



**DECISÃO Nº:** 42/2014  
**PROTOCOLO Nº:** 237045/2013-2  
**PAT N.º:** 1274/2013- 1ª URT  
**AUTUADA:** M CUNHA AUTO ELÉTRICA LTDA. ME.  
**FIC/CPF/CNPJ:** 20.0829505  
**ENDEREÇO:** Rua Romualdo Galvão, 1244, Lagoa Nova, Natal-RN – CEP 59056-100

**EMENTA – ICMS – FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTAS FISCAIS, EVIDENCIADA PELO CONFRONTO DAS GIMs E LIVROS FISCAIS INFORMADOS E A MOVIMENTAÇÃO APURADA E INFORMADA PELAS OPERADORAS DE CARTÃO DE CRÉDITO/DÉBITO.**

1- CONTRIBUINTE COMPROVA ENTRADAS, EM MONTANTE SUPERIOR À MOVIMENTAÇÃO COM CARTÃO DE CRÉDITO, DE MERCADORIAS COM NOTAS FISCAIS E IMPOSTO RECOLHIDO POR SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA;  
2- EMBORA DEVIDAMENTE INTIMADO CONTRIBUINTE SÓ PROMOVEU RETIFICAÇÃO DE GIMs E APRESENTAÇÃO DE LIVROS FISCAIS APENAS APÓS A LAVRATURA DO AUTO DE INFRAÇÃO, NÃO CABENDO SE FALAR EM ESPONTANEIDADE, NEM EM ESCRITURAÇÃO DE DOCUMENTOS EM TEMPO HÁBIL;  
3- AÇÃO FISCAL PROCEDENTE EM PARTE.

## DO RELATÓRIO

### 1. DENÚNCIA

Consta que contra a autuada acima qualificada, foi lavrado o Auto de Infração nº 1274/2014 – 1ª URT, onde se denuncia que o contribuinte informou o movimento mensal da empresa através da GIM dos meses de junho e julho de 2013 como sendo “(zero)”, sem faturamento, contrariando as informações oriundas das receitas provenientes de cartões de créditos/débitos que foram para os respectivos meses supracitados, na ordem de R\$ 137.746,72 e R\$ 127.517,71.

Dessa forma, deram-se por infringidos os artigos 150, III e XIII, c/c arts. 609 e 614, todos do Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto 13.640 de 13 de novembro de 1997. Como penalidade foi proposta a constante do art. 340, III, “f”, do supracitado instrumento regulamentar, sem prejuízo dos acréscimos monetários previstos no art. 133 do referido RICMS.



A composição do crédito tributário, segundo o autor do feito, é de multa no valor de R\$ 39.789,67 (trinta e nove mil, setecentos e oitenta e nove reais e sessenta e sete centavos), mais o ICMS devido, no valor de R\$ 45.094,95 (quarenta e cinco mil, e noventa e quatro reais e noventa e cinco centavos), perfazendo o montante de R\$ 84.884,62 (oitenta e quatro mil, oitocentos e oitenta e quatro reais e sessenta e dois centavos) em valores históricos.

Foram anexados relatórios emitidos pelos sistemas da SET relativos à empresa autuada; Ordem de Serviço habilitando os ilustres autores do feito a procederem à ação fiscal que culminou no presente processo; Termos de Intimação Fiscal; Extrato Fiscal do Contribuinte, Demonstrativo da Ocorrência, Relatório de Vendas com cartão de crédito, Relatório Circunstanciado de Fiscalização e Termo de Ocorrência.

## 2. IMPUGNAÇÃO

Contraopondo-se às denúncias, alegou a autuada, através de sua impugnação às fls. 23 e seguintes, que:

- inicialmente, que a autuada é revendedora de autopeças, cujo imposto é cobrado antecipadamente por substituição tributária, efeito pelo qual um substituto tributário se responsabiliza pelo recolhimento do imposto incidente em toda a cadeia mercantil;
- que em razão dessa antecipação dos fatos geradores, os substituídos não creditam o imposto sobre as entradas das mercadorias sujeitas a substituição tributária, mas também não lançam débitos quando elas saem, o que não significa que elas não são tributadas; sendo tributadas não pelo regime normal, mas pelo regime de substituição tributária, que antecipa a tal tributação quando da saída promovida pelo substituído;
- que o mecanismo da substituição tributária está disciplinada nos artigos 6º ao 9º da Lei Complementar nº 87/96, cabendo ao remetente a responsabilidade pelo recolhimento do imposto, nos termos também do artigo 944-D do RICMS (Prot. ICMS 97/10);



- que há um descompasso entre a ocorrência e a penalidade, vez que a penalidade trata de falta de escrituração de documentos no livro fiscal próprio, enquanto a ocorrência fala de divergência entre GIMs e receitas oriundas de cartões de crédito/débito em junho e julho de 2013, assegurando o artigo 112 do CTN a interpretação mais benevolente ao acusado em caso de dúvida quanto à tipicidade da infração.

- Que o artigo 583 do RICMS autoriza não só a retificação da GIM, que deverá ser entregue pela Internet, como permite que a retificação ocorra mesmo quando o estabelecimento estiver sendo fiscalizado, caso em que o auditor designado para a fiscalização será responsável pela análise da informação, para efeito de revalidação da GIM;

- que as GIMs citadas no auto de infração, de junho e julho de 2013, entregues com valor zero, foram retificadas, conforme comprovantes em anexo, que seguem acompanhadas dos Registros de Entradas e de Saídas e s Registros de Apuração do ICMS, das referidas competências, inclusive com o recolhimento das multas cabíveis, previstas no artigo 340, VII, "a", e em obediência ao artigo 588 do RICMS.

- que no momento em que o Fisco autoriza expressamente a retificação da GIM, autoriza por consequência a retificação dos dados que são extraídos dos livros fiscais; pois seria um contrassenso existir a previsão de retificação no RICMS, com fixação no artigo 588 do RICMS, e ao mesmo tempo se conceber a aplicação de uma outra penalidade infinitamente mais gravosa, apontada no auto de infração, de 15% do valor comercial da mercadoria (R\$ 39.789,67);

- que a multa original representa uma afronta aos princípios da razoabilidade e da proporcionalidade.

Diante do exposto, juntando cópias de notas e livros fiscais, requer a improcedência da exigência fiscal, por estar o imposto já recolhido, por substituição tributária, e a multa ter sido paga, requerendo a produção de toda prova admitida em direito.

### 3. CONTESTAÇÃO



Instado a contestar a impugnação da autuada, o ilustre autor, dentro do prazo regulamentar, conforme fls.583 e seguintes, alega que:

- preliminarmente, com relação ao fato de a empresa ser revendedora de autopeças, portanto sujeita ao regime de substituição tributária, que a obrigação acessória, pelo simples fato de sua inobservância, converte-se em obrigação principal, relativamente à penalidade pecuniária, nos termos do § 3º do artigo 113 do CTN.

- que o contribuinte foi intimado a apresentar no prazo de 72 horas os documentos que comprovassem a quitação dos débitos fiscais detectados pelo sistema Fisco, através da diferença entre as GIMs dos meses de julho e julho de 2013 por ele informadas, e os valores informados pelas operadoras de cartão de crédito;

- que decorrido o prazo, mesmo tendo ciência da intimação, fl. 05, o contribuinte não apresentou um só documento; e que não se trata de falta de apresentação de GIM, mas sim de apresentação de uma declaração falsa, revestida do intuito fraudulento de fraudar o Fisco;

- que diante das oportunidades oferecidas, o simples fato de o contribuinte comprar mercadorias que estão sujeitas ao regime de substituição tributária “não implica que ele não tenha feito de forma diversa para fugir à obrigação de pagar o tributo”, e a apresentação de documentos fiscais somente por ocasião de sua defesa, extemporânea ao processo que culminou com o auto de infração, comprovam a manobra lesiva;

- que essa falsa declaração só inibe comentários sobre a GIM retificadora, pois a retificação pressupõe a correção de erros ocasionalmente havidos em um ou outro mês de valores registrados e não de uma prática consecutiva, como as que se encontram representadas pelos meses em análise;

- que uma vez intimado o contribuinte não apresentou os documentos que comprovassem as receitas originárias dos cartões de crédito/débito, “e isso nos levou a pensar que o contribuinte também poderia ter deixado de escriturar os documentos fiscais no livro próprio, na cronologia e tempestividade dos registros fiscais”;



- que o art. 340, III, "d", prevê multa de 30% do valor da mercadoria quando o transgressor der saída ou entrada de mercadoria desacompanhada de nota fiscal, enquanto que na alínea "f" do mesmo inciso e artigo, é prevista multa de 15% do valor da mercadoria em caso de falta de registro, e a aplicação do benefício da multa levou à aplicação da penalidade mais benéfica.

- Que o contribuinte apresentou extemporaneamente, para os meses de junho e julho de 2013, os valores de R\$ 205.721,52, e R\$ 218.273,75, respectivamente, às fls. 49 e 61; e do confronto com os valores já detectados a partir das informações das operadoras de cartão de crédito/débito, e em atendimento ao princípio da verdade material dos fatos, fica claro que a empresa é ainda, devedora pela falta de registro das notas fiscais de entrada, de mais R\$ 9.185,25 (nove mil, cento e oitenta e cinco reais e vinte e cinco centavos), referente a junho de 2013, e de R\$ 13.106,93 (treze mil, cento e seis reais e noventa e três centavos), referente a julho de 2013, totalizando o montante de R\$ 22.292,18 (vinte e dois mil, duzentos e noventa e dois reais e dezoito centavos).

#### 4. ANTECEDENTES

Consta dos autos (fl. 21) que a atuada **não é reincidente** na prática do ilícito fiscal denunciado.

É o que se cumpre relatar.

#### DO MÉRITO

Foi o contribuinte atuado sob acusação de que promover saídas tributáveis não apuradas ou registradas nos livros fiscais, fato que teria sido apontado pela divergência entre suas próprias declarações de movimento ao Fisco, em junho e julho de 2013, e a real movimentação da empresa apurada pelas informações das vendas pelas operadoras de cartão de crédito/débito, naqueles períodos.

A atuada defende-se dizendo, inicialmente, que a atuação não merece prosperar porque é revendedora de autopeças, cujos produtos tem o imposto recolhido por substituição tributária. Ao que o atuante retruca afirmando que o simples fato de o contribuinte comercializar mercadorias sujeitas a substituição tributária não é suficiente para



elidir a acusação. Naturalmente, verifica-se que o contribuinte realmente declarou em suas Guias Informativas Mensais (GIMs), originalmente, que não teria havido movimentação alguma nos meses de junho e julho de 2013, conforme cópias das GIMs juntadas às fls. 578 a 581.

Tal fato foi que, confrontado com a movimentação informada pelas operadoras de cartão de crédito/débito, foi apurado que naqueles meses teria havido movimento de saídas, respectivamente, nos montantes de R\$ 137.746,72 e R\$ 127.517,71. Seriam, assim, saídas não declaradas, consideradas clandestinas, e a legislação autoriza a presunção de considerá-las como saídas tributáveis. A partir daí, partiu o autuante para a presunção seguinte: a de que não teria havido o registro de tais entradas ou saídas. Tem sua lógica: afinal, se não havia sido declarado movimento algum de entradas ou saídas, nem imposto a pagar, então teria havido uma omissão dolosa, no sentido de lesar o Fisco. Essa presunção foi reforçada, na convicção do autuante, pelo fato de que, mesmo devidamente intimado, não apresentou o contribuinte as contraprovas que poderiam ter evitado o desfecho deste auto de infração.

Mesmo assim, o julgador isento deve ter, como norte máximo, a atenção ao princípio da busca da verdade material. Bem como reza que ao contribuinte seja garantido o mais amplo direito de defesa e acesso ao contraditório. Isto posto, cabem duas considerações iniciais: primeiramente, que não se entende a razão pela qual o contribuinte não apresentou a documentação anexada a estes autos no momento adequado, sendo que o não cumprimento do atendimento à intimação válida, no momento oportuno, sem justificativa ou pedido de prorrogação, é considerado embaraço à fiscalização, sendo também fato punível. Isto considerando que ele já possuía as notas fiscais de entrada, já que são documentos eletrônicos, sendo possível constatar tal fato, e o imposto já havia sido recolhido, já que são mercadorias adquiridas por substituição tributária. Não havendo também razão para a ausência do registro de entradas e, conseqüentemente, de saídas, nos livros próprios, bem como com a emissão das notas fiscais de saídas, agora tudo anexado aos autos.

Nas próprias notas fiscais anexadas, como por exemplo a nº 014.713, de 5/7/2013, documento de fl. 356, bem como todas as demais notas fiscais anexadas, consta o número da "chave de acesso", com a informação de que o documento foi emitido após devida



autorização, sendo possível, conforme nelas inscrito, a “Consulta de autenticidade no portal nacional da NF-e [www.nfe.fazenda.gov.br/portal](http://www.nfe.fazenda.gov.br/portal) ou no site da Sefaz”.

Desse modo, depreende-se que a presunção inicial, que levou à autuação, relativamente à cobrança do ICMS eventualmente devido, é uma presunção *juris tantum*, ou seja, uma presunção relativa, que admite prova em contrário, e não uma presunção *juris et de jure*, definitiva. Ou seja, o dispositivo da legislação que permite considerar como saída tributável, sem comprovação de origem, saídas não declaradas, a partir da diferença entre o movimento declarado e o real, apurado por saídas pagas com cartões de crédito/débito, é válido, para fins de cobrança do ICMS, para quando o contribuinte não tem como comprovar a origem da receita auferida.

Já no presente caso, embora o contribuinte inicialmente declarasse em suas GIMs que não teria havido movimento de entradas ou saídas, as notas fiscais anexadas comprovam o contrário, bem como comprovam, até prova em contrário, a origem das mercadorias saídas e pagas com cartão de crédito, ainda que seja também uma presunção relativa, pois poderiam as receitas terem derivado de outras mercadorias. Mas vamos dar ao contribuinte o benefício da dúvida, presumindo-se que ele desincumbiu-se do ônus de provar que possuía bens para angariar as receitas obtidas através dos cartões de crédito/débito. Isso porque as saídas com notas fiscais superaram as saídas, originalmente não declaradas, cujo pagamento se deu com cartão de crédito/débito. Atingiram elas (as saídas com notas fiscais, conforme registram os Livros de Saída, os montantes de R\$ 205.721,52 (duzentos e cinco mil, setecentos e vinte e um reais e cinquenta e dois centavos) em junho e R\$ 218.273,75 (duzentos e dezoito mil, duzentos e setenta e três reais e setenta e cinco centavos) em julho, ambos do exercício de 2013.

O autuante, em sua contestação à impugnação, mantém os termos da autuação inicial, partindo de uma premissa. Já vimos que o contribuinte conseguiu esquivar-se do pagamento do imposto a ele atribuído. Quanto à penalidade aplicável, o autuante faz bem em relembrar item do Código Tributário Nacional (CTN), relativo às obrigações acessórias, como, no presente caso, a falta de registro de documentos fiscais. No caso, o § 3º do art. 113 do CTN, pelo qual:

*Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória.*

...



§ 2º A obrigação acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos.

§ 3º A obrigação acessória, pelo simples fato da sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária.

De tal modo que, além da obrigação de recolher os tributos devidos, os que se dedicam ao comércio, inscritos no cadastro de contribuintes, tem que cumprir todas as exigências da legislação. A lei 6968/96 assim dispõe, entre as obrigações dos contribuintes:

**Art. 18. São obrigações do contribuinte:**

...

**VII - manter os livros e documentos fiscais no estabelecimento pelo prazo previsto na legislação tributária;**

**VIII - exibir ou entregar ao Fisco os livros e documentos fiscais previstos na legislação tributária, bem como levantamento e elementos auxiliares relacionados com a condição de contribuintes;**

**IX - não impedir nem embarçar a fiscalização estadual, facilitando-lhe o acesso a livros, documentos, levantamentos, mercadorias em estoque e demais elementos solicitados;**

**XII - escriturar os livros e emitir documentos fiscais na forma prevista no regulamento;**

**XIV - entregar guias de informações, arquivos magnéticos, inventários de mercadorias, demonstrativos e outros documentos exigidos em regulamento;**

**XV - cumprir todas as demais exigências previstas na legislação tributária. ( acrescido pela Lei 7.111, de 30 de dezembro de 1997.)**

As obrigações acessórias são reforçadas, nas mesma lei:

**Art. 44. As pessoas definidas nesta Lei como contribuintes, quando da realização de operações relativas à circulação de mercadorias ou prestação de serviços, estão obrigadas à emissão de nota fiscal ou de documentos que a substituam, bem como ao cumprimento das demais obrigações acessórias previstas no regulamento.**

**Art. 45. Os contribuintes definidos nesta lei deverão utilizar, para cada um dos estabelecimentos, livros fiscais distintos, que servirão ao registro das operações que realizarem, ainda que não tributadas, nos termos previstos no regulamento.**

**§1º Os modelos, forma e prazo de escrituração e manutenção dos livros fiscais, bem como o cumprimento dos demais requisitos, serão estabelecidos no regulamento.**

Os contribuintes não podem furtar-se à exibição dos documentos e livros fiscais aos auditores fiscais, quando devidamente intimados, também nos termos da mesma lei:





**Art. 50.** *Não poderão escusar-se de exibir à fiscalização livros, papéis de natureza fiscal ou comercial relacionados com o imposto e documentos de sua escrituração, a prestar informações solicitadas, embaraçar e oferecer resistência ao exercício das atividades funcionais:*

*I - as pessoas inscritas ou obrigadas a inscrição no Cadastro de Contribuintes do Estado (CCE) e todos os que tomarem parte em operações sujeitas ao imposto;*

**§1º** *Configura-se:*

*I - a desobediência, pelo descumprimento de ordem legal de servidor público;*

*II - o embaraço a fiscalização, pela negativa não justificada de exibição de livros e documentos em que se assenta a escrituração das atividades do sujeito passivo, assim como pelo não fornecimento de informações sobre bens, movimentação financeira, negócios ou atividades, próprios ou de terceiros, quando intimados;*

**§2º** *Configurados a desobediência, o embaraço ou a resistência, poderá o servidor:*

*II - aplicar métodos probatórios, indiciários ou presuntivos, na apuração dos fatos tributáveis, sem prejuízo da penalidade que ao caso couber.*

Assim, devemos ver o que reza o Regulamento do ICMS, ao qual remete a lei, quanto à escrituração dos livros fiscais e sua obrigatoriedade, o RICMS, aprovado pelo Decreto 13.796/98:

**Art. 605.** *Os contribuintes e as pessoas obrigadas a inscrição no CCE devem manter, em cada estabelecimentos, os seguintes livros fiscais, de conformidade com as operações que realizarem:*

- I- Registro de Entradas, modelo 1;*
- II- Registro de Entradas, modelo 1-A;*
- III- Registro de Saídas, modelo 2;*
- IV- Registro de Saídas, modelo 2-A;*
- ...*
- XI- Registro de Apuração do ICMS, modelo 9;**

Ou seja, os dados das GIMs devem ser escriturados com base nas informações lançadas, entre outros, nos livros de Entradas e de Saídas dos contribuintes.

**Art. 613.** *O livro Registro de Entradas, modelos 1 e 1-A, Anexos - 39 e 40, destina-se à escrituração (Conv. SINIEF de 15/12/70, Conv. SINIEF 6/89 e Ajustes SINIEF 1/80, 1/82 e 16/89):*

*I- das entradas, a qualquer título, de mercadorias ou bens no estabelecimento;*

**§ 3º** *A escrituração do Registro de Entradas será efetuada por operação ou prestação, em ordem cronológica:*



**Art. 614. O livro Registro de Saídas, modelos 2 e 2-A, Anexos - 41 e 42, destina-se à escrituração (Conv. SINIEF de 15/12/70 e Conv. SINIEF 6/89):**

**I- das saídas de mercadorias, a qualquer título, do estabelecimento;**

**§ 1º** O Registro de Saídas, modelo 2, será utilizado pelos contribuintes sujeitos, simultaneamente, às legislações do IPI e do ICMS.

**§ 2º** O Registro de Saídas, modelo 2-A, será utilizado pelos contribuintes sujeitos, apenas, à legislação do ICMS.

**§ 3º** Os lançamentos serão feitos em ordem cronológica, segundo as datas de emissão dos documentos fiscais, pelos totais diários, com desdobramento em tantas linhas quantas forem as alíquotas aplicadas às operações ou prestações da mesma natureza, de acordo com o Código Fiscal de Operações e Prestações Anexo - 82, sendo permitido o registro conjunto dos documentos de numeração seguida da mesma série e subsérie.

Devemos, para análise da suposta infração em comento, partir da seguinte premissa: que o contribuinte entregou as GIMs informando movimento zero, ou seja, que não havia nenhuma entrada ou saída alguma de mercadorias, isso não há dúvidas, conforme comprovam os documentos de fls. 618 e seguintes. Sobre esse aspecto, viu-se que as GIMs devem refletir o escriturado nos livros fiscais, sobretudo os Registros de Entradas e de Saídas. A falta de escrituração é fato punível, sobre isso também não há dúvidas, nos termos da Lei 6968/96:

**Art. 61.** *Infração é toda ação ou omissão, voluntária ou não, que importe em inobservância por parte de pessoa natural ou jurídica de norma estabelecida por lei ou regulamento ou pelos atos administrativos de caráter normativo destinado a completá-los relativos ao imposto.*

Sobre a inobservância das obrigações acessórias, já se viu o tratamento no CTN. O autuado alega em sua defesa que promoveu uma GIM retificadora, apresentando os livros fiscais que, depreende-se, estariam escriturados em tempo hábil. Mas não é o que provam os autos. O contribuinte alega que houve permissão para retificação da GIM, citando artigo 583 do RICMS. Ressalta dois aspectos, no § 1º, que a "GIM retificadora terá efeito imediato", e o § 3º prevê que, "NA HIPÓTESE DE RETIFICAÇÃO DA GIM DE CONTRIBUINTE CUJO ESTABELECIMENTO ESTEJA SENDO FISCALIZADO, O AUDITOR FISCAL DESIGNADO PARA A AÇÃO FISCAL SERÁ RESPONSÁVEL PELA ANÁLISE DAS INFORMAÇÕES".



Ora, o contribuinte foi intimado para apresentação da documentação fiscal comprobatória das operações realizadas e de sua escrituração, na forma da legislação. O Termo de Intimação, documento de fl. 05, foi lavrado em 13/09/2013, constando no documento a ciência do responsável pela empresa, na data de 23/09/2013, via Domicílio Tributário Eletrônico (DTE), este escolhido pelo contribuinte, válido para todos os fins. Havia o prazo de 72 horas para cumprimento das obrigações previstas. Documentos que se anexa a esta decisão mostram que até aquela data não haviam sido apresentados ao Fisco, os livros fiscais com os registros de Entradas ou de Saídas, por exemplo. O contribuinte quer fazer crer que apresentou como se espontaneamente o tivesse feito, os documentos solicitados, ou como se tivesse havido a tempo a retificação das GIMs, entendendo que o Fisco aceitou a retificação, cabendo apenas a multa pela apresentação das GIMs fora do prazo.

Mas o que está se discutindo é que não havia a escrituração das notas fiscais, como determinado pela legislação. Sobre esse aspecto, não houve a anuência do auditor responsável pela fiscalização, conforme legislação evocada pelo próprio contribuinte. Ao contrário, a documentação por ele trazida aos autos faz prova contra si. Inicialmente, deve-se ter em mente o que prevê a Lei 6968/96, sobre a espontaneidade:

**Art. 62.** *A responsabilidade é excluída pela denúncia espontânea da infração, acompanhada, se for o caso, do pagamento do tributo devido, inclusive correção monetária e juros de mora, ou do depósito da importância arbitrada pela autoridade administrativa quando o montante do tributo dependa da apuração.*

**§1º** *Não se considera espontânea a denúncia apresentada após o início de ação fiscal relacionada com a infração.*

Ou seja, o que se vê é que o auto de infração foi lavrado em 01/10/2013, conforme documento de fl. 02 dos autos. Mas observando-se a GIM retificadora, mas sobretudo o Livro Registro de Saídas do contribuinte, relativamente, por exemplo, ao período de junho de 2013, é que os livros de Registros de Entradas e de Saídas “originais” só foram entregues em 30/10/2013, ou seja, após a conclusão da ação fiscal. Então o contribuinte não pode falar em espontaneidade e muito menos em aprovação do autuante responsável pela fiscalização.

Ao contrário, como se arguiu acima, as provas trazidas aos autos pelo contribuinte servem de prova contra si. Assim, é possível ver-se também, com relação ao



período de julho de 2013, que não houve, quando da entrega do Livro de Apuração do ICMS, em 14/08/2013, a entrega dos livros de Registros de Entradas e de Saídas. Assim como em junho, as “retificadoras” só foram apresentadas em 30/10/2013, após a autuação.

De tal modo que, ao contrário do ocorrido com relação ao lançamento do imposto, também partiu-se de uma presunção *juris tantum*, ou seja, que admitia prova em contrário, só que no presente caso, o que o contribuinte conseguiu foi comprovar a veracidade a presunção. Ou seja, neste caso, aplica-se a inversão do ônus da prova, da qual não conseguiu o acusado se desincumbir, no caso, comprovar que já havia, em tempo hábil, a escrituração dos livros fiscais, sobretudo o livro Registro de Saídas.

Desse modo, não só não conseguiu e nem conseguirá o contribuinte demonstrar que os livros estavam escriturados, como os autos, a legislação e sobretudo os documentos carreados, só fazem comprovar a veracidade da acusação, nesse tópico, de que a escrituração deu-se após a ação fiscal e a autuação, razão pela qual não haviam sido entregues os livros de Registros de Entradas e de Saídas antes da lavratura do auto de infração, e constando ainda, mesmo após as retificadoras, no Livro Registro de Apuração, assim como os demais, entregue apenas em 30/10/2013, que não teria havido operações com substituição tributária no período (no caso, julho de 2013). Tudo evidenciando a tentativa de fraude para enganar o Fisco e os julgadores do presente processo.

Pelo que, entende-se pertinente, devendo ser mantida a penalidade aplicada, constante do RICMS, repetindo o previsto na Lei 6968/96, relativamente à falta detectada, a saber:

**Art. 63.** As infrações à legislação relativas ao imposto são punidas com as seguintes penas:

I – multas;

**Art. 64.** *Serão punidas com multa as seguintes infrações à legislação do imposto:*

**III - relativamente à documentação fiscal e à escrituração:**

**f) deixar de escriturar no livro fiscal próprio, documentos fiscais, dentro dos prazos regulamentares: quinze por cento do valor comercial da mercadoria;**

Note-se que legislação, com o descabimento da multa, só se aplicaria a uma escrituração ocorrida no tempo hábil, o que não é o caso, e que esta se deu a destempo. Se pudessem os contribuintes não atender às intimações, e escriturar seus livros quando bem entendessem, após até o término da ação fiscal, pagando apenas uma multa acessória



simbólica, de pequena monta, como as aplicadas aos que escrituram devidamente as operações, cometendo pequeno deslize ou entregando fora do prazo, espontaneamente, a ação fiscal perderia o sentido, e tal ato representaria não só uma afronta, um desrespeito ao Fisco, como faria com que nenhum comerciante escriturasse mais operação alguma, só quando efetivamente fiscalizado e autuado, fosse instado a fazê-lo.

Entende-se ainda como correto o pensamento esposado pelo autuante em sua contestação à impugnação, de que o montante relativo à falta de registro, deu-se não só no montante constante destes autos, mas em montante superior, conforme pelo próprio contribuinte informado. De tal sorte, que evidencia-se, no descumprimento das obrigações acessórias, tanto a falta de registro das saídas, motivo desta autuação, valor originalmente detectado pela diferença entre o valor informado pelo contribuinte e o valor das saídas apuradas pelas vendas feitas com cartões de crédito/débito, que deve ser acrescido em virtude das novas informações de saídas agora trazidas aos autos, e que deve ser objeto de lançamento de multa acessória complementar ao presente lançamento, como também verifica-se a ocorrência da falta de registro das entradas, conforme arguido pelo autuante em sua contestação à impugnação, E QUE DEVE TAMBÉM SER OBJETO DO NOVO AUTO DE INFRAÇÃO.

Acrescenta-se que tal raciocínio é correto, pelo fato de não se comunicarem as obrigações em comento. A legislação prevê a obrigatoriedade, tanto da escrituração das entradas, como a escrituração das saídas, tratando-se de **obrigações distintas, uma vez que não estamos falando de mesmas notas fiscais, mas de notas fiscais de datas, valores e eventualmente até mercadorias distintas.**

Assim, em nome do princípio da celeridade processual, dá-se prosseguimento ao presente feito, com o julgamento cabível, e *determina-se ao autuante a lavratura de outro auto de infração, com o lançamento da multa complementar pela falta de registro da diferença apurada das saídas*, em relação ao presente lançamento original, reputando-se válido, para este fim, o demonstrativo de fl. 587, relativamente às diferenças de R\$ 67.975,20 (sessenta e sete mil, novecentos e setenta e cinco reais e vinte centavos), apurado em junho de 2013, e de R\$ 90.756,04 (noventa mil, setecentos e cinquenta e seis reais e quatro centavos), apurado em julho de 2013, implicando nas multas, respectivamente,



de R\$ 10.196,28, (dez mil, cento e noventa e seis reais e vinte e oito centavos), e de R\$ 13.613,40 (treze mil, seiscentos e treze reais e quarenta centavos).

Quanto à falta de registro das entradas, estas devem ser objeto também deste *novo auto de infração*, devendo ser considerados os valores constantes das notas fiscais que só agora foram apresentadas pelo contribuinte, cuja soma atinge os valores de R\$ 61.235,03 (sessenta e um mil, duzentos e trinta e cinco reais e três centavos), em junho de 2013, conforme documento de fl. 46, e de R\$ 87.441,37 (oitenta e sete mil, quatrocentos e quarenta e um reais e trinta e sete centavos), em julho de 2013, conforme documento de fl. 52.

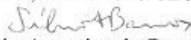
Note-se que os registros anexos a esta decisão demonstram que os livros Registro de Entradas e de Saídas do contribuinte só foram por ele entregues em 30/10/2013, tudo comprovando que não haviam sido escriturados em tempo hábil, cabendo ao contribuinte então comprovar o contrário.

### **DA DECISÃO**

Isto posto, e considerando tudo o mais que do processo consta, especialmente, o teor da impugnação e da contestação, ***JULGO PROCEDENTE EM PARTE*** o Auto de Infração lavrado contra a empresa M. CUNHA AUTO ELÉTRICA LTDA. ME, acima qualificada, para impor à autuada a aplicação da penalidade de multa de que cuida a inicial, no valor de R\$ 39.789,67 (trinta e nove mil, setecentos e oitenta e nove reais e sessenta e sete centavos), em valores históricos, sujeitando-se, por conseguinte, aos acréscimos monetários previstos pelo Art. 133 do mesmo instrumento regulamentador.

Remeto os autos à 1ª URT, para ciência das partes e adoção das demais providências legais cabíveis, e recurso desta decisão ao egrégio Conselho de Recursos Fiscais, por força do artigo 114 do Decreto 13.796/98.

COJUP, Natal, 12 de fevereiro de 2014.

  
Sílvia Amorim de Barros

Julgador Fiscal – mat. 151238-2