

**PROCESSO** - A. I. Nº 207668.3005/16-3  
**RECORRENTES** - DESCON SUPERMERCADOS DE DESCONTOS EIRELI  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 2ª JJF nº 0033-02/17  
**ORIGEM** - INFAS ATACADO  
**INTERNET** - PUBLICAÇÃO: 20/12/2017

## 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF Nº 0410-12/17

**EMENTA:** ICMS. 1. ENTRADAS NÃO REGISTRADAS. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES MERCANTIS NÃO CONTABILIZADAS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Esta situação indica que o sujeito passivo efetuou pagamentos com recursos não contabilizados, decorrentes de operações anteriormente realizadas e também não contabilizadas. Não foi comprovada pelo contribuinte a origem dos recursos. Infração caracterizada. 2. DOCUMENTOS DE INFORMAÇÕES ECONÔMICO-FISCAIS. DMA. DADOS INCORRETOS. MULTA. Infração caracterizada. 3. ARQUIVOS MAGNÉTICOS. EFD. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. MULTA. FALTA DE ENTREGA PELA INTERNET. Infração caracterizada. Afastada preliminar de nulidade. Mantida a Decisão recorrida. Recurso NÃO PROVIDO. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face da decisão primária que julgou Procedente o Auto de Infração, em epígrafe, para exigir crédito tributário de ICMS e multa por descumprimento de obrigação acessória no valor original de R\$22.299,12, através das seguintes imputações:

*INFRAÇÃO 01 – 05.05.01 – Omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através de entradas de mercadorias não registradas. Valor histórico autuado R\$17.299,12.*

*INFRAÇÃO 02 – 16.05.18 – Declarou incorretamente dados nas informações econômico-fiscais apresentadas através da DMA (Declaração e Apuração Mensal do ICMS). Nos meses de agosto a dezembro de 2014 e de janeiro a novembro de 2015. Valor histórico autuado R\$2.240,00.*

*INFRAÇÃO 03 – 16.14.02 – Deixou o contribuinte de efetuar a entrega do arquivo eletrônico da Escrituração Fiscal Digital – EFD, nos prazos previstos na Legislação Tributária. Dos meses de dezembro do exercício de 2014 e de janeiro do exercício de 2015. Valor histórico autuado R\$2.760,00.*

Da análise dos elementos trazidos aos Autos, a 2ª JJF, decidiu, por unanimidade, pela Procedência das infrações com fundamento no voto condutor, abaixo transcritos.

## VOTO

*Após analisar as peças que compõem o presente PAF, constatei que o autuante lavrou o Auto de Infração em tela, para exigir imposto e aplicar multas decorrentes de 03 infrações.*

*Inicialmente, em relação a arguição de constitucionalidade às multas aplicadas, ressalto que o art. 167, I, do RPAF/99, exclui da competência dos órgãos julgadores a declaração da mesma, razão pela qual me abstenho de manifestar a respeito.*

*Não acolho a preliminar de nulidade requerida pela defesa, pois não tem amparo fático ou jurídico o argumento relativo ao pressuposto de validade do procedimento fiscal, pois a fiscalização expôs com clareza a fundamentação de fato e de direito, na medida em que descreve as infrações, fundamentando com a indicação dos fatos, normas e documentos, bem como de seus dados, assim como indica o supedâneo jurídico.*

*À infração 01 foi embasada nos Demonstrativos e documentos acostados aos autos às folhas 10 a 47, ANEXO II.*

*Também não pode ser acolhido o argumento defensivo de falta de comunicação de cessação do diferimento, uma vez que não consta no Auto de Infração nenhuma cobrança de ICMS relativa a operação com diferimento.*

Assim, não foi identificada nenhuma violação ao princípio do devido processo legal ou a quaisquer princípios de Direito Administrativo ou Tributário, em especial os do Processo Administrativo Fiscal, tendo sido observado o direito à ampla defesa e ao contraditório, visivelmente caracterizados pelos aspectos abordados na impugnação, bem como pela narrativa dos fatos e correspondentes infrações imputadas.

Quanto ao pedido de perícia, formulado pelo autuado, indefiro, haja vista que os elementos de prova constantes nos autos são suficientes para a formação da minha convicção, e a prova do fato não depende de conhecimento especial de técnicos, conforme previsto no art. 147, inciso II, “a” e “b”, do RPAF/99.

Acerca do pedido de diligência formulado pelo sujeito passivo, indefiro o mesmo, com fulcro no art. 147, I, “a”, do RPAF/99, por entender que os elementos acostados aos autos são suficientes para formação de minha convicção em relação aos itens constante do Auto de Infração, possibilitando decidir a presente lide. Ademais, as decisões citadas pela defesa encontram-se publicada no site da SEFAZ, não tendo pertinência o pedido para converter o PAF em diligência para que as mesmas sejam acostadas aos autos.

No mérito propriamente dito, na infração 01 é imputado ao autuado ter omitido saídas de mercadorias tributáveis apuradas através de entradas de mercadorias não registradas. Nas infrações 02 e 03 foram aplicadas multas por descumprimento de obrigações acessórias, sendo que na infração 02 por ter o autuado declarado incorretamente dados nas informações econômico-fiscais apresentadas através da DMA (Declaração e Apuração Mensal do ICMS). Já à infração 03 é decorrente de deixar de efetuar a entrega do arquivo eletrônico da Escrituração Fiscal Digital – EFD, nos prazos previstos na Legislação Tributária.

Em sua defesa o autuado alega que às imputações foram objetos de 3 Notificações Fiscais e estaria ocorrendo dupla cobrança, alegação que não pode ser acolhida, pois, como bem destacou uma das autuantes na informação fiscal, o estabelecimento autuado é a filial 02 do grupo DESCON SUPERMERCADOS, a qual foi indicada para fiscalização sumária/CMO por ter recebido mercadorias em transferência da sua matriz (IE 118.458.995) sem registros de saída, nem arrecadação/recolhimento algum, desde o início das suas atividades comerciais (agosto/2014); apresentar DMA's zeradas; pela falta de entrega/apresentação dos arquivos eletrônicos EFD; possuir equipamentos ECF autorizados; além de ter utilizado o mesmo endereço da filial 02 de um outro grupo comercial: PRONTO DISTRIBUIDORA LTDA, IE 86.635.345. Acrescentou que foi tornada INAPTA em diligência posterior a fiscalização (novembro de 2015), assim como todas as empresas do seu grupo (DESCON SUPERMERCADOS) e do grupo da PRONTO DISTRIBUIDORA. Registra, ainda, que uma outra filial (a 03 – IE 118.565.897) e duas inscrições da citada PRONTO DISTRIBUIDORA (IE 114.135.177 e 86.635.345) foram submetidas a mesma fiscalização (mesma Ordem de Serviço - 508.891/15), sendo autuadas pelas mesmas irregularidades fiscais. Destacou que às Notificações Fiscais de números 207668.3018/16-8, 207668.3017/16-1 e 207668.3006/16-0 (anexadas à defesa – Anexo 03 – fls. 95 a 103) - estas foram, sim, lavradas pela mesma fiscalização, constantes da mesma ordem de serviço e operação (CMO), com as mesmas infrações; só que, se referem a uma outra filial do grupo da autuada: a 03, IE 118.565.897.

Logo, não há de se questionar cobrança indevida em dobro e fatos geradores para o estabelecimento autuado, IE 118.565.121 uma vez comprovado que as Notificações Fiscais, fls. 96 a 103, acostadas pela defesa, foram lavradas contra outro contribuinte, qual seja, IE 118.565.897.

Especificamente em relação à infração 01, cabe registrar que se trata de omissão de saídas de mercadorias tributáveis apuradas através de entradas de mercadorias não registradas, prevista no artigo 4º, §4º, inciso IV da Lei Estadual 7.014/96:

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

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

...  
**IV** - entradas de mercadorias ou bens não registradas.

Trata-se de presunção legal relativa. Portanto, admite prova em contrário do sujeito passivo, ao qual compete o ônus de elidi-la. Ônus do qual, como visto, não se desincumbiu o recorrente, aplicando-se, assim, o disposto nos art. 142 e 143 do RPAF/BA, abaixo reproduzidos:

“Art. 142. A recusa de qualquer parte em comprovar fato controverso com elemento probatório de que necessariamente disponha importa presunção de veracidade da afirmação da parte contrária.

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

Quanto ao alegado direito aos créditos, entendo que, nesta situação, omissão de saídas, não cabe a compensação dos mesmos, os quais deverão ser escriturados nos livros fiscais, observando o prazo regulamentar relativo ao ICMS.

Em relação ao argumento defensivo de alíquota diferenciada, o mesmo não pode ser acolhido por falta de

*previsão legal. A previsão legal existente é para aplicação da proporcionalidade, o que foi observado no levantamento fiscal.*

*Especificamente em relação às infrações 2 e 3, que tratam de descumprimento de obrigações acessórias diversas, quanto ao pedido da liberação e/ou redução das multas em função da alegação da crise financeira do país, o mesmo, em meu entender, não pode ser acolhido. Embora exista previsão legal, o art.158, do RPAF/99, estabelece que as penalidades por descumprimento de obrigação acessória poderão ser reduzidas ou canceladas pelas Juntas de Julgamento Fiscal ou pelas Câmaras do CONSEF, mediante o atendimento de determinadas condições, quais sejam: 1) desde que fique provado que as infrações tenham sido praticadas sem dolo, fraude ou simulação e 2) que não tenham implicado falta de recolhimento de tributo. Condições que não foram satisfeitas pelo contribuinte, uma vez que no próprio Auto de Infração é imputada falta de recolhimento do ICMS. Logo, entendo que não foram atendidas as exigências acima, razão pela qual deixo de acatar o pedido do autuado.*

*Pelo acima exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.*

Regularmente intimada, a Recorrente, inconformada com o julgamento realizado pela 2<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal, materializado no Acórdão JJF nº 0033-02/17, vem, por seus advogados, expor as razões que motivam seu recurso voluntário, confiando no seu acolhimento no julgamento.

De inicio, em relação à infração 1, diz que é incorreto roteiro de fiscalização em razão do seu ramo de atividade – supermercado. Aduz que a ação fiscal desprezou o fato de que a grande maioria dos produtos que adquire ou já são tributados antecipadamente ou são isentos, registrando que a manutenção da autuação redundará na tributação em duplicidade das operações com mercadorias com substituição tributária, além da cobrança de imposto sobre operações com produtos isentos.

Registra que em casos semelhantes este Conselho de Fazenda já julgou improcedentes as autuações pelo descabimento da exigência do “...imposto por presunção, tendo em vista que as mercadorias comercializadas pela empresa, em sua totalidade, são enquadradas no regime de substituição tributária, cujo imposto é recolhido por antecipação quando do seu ingresso no estabelecimento” - Acórdão JJF nº 0491-04/04, certo que as saídas subsequentes estão desoneradas de tributação pelo ICMS.

Consigna que a considerar que nem todas as mercadorias comercializadas pela Recorrente estão enquadradas no regime da substituição tributária, entende que deveria o Autuante ter observado o quanto disposto na Instrução Normativa nº 56/2007, que determina a adoção do critério da proporcionalidade. Pede revisão fiscal para a verificação dos regimes tributários nas mais diversas operações de compras, entendido que há operações isentas e substituídas.

Pugna pela nulidade do Auto de Infração em razão da impropriedade do roteiro de fiscalização e, subsidiariamente, requer que a esta Câmara autorize revisão fiscal para aplicação da proporcionalidade prevista na Instrução Normativa nº 56/2007.

Para as infrações 2 e 3, multas, diz que são improcedentes em face da sobreposição das mesmas – pela aplicação mês a mês. Assevera que inexiste fundamentação jurídica hábil a convalidar o débito tributário em comento, e que eventualmente confirmadas as infrações, seria devida a cobrança de uma única multa atinente ao descumprimento de obrigação acessória, entendendo que não se poderia cobrar “... 18 multas pelo descumprimento de somente duas obrigações: 1) não entrega da DMA e 2) não entrega da EFD”. Cita posicionamento do CONSEF, disposta no Acórdão JJF nº. 0335-04/07.

Pugna pela aplicação de apenas uma única multa por falta de entrega do DMA e por falta de entrega do arquivo eletrônico da Escrituração Fiscal Digital, no valor de R\$ 140,00 e R\$ 1.380,00, respectivamente, extinguindo-se as demais penalidades reivindicadas pela Fazenda Estadual.

Arrematando, “...requer a Recorrente, **após a realização de uma revisão fiscal, que seja julgado IMPROCEDENTE o lançamento realizado na infração 01, ou que seja ao menos declarada sua parcial procedência, em razão da adoção do critério da proporcionalidade desenvolvido por este CONSEF, em razão da Instrução Normativa nº 56/2007, que consiste na exclusão dos valores das mercadorias cuja fase de tributação já se encerrou**” e a desconstituição dos débitos

materializados nas infrações 2 e 3, a fim de seja aplica apenas uma única multa para cada infração, no valor de R\$140,00 e R\$ 1.380,00, respectivamente, pelo suposto descumprimento da obrigação acessória sob exame.

## VOTO

Trata o presente de Recurso Voluntário, tempestivo, interposto pelo contribuinte, a rigor do art. 169, inciso I, alínea “b”, do Decreto nº 7.629/99 – RPAF, no sentido de modificar a Decisão da 3ª Junta de Julgamento Fiscal deste CONSEF, e com o propósito de desobrigá-lo do pagamento do imposto exigido no presente Auto de Infração.

Cinge-se o presente recurso à apreciação das razões recursais atinentes à decisão de primeiro grau que julgou procedente em parte o Auto de Infração acima referido, cujas acusações são as seguintes: 1. Omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através de entradas de mercadorias não registradas; 2. Declarou incorretamente dados nas informações econômico-fiscais apresentadas através da DMA (Declaração e Apuração Mensal do ICMS); e 3. Deixou o contribuinte de efetuar a entrega do arquivo eletrônico da Escrituração Fiscal Digital – EFD, nos prazos previstos na Legislação Tributária.

A tese recursal, por primeiro é de nulidade do Auto de Infração e da decisão recorrida sob a alegação de que haveria vício no roteiro de fiscalização, entendido que não teria sido considerada a sua condição de supermercadista, e que as operações com tributação normal, substituída e isenta não teriam sido corretamente apropriadas para fins de apuração do imposto supostamente devido.

Quanto à preliminar suscitada, entendo que não tem razão o Recorrente. Da compulsão dos autos, vê-se que há na peça acusatória a clara exposição dos fundamentos de fato e de direito, certo que o fato descrito como típico está na legislação, bem como as circunstâncias do fato são claras e consubstanciadas em documentos trazidos aos autos juntamente com a peça inicial.

Dito isto, com fundamento no Regulamento de Processo Administrativo Fiscal da Bahia – Decreto nº 7.629/99, sobretudo o art. 39, vê-se que não há qualquer vício que imponha mácula ao lançamento, pois estão presentes todos os requisitos necessários à lavratura do presente Auto de Infração. Observa-se também que não há nos autos quaisquer elementos que indiquem a existência de erro quanto à determinação do infrator e quanto à capitulação da infração, restando suficientes os elementos presentes aos autos para se determinar, com segurança, a infração e o infrator.

Registra-se, por oportuno, que não se vislumbra qualquer dúvida quanto ao enquadramento da conduta do sujeito passivo ao fato típico especificado na legislação.

Voltando o olhar às etapas processuais, vejo que todos os passos foram rigorosamente seguidos, sobretudo aqueles atinentes às intimações feitas ao Recorrente e à possibilidade de manifestação, de maneira que lhe foi garantido, em todas as fases, o pleno exercício do contraditório e da ampla defesa, restando respeitados os incisos LIV e LV do art. 5º, da Carta Magna.

Ou seja, nada há no processo que dê substância as alegações recursais, certo também que a Junta de Julgamento Fiscal cuidou de analisar todos os fatos aduzidos em sede de defesa de maneira pontual e absolutamente clara, o que ao fim e ao cabo determinou a preservação do direito que tem o Sujeito Passivo ao contraditório e à ampla defesa.

Isto posto, nego acolhimento às preliminares de nulidade suscitadas.

No mérito, relativamente à infração 1, a questão envolve omissão de saídas de mercadorias tributáveis apuradas através de entradas de mercadorias não registradas, consoante art. 4º, §4º, IV da Lei Estadual nº 7.014/96.

Como é sabido, em face da acusação acima referida, cabe oposição por parte do autuado no

sentido de demonstrar que há erro no levantamento fiscal, sobretudo porque há operações com tributação normal, substituída e isenta, como é comum para supermercados.

Pode-se observar dos papéis de trabalho do fiscal Autuante que o levantamento feito foi levado a cabo de maneira absolutamente criteriosa, inclusive destacando os créditos fiscais e aplicando a proporcionalidade prevista na Instrução Normativa nº 56/07, a que o Recorrente faz *jus*.

Ademais, tratando-se de presunção, na forma da lei, sendo relativa, caberia o Sujeito Passivo fazer prova em contrário no sentido de elidir a acusação fiscal, o que não foi feito. Registre-se que o mero pedido de conversão do feito em diligência ou mesmo em revisão fiscal, sem que para tanto não tenham vindo aos autos às provas de que há erros no levantamento, leva à conclusão de que o Contribuinte apenas nega o cometimento do delito, configurando mera negativa, conforme disposto nos artigos 142 e 143 do RPAF.

Especificamente quanto aos créditos fiscais, em que pese nas omissões de saídas não caberem compensações, ainda assim, o fiscal os considerou, fazendo reduzir o valor do imposto passível de exigência.

Quanto à proporcionalidade requerida, uma breve análise do levantamento fiscal dá conta de que os comandos da Instrução Normativa nº 56/07 foram aplicados, sendo certo que a proporcionalidade foi aplicada tendo como corolário as operações com tributação normal, substituída e isenta.

Assim, não há que se dar provimento ao apelo recursal.

Quanto às infrações 2 e 3, igualmente não vislumbro razões reformar a decisão de piso. A exigência das penalidades recaiu sobre a declaração incorreta de dados nas Declarações de Apuração Mensal do ICMS (DMA's) e em razão do contribuinte não ter efetuado a entrega dos arquivos eletrônicos da Escrituração Fiscal Digital (EFD), nos prazos previstos na legislação. Trata-se de obrigações acessórias ou instrumentais que se renovam a cada período mensal, atinente ao preenchimento correto das DMA's e à entrega dos arquivos eletrônicos da EFD, prevendo a legislação a aplicação de penalidades pecuniárias pelas omissões incorridas.

A tese recursal está sustentada na interpretação de que mesmo que as omissões caracterizadoras das infrações de natureza instrumental tenham sido repetido ao longo de diversos meses, a conduta só poderia ser apenada com uma única multa.

Observo, entretanto, que os textos das normas apenadoras, inseridos no art. 42, inc. XVIII, letra "c" e no inc. XIII-A, alínea "l", da Lei nº 7.014/96, não estabelecem que as multas devam ser aplicadas de forma englobada de maneira a se considerar que a reiteradas omissões constituem uma única infração.

Para melhor entendimento da questão reproduzo abaixo o texto dos dispositivos legais que serviram de base para a aplicação das penalidades impugnadas pela recorrente:

*Art. 42. Para as infrações tipificadas neste artigo, serão aplicadas as seguintes multas:*

*XIII-A - nas infrações relacionadas com a entrega de informações em arquivo eletrônico e com o uso de equipamento de controle fiscal ou de sistema eletrônico de processamento de dados:*

(...)

*I) R\$1.380,00 (um mil, trezentos e oitenta reais) pela falta de entrega, no prazo previsto na legislação, da Escrituração Fiscal Digital - EFD, devendo ser aplicada, cumulativamente, multa de 1% (um por cento) do valor das entradas de mercadorias e prestações de serviços tomadas, em cada período de apuração, pelo não atendimento de intimação para entrega da escrituração não enviada;*

(...)

*XVIII - R\$ 140,00(cento e quarenta reais):*

(...)

*c) em razão da omissão de dados ou da declaração incorreta de dados nas informações econômico-fiscais exigidas através de formulários próprios;*

Improcedem os argumentos expostos na peça recursal no tocante às infrações 2 e 3.

Portanto, com base na verdade material devidamente alcançada, o voto é no sentido de NÃO PROVER o Recurso Voluntário, mantendo integralmente a decisão de piso.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, NÃO PROVER o Recurso Voluntário apresentado e homologar a decisão recorrida que julgou PROCEDENTE o Auto de Infração nº 207668.3005/16-3, lavrado contra **DESCON SUPERMERCADOS DE DESCONTOS EIRELI**, devendo ser intimada a Recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$17.299,12**, acrescido da multa de 100%, previstas no art. 42, III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigações acessórias no valor de **R\$5.000,00**, previstas nos incisos XVIII, “c” e XVIII-A, “I”, do mesmo artigo e lei já citados, com os acréscimos moratórios conforme estabelece a Lei nº 9.837/05.

Sala das Sessões do CONSEF, 20 de novembro de 2017.

MAURÍCIO SOUZA PASSOS – PRESIDENTE

JOSÉ CARLOS BARROS RODEIRO – RELATOR

RAIMUNDO LUIZ DE ANDRADE - REPR. DA PGE/PROFIS