.

Portanto, embora discorde dos fundamentos apontados, conforme explicado acima, reputo correto o resultado da Decisão recorrida, e voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício.

Em seu Recurso Voluntário, o Autuado alegou a utilização indevida de arbitramento, bem como a não observância dos princípios constitucionais da não cumulatividade, seletividade, legalidade, vedação ao confisco e proporcionalidade.

De logo, ressalto que esta Câmara não tem competência para apreciar pedido de redução ou cancelamento de multa decorrente de obrigação principal, não cabendo também a este órgão julgador a declaração de inconstitucionalidade da legislação estadual, nos termos do Art. 167, I do RPAF/99.

Preliminarmente, verifico que não se encontra no presente processo nenhum motivo elencado na legislação para se determinar a nulidade do Auto de Infração, tendo o lançamento sido efetuado de forma compreensível, indicados os dispositivos infringidos e a multa aplicada, bem como não foi constatada violação ao devido processo legal e à ampla defesa, com o imposto e sua base de cálculo apurados conforme os levantamentos e documentos acostados aos autos.

Analisando todas as descrições das infrações e seus demonstrativos, constato que o imposto não foi apurado mediante arbitramento em nenhuma das 20 (vinte) infrações, bem como não houve ofensa ao princípio da não cumulatividade, já que foram considerados os valores de imposto destacados nos documentos fiscais nos demonstrativos relativos à antecipação parcial (Infrações 15 a 18 – fls. 187 a 228), sendo que só não foi integralmente paga a Infração 18.

Não faz nenhum sentido a alegação de ofensa aos princípios da seletividade e da legalidade, sob o argumento de que foram aplicadas as alíquotas de 17% e 18% aos produtos abrangidos pela cesta básica, ou não foi explicada qual a base de cálculo utilizada e a alíquota aplicada.

A referida Infração 03, a qual foi integralmente paga pelo Autuado, exige apenas os valores de imposto creditados em valor superior ao destacado nos documentos fiscais, sendo destacada na referida Infração 03, apenas uma referência de alíquota para definição da base de cálculo.

Saliento que não há nenhuma infração exigindo a cobrança do diferencial de alíquota do imposto, não fazendo sentido o inconformismo do Autuado no final do seu Recurso Voluntário.

As demais Infrações 02, 06, 07, 10 e 14 não foram sequer citadas no Recurso Voluntário, não havendo discussão do seu mérito, razão pela qual, julgo-as subsistentes.

Voto pelo NÃO PROVIMENTO dos Recursos de Ofício e Voluntário.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** os Recursos de Ofício e Voluntário apresentados, e manter a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **281231.0005/17-0**, lavrado contra **COMERCIAL DE ALIMENTOS ROSA DE OURO LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente, para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$ 366.745,50**, acrescido das multas de 60% sobre R\$ 366.246,74 e 100% sobre R\$ 498,76, previstos no art. 42, incisos II, alíneas “a”, “d”, “e” e “f”, e VII, “a” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além das multas: percentual no valor de **R\$ 17.106,23**, e por descumprimento de obrigações acessórias no valor de **R\$ 20.246,27**, previstas nos incisos II, “d”, IX e XII-A, “L” do citado dispositivo legal, com os acréscimos moratórios previstos na Lei nº 9.837/05.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 16 de fevereiro de 2022.

MAURICIO SOUZA PASSOS – PRESIDENTE

MARCELO MATTEDI E SILVA – RELATOR

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JÚNIOR – REPR. DA PGE/PROFIS