

PROCESSO - A. I. Nº 269101.0014/20-1
RECORRENTE - CINTHIA DOS SANTOS RAMOS
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 3ª JJF nº 0078-03/21-VD
ORIGEM - DAT NORTE / INFAZ AGRESTE
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 21/12/2022

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**ACÓRDÃO CJF Nº 0314-12/22-VD**

EMENTA: ICMS. 1. FALTA DE RECOLHIMENTO. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS DE SAÍDA NÃO ESCRITURADAS. Os documentos fiscais não emitidos e não escriturados, correspondem a operações de circulação de mercadorias sujeitas ao pagamento do imposto, por isso, é devido o tributo exigido. Parcial nulidade, em relação a operações regularmente escrituradas, que deveriam ser objeto de acusação diversa. Modificada a Decisão recorrida deste item. 2. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. OPERAÇÕES DE SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM DOCUMENTOS FISCAIS. INFRAÇÕES 2 E 3. A diferença das quantidades de saídas de mercadorias apurada mediante levantamento quantitativo de estoques, constitui comprovação suficiente da realização de operações sem emissão da documentação fiscal exigível. Mantida a Decisão destes itens. Recurso **PARCIALMENTE PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Cuidam os autos de Recurso Voluntário (fls. 163 a 169) interposto em face do Acórdão em epígrafe (fls. 146 a 148), da lavra da 3ª Junta de Julgamento Fiscal (JJF) deste CONSEF, que concluíra pela Procedência o Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 29/09/2020 e notificado ao Sujeito Passivo em 01/10/2020 (fl. 132), para exigir R\$ 130.580,63 de ICMS, acrescido da multa de 100%, sob a acusação de cometimento das seguintes irregularidades (exercícios de 2015, 2016 e 2017):

Infração 01 - 02.01.02: Deixou de recolher, no(s) prazo (s) regulamentar(es), ICMS referente as operações não escrituradas nos Livros Fiscais próprios. [...] **Enquadramento Legal:** Art. 2º, inciso I e art. 32 da Lei 7.014/96 C/C art. 332, inciso I, § 6º do RICMS/BA publicado pelo Decreto nº 13.780/2012. **Multa Aplicada:** Artigo 42, inciso III da Lei 7.014/96. **Total da Infração:** R\$ 14.277,49.

Infração 02 – 04.05.01: Falta de recolhimento do imposto relativo às operações de saídas de mercadorias tributadas efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e, conseqüentemente, sem o respectivo lançamento em sua escrita, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercício fechado. [...] **Enquadramento Legal:** Art. 2º, inciso I, art. 23-B da Lei 7.014/96 C/C art. 83, inciso I, do RICMS, publicado pelo Decreto nº 13.780/2012 e artigos 4º e 5º da Portaria 445/98. **Multa Aplicada:** Artigo 42, inciso III, da Lei 7.014/96. **Total da Infração:** R\$ 55.145,10.

Infração 03 – 04.05.01: Falta de recolhimento do imposto relativo às operações de saídas de mercadorias tributadas efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e, conseqüentemente, sem o respectivo lançamento em sua escrita, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercício fechado. [...] **Enquadramento Legal:** Art. 2º, inciso I, art. 23-B da Lei 7.014/96 C/C art. 83, inciso I, do RICMS, publicado pelo Decreto nº 13.780/2012 e artigos 4º e 5º da Portaria 445/98. **Multa Aplicada:** Artigo 42, inciso III, da Lei 7.014/96. **Total da Infração:** R\$ 60.158,04.

O contraditório desenvolveu-se regularmente em primeiro grau de cognição administrativa, com Defesa às fls. 137 a 138 e Informação Fiscal às fls. 140 a 141.

Em julgamento, a 3ª JJF rejeitou as alegações do Sujeito Passivo, consoante fundamentação a seguir transcrita:

VOTO

Inicialmente, constato que o presente lançamento foi efetuado de forma compreensível, foram indicados os dispositivos infringidos e a multa aplicada, relativamente às irregularidades apuradas, não foi constatada violação ao devido processo legal e à ampla defesa, sendo o imposto e sua base de cálculo apurados consoante os levantamentos e documentos acostados aos autos, e não se encontram no presente processo os motivos elencados na legislação para se determinar a nulidade do Auto de Infração.

Quanto ao mérito, a Infração 01 trata da falta de recolhimento, nos prazos regulamentares, do ICMS referente às operações não escrituradas nos livros fiscais próprios, nos meses de junho, setembro a dezembro de 2017.

Infração 02: Falta de recolhimento do imposto relativo às operações de saídas de mercadorias tributadas efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e, conseqüentemente, sem o respectivo lançamento em sua escrita, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques em exercício fechado (2015).

Infração 03: Falta de recolhimento do imposto relativo às operações de saídas de mercadorias tributadas efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e, conseqüentemente, sem o respectivo lançamento em sua escrita, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques em exercício fechado (2016).

Nas razões de defesa, o Contribuinte não apresentou alegações ou provas objetivas para contrapor o levantamento fiscal, haja vista que apenas foi alegado que as infrações 02 e 03 são decorrentes da falta de informação de notas fiscais, que foram emitidas, porém, não foram informadas no programa SPED, por motivo de ter ocorrido ataque de vírus, algo que ultimamente está sendo comum na região e, conseqüentemente, houve perda da base de dados, impossibilitando de atender as exigências.

Observe que o Sistema de Fiscalização adotado pela SEFAZ/BA, compreende normas de planejamento, execução, avaliação e controle de tributos estaduais. São executados roteiros de fiscalização, que são instrumentos pelos quais se definem todas as etapas dos serviços a serem executados pelos prepostos fiscais. Neste caso, há verificação de livros, documentos, papéis e mercadorias.

Esses roteiros de fiscalização estabelecem metodologia e técnica de atuação fiscal, de modo que o desenvolvimento dos trabalhos fiscais esteja em conformidade com a legislação tributária, podendo a auditoria de fiscalização ser realizada através de contagem física ou análise físico-documental ou digital, inclusive por meio de arquivos eletrônicos enviados à base de dados da SEFAZ, podendo ser aplicado a qualquer estabelecimento.

Atualmente, utiliza-se a Escrituração Fiscal Digital – EFD, que se constitui em um conjunto de escrituração de documentos fiscais e de outras informações de interesse dos fiscos das Unidades Federadas e da Secretaria da Receita Federal, bem como no registro de apuração de impostos referentes às operações e prestações praticadas pelo contribuinte. A EFD substitui os seguintes livros: i) Registro de Entradas; ii) Registro de Saídas; iii) Registro de Inventário; iv) Registro de Apuração do ICMS; v) documento Controle de Crédito de ICMS do Ativo Permanente – CIAP.

Se o levantamento fiscal é efetuado com base em dados fornecidos pelo autuado, por meio dos arquivos eletrônicos, a correção desses arquivos é de responsabilidade do contribuinte, e tais registros, devem refletir os elementos constantes nos documentos fiscais relativos às entradas e saídas de mercadorias. Portanto, no caso de inconsistências, compete ao contribuinte informar e corrigir os erros.

Em caso de necessidade de alteração parcial ou total das informações constantes do arquivo da EFD já transmitido, o contribuinte deverá retransmiti-lo com todas as informações, e o § 2º do art. 247 RICMS-BA/2012, prevê que se consideram escriturados os livros e documentos no momento em que for emitido o recibo de entrega.

No caso em exame, não ficou comprovado nos autos, que o defendente tenha enviado qualquer alteração parcial ou total das informações transmitidas por meio da EFD, ficando caracterizado que os mencionados arquivos estavam corretos bem como o levantamento fiscal efetuado com base na referida escrituração. Neste caso, não há como acatar as alegações defensivas.

Para a infração 01, o imposto foi apurado conforme o demonstrativo elaborado pelo autuante. Os documentos fiscais não escriturados correspondem a operações de circulação de mercadorias sujeitas ao pagamento do imposto, por isso, é devido o tributo exigido.

Quanto às infrações 02 e 03, em que se apurou operações de saídas de mercadorias sem documentos fiscais, a diferença das quantidades de saídas de mercadorias, apurada mediante levantamento quantitativo de estoques, constitui comprovação suficiente da realização de operações sem emissão da documentação fiscal exigível.

O impugnante deveria exibir provas de que não cometeu a infração, nos termos do art. 123 do RPAF/99, não cabendo a este órgão julgador buscar provas, cuja obrigação de apresentação é do sujeito passivo, constituindo as alegações defensivas meras negativas do cometimento da infração, conforme art. 143 do mencionado Regulamento. Assim, concluo pela subsistência dos três itens da autuação fiscal.

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

Vale ressaltar, que esta Junta de Julgamento Fiscal não tem competência para apreciar pedido de redução ou cancelamento de multa decorrente de obrigação principal, e não cabe a este órgão julgador, a declaração de inconstitucionalidade da legislação estadual, nos termos do art. 167, I do RPAF-BA/99, aprovado pelo Decreto nº 7.269/99.

Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

Regularmente intimado, o Sujeito Passivo interpôs Recurso Voluntário, requerendo em síntese:

- A. Para a Infração 01, que o crédito tributário fora constituído em razão de equívocos cometidos pelo contribuinte quando da realização da escrita fiscal (operação tributada informada como não tributada; erro na identificação de alíquota; erro na identificação de base de cálculo), tendo a Autoridade Fiscal aplicado multa de 100% da operação com fundamento no inc. III, do art. 42 da Lei nº 7.014/96, quando a multa para a hipótese seria em tese de 60%, nos termos do art. 42, inciso II, alínea “a” da Lei nº 7.014/96.
- B. Para as Infrações 02 e 03, que haveria de ser aplicada a proporcionalidade da IN 56/2007, diante da “*existência de inúmeros produtos submetidos à substituição tributária*”, sendo necessária a sua conversão em diligência “*para que um fiscal estranho ao feito aplique a proporcionalidade prevista na IN 56/2007*”.
- C. Ainda para as Infrações 02 e 03, afirma não ter havido dolo na conduta do contribuinte, por isso deveria ser aplicada a redução da multa, nos termos do art. 158 do RPAF c/c art. 42, § 7º da Lei nº 7.014/96, coligindo julgado desta Câmara (Acórdão CJF nº 0148-12/15).

Conclui requerendo “*que seja determinada a improcedência do auto de infração em razão das inúmeras ilegalidades perpetradas pelo fiscal autuante*”, ou que, entendendo-se que não seja “*caso de nulidade do auto de infração [...], diante da inexistência de dolo, fraude ou simulação [...] proceder à redução da multa imposta para o patamar de 20% [...] na esteira de precedente desse CONSEF trazido à baila*”.

O Recurso Voluntário foi havido por intempestivo (fl. 174); foi requerida a decretação de nulidade da intimação (fls. 179 a 180); foi exarado parecer pela relevação da intempestividade ante não ser intimado o advogado da Recorrente (fls. 184 a 184-v.); e tal parecer foi aprovado pela Presidência do CONSEF (fl. 184-v.), determinando o processamento do Recurso.

Recebidos os autos, foram a mim atribuídos em 03/06/2022, e por considerá-los devidamente instruídos solicitei ao Sr. Secretário que providenciasse a sua inclusão em pauta. Trago-os, pois, a esta sessão de 13/10/2022 para julgamento.

É o relatório.

VOTO

O recurso apresenta os pressupostos de admissibilidade, com destaque à tempestividade (objeto de específico exame por parte da Presidência do CONSEF, fl. 184-v.) e cabimento - arts. 169 e 171 do RPAF/99. Sou pelo seu conhecimento.

O exame do requerimento de diligência fiscal é, a rigor, prejudicial ao exame do mérito. Diz respeito às Infrações 02 e 03, isto é, ao levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias, em que se apontou omissão de saídas. Pretende a Recorrente haver aplicada a proporcionalidade prevista na Instrução Normativa nº 56/2007, pois afirma que nos demonstrativos há produtos sujeitos à substituição tributária.

O que se nota, contudo, é que a Recorrente não traz um exemplo sequer de produto sujeito a substituição tributária que seja objeto de sua comercialização e tenha sido alvo da auditoria dos estoques.

Compulso os demonstrativos de fls. 63 a 130 e não vejo evidenciada a operação com mercadorias sujeitas à substituição tributária.

Ademais, a aplicabilidade da proporcionalidade ao caso é duvidosa, considerando o disposto no item 1 da Instrução Normativa nº 56/2007: *“1 - Apurada omissão de operações de saídas de mercadorias, nas hipóteses previstas no § 4º, do art. 4º da Lei nº 7.014/96, o preposto fiscal poderá considerar que parte desses valores se refere a operações isentas, não tributadas e/ou sujeitas à substituição tributária, excluindo-as do cálculo do ICMS devido, caso existam circunstâncias, elementos ou informações que permitam esta conclusão.”*

Considerando que o ônus de evidenciar a alegação é da Recorrente (inteligência dos arts. 140 a 143 do RPAF/99), e que o pedido de diligência deve ser indeferido quando o julgador considerar que os elementos contidos nos autos forem suficientes para formar sua convicção (art. 147, inciso I, alínea “a” do RPAF/99), sou pelo indeferimento do requerimento de diligência.

Adentrando o mérito, é de ver que a Recorrente não nega o cometimento das Infrações. Limita-se, em relação à Infração 01, em postular a desqualificação da multa (de 100% para 60%); em pugnar a aplicação de proporcionalidade nas Infrações 02 e 03 para operações com mercadorias sujeitas à substituição tributária (que não visualizo, portanto fui pelo indeferimento da diligência); e em pugnar a redução da multa aplicada nas Infrações 02 e 03 por estar supostamente ausente o dolo, a fraude e a simulação.

Há plausibilidade no pleito de redução da multa, de 100% para 60%, para parte do que se alega na Infração 01. É que o Autuante reuniu sob a mesma acusação (*“Deixou de recolher, no(s) prazo (s) regulamentar(es), ICMS referente as operações não escrituradas nos Livros Fiscais próprios”*) comportamentos algo distintos.

Conforme descrição analiticamente empreendida no texto do Auto de Infração, em alguns casos (06/2017, R\$ 4.835,33; 07/2017, R\$ 0,48; 08/2017, R\$ 197,34), houve efetiva emissão de nota fiscal, sem o registro na escrita fiscal. Penso que aí a multa de 100% está correta, já que a Recorrente efetivamente deixou de submeter tais operações a tributação, o que somente pode ser aferido “por meio de levantamento fiscal” (art. 42, inciso III, alínea “g” da Lei nº 7.014/96).

Todavia, nos demais casos, a acusação menciona “pagamento a menor”. Ou seja, a Recorrente não omitiu tais operações à tributação, apenas aplicou tratamento diverso (mercadorias tributadas como não tributadas; erro na aplicação de alíquotas; erro na redução de base de cálculo para atacadista), implicando redução de tributo. Penso que nesses casos a multa deva ser, por hipótese, a de 60%, consoante aplicação do art. 42, inciso II, alíneas “a” ou “f” (conforme o caso), todos da Lei nº 7.014/96.

No entanto, “pagamento a menor” não é compatível com a imputação “deixou de recolher”. Tal incompatibilidade - do texto da imputação da Infração 01 com a redação dos subitens 2, 3 e 4 dessa acusação nos gera insegurança quanto aos elementos suficientes para se determinar a infração (art. 18, inciso IV, alínea “a” do RPAF/99).

Ante o exposto, sou pelo parcial provimento do Recurso, nesse particular, para manter a multa de 100% para o valor de R\$ 5.051,15 (meses de 06, 07 e 08/2017, subitem 1 da Infração 01), e julgar nula a acusação (subitens 2, 3 e 4 da Infração 01) por vício substancial do Auto de Infração (erro no motivo do lançamento), recomendando-se à Fiscalização que renove a ação fiscal, se ainda houver direito da Fazenda Pública em proceder ao lançamento, a salvo de falhas.

Com relação às Infrações 02 e 03, é de ver-se que se trata da mesma acusação, segregada em relação aos exercícios da auditoria de estoques: 2015, para a Infração 02; e 2016, para a Infração 03.

Como se viu, não se vislumbram mercadorias sujeitas à substituição tributária nos demonstrativos, portanto a alegação de revisão dos demonstrativos para aplicação da proporcionalidade da Instrução Normativa nº 56/2007 é incabível.

De mais a mais, sobre o pleito de redução de multa, observo o equívoco da Recorrente. **A uma**, a Notificação do Auto de Infração ocorreu 01/10/2020, quando já não mais vigiam os dispositivos elencados pela Recorrente (art. 158 do RPAF/99; § 7º, do art. 42 da Lei nº 7.014/96). **A duas**, tais dispositivos não se voltavam a penalidades por descumprimento de obrigação tributária principal (multa pelo não pagamento tempestivo do tributo), e sim para penalidades por descumprimento de obrigação tributária acessória.

Portanto, sou pelo não provimento do apelo, nesse capítulo.

Em conclusão, sou pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário, para reduzir o lançamento da Infração 01 de R\$ 14.277,49 para R\$ 5.051,15, e julgar nula a acusação na parte rejeitada, dada a sua incompatibilidade com a acusação. A Fiscalização deve avaliar a viabilidade de renovar a ação fiscal, a salvo de falhas.

É o voto.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 269101.0014/20-1, lavrado contra **CINTHIA DOS SANTOS RAMOS**, devendo ser intimado o recorrente, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 121.354,29**, acrescido da multa de 100%, prevista no art. 42, III, “g” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 17 de outubro de 2022.

MAURÍCIO SOUZA PASSOS – PRESIDENTE

HENRIQUE SILVA DE OLIVEIRA – RELATOR

RAIMUNDO LUIZ DE ANDRADE – REPR. DA PGE/PROFIS