

A. I. N° - 299762.0021/16-1  
AUTUADO - BIBI COMÉRCIO DE ALIMENTOS LTDA. - EPP  
AUTUANTE - JONALDO FALCÃO CARDOSO GOMES  
ORIGEM - INFRAZ VAREJO  
PUBLICAÇÃO - INTERNET - 19.05.2017

**5ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF N° 0074-05/17**

**EMENTA:** ICMS. ENTRADA DE MERCADORIAS OU BENS NÃO REGISTRADOS. PRESUNÇÃO LEGAL DE OMISSÃO DE OPERAÇÕES DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. Parcela do débito foi reconhecida pelo sujeito passivo. Extinto o crédito em relação a estas operações. Quanto às demais, o contribuinte não trouxe aos autos comprovação de qualquer retificação na EFD transmitida no Sistema Público de Escrituração Digital (SPED), devendo prevalecer os livros disponibilizados pelo sujeito passivo no SPED, que serviram de base para a exigência do presente lançamento e não o livro Registro de Entrada em papel. Convertida a exigência remanescente em multa por descumprimento de obrigação acessória, em relação às notas fiscais não escrituradas na EFD, prevista no inciso IX do art. 42 da Lei nº 7014/96, pois não ficou comprovada nos autos a falta de registro dos pagamentos referentes às notas fiscais que dão suporte ao presente lançamento na escrita contábil do autuado. Com fulcro no art. 106, II, “c”, do CTN, a multa equivalente a 10% do valor das mercadorias tributáveis não registradas, passa para 1%, uma vez que o inc. IX do art. 42 da Lei nº 7014/96 foi alterado pela Lei nº 13.461, de 10/12/15. Rejeitada a nulidade arguida. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 27/06/2016 exige ICMS no valor de R\$25.668,23, em decorrência da constatação da omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através de entradas de mercadorias não registradas nos meses de março de janeiro a dezembro de 2013 (Infração 05.05.01).

*Consta na descrição dos fatos que: “NFe de Entradas de mercadorias não constam registradas na EFD apresentada pelo contribuinte, resultando em presunção de emissão omissão de saídas. A empresa na condição de restaurante, o contribuinte tem uma redução de base de cálculo resultando numa carga tributária de 4%; porém como a empresa cometeu a infração, perde o direito ao benefício, sendo aplicado a alíquota interna sobre o percentual de mercadorias tributadas.”*

O autuado, através de advogado legalmente habilitado, apresenta impugnação às fls. 206 a 212, falando sobre a tempestividade da defesa e após transcrever o teor da infração explica que foi aplicada contra a impugnante uma presunção de omissão de saídas, em razão da suposta falta de escrituração de notas de entradas, entretanto, como qualquer presunção, ela pode e será elidida, vez que a Impugnante nada sonegou ao Fisco Estadual.

Ressalta que o trabalho do agente fiscal fora realizado a partir da solicitação de entrega de diversos documentos, conforme intimações acostadas ao auto. Após a conclusão do seu trabalho, a única suposta infração constatada foi a ora impugnada.

Informa que o exercício de 2013 foi o primeiro para o qual a impugnante esteve obrigada à Escrituração Fiscal Digital, nos termos do art. 248 do RICMS/2012, vigente à época, e que a

impugnante é empresa séria e estabelecida no mercado há vários anos, e que jamais adotou a postura voluntária de deixar de escriturar notas de entrada ou de realizar vendas sem nota. Trata-se de uma realidade impossível de ocorrer na logística empresarial de um Shopping Center. Até porque as vendas são realizadas através de TEF e na sua grande maioria em cartão de crédito.

Diz que se o objetivo da impugnante fosse sonegar, ou deixar de escriturar notas na EFD, não teria permitido chegar ao faturamento de R\$3.600.000,00 no ano de 2012, o que a obrigou a utilizar EFD a partir do exercício de 2013.

Ressalta que a impugnante superou o faturamento em aproximados R\$20.000,00, e por isso esteve obrigada à Escrituração Digital, entretanto, a empresa de contabilidade responsável pela escrituração fiscal até meados de 2014 cometeu uma série de falhas na sua prestação de serviços, e entre elas, ao que parece, falhou no cumprimento de algumas obrigações acessórias, razão pela qual a partir de 2014 a impugnante mudou de contabilidade.

Aduz que ao analisar o lançamento, verificou que, em que pese não tenham sido escrituradas na EFD, grande parte das notas fiscais de entrada foram registradas no livro Registro de Entradas, o qual também foi usado durante todo o ano de 2013, tanto assim que o próprio agente fiscal solicitou a sua apresentação na segunda intimação.

Comunica que conseguiu localizar cerca de 100 documentos fiscais escriturados em seu livro Registro de Entradas, apesar da contabilidade ter errado ao transportar as informações para a EFD, ou ter ocorrido algum problema na sincronização de dados do sistema.

Conclui não haver lógica se presumir que a impugnante omitiu saídas de mercadorias ao não escriturar as Notas na EFD, mas escriturar as mesmas notas no seu livro Registro de Entradas, que também foi objeto de análise pelo agente fiscal, conforme se verifica nas intimações para apresentação de documentos e da própria capitulação da infração, portanto, não há dúvidas que a presunção legal de omissão de saídas cai por terra ao se comprovar a devida escrituração das notas no livro Registro de Entradas e, portanto, a sua contabilização. O que restaria seria um descumprimento de obrigação acessória, mas jamais a presunção legal aplicada no presente lançamento.

Elabora a título de exemplo demonstrativo indicando valores referentes às notas objeto do presente lançamento que foram localizadas e devidamente escrituradas no livro Registro de Entradas em comparativo que os valores das notas fiscais não informadas na EFD, apurando uma diferença de R\$53.374,55, resultando no imposto devido de R\$4.946,06, após a aplicação do índice de proporcionalidade apurado pela fiscalização e a alíquota de 17%.

Afirma não haver dúvida de que a verdade material fora demonstrada, bem como a razoabilidade do quanto narrado, levam a conclusão de que a presunção legal resta elidida, senão totalmente (como defende o impugnante), ao menos parcialmente, diante da prova da escrituração das respectivas Notas Fiscais de Entrada.

Requer a realização de diligência a fim de possibilitar a complementação do trabalho realizado pelo impugnante, enfatizando não tratar de um pedido genérico para realização de diligência, mas sim de um pedido absolutamente razoável, diante do grande volume de operações, bem como do volume de dados e documentos levantados pelo contribuinte, que asseguram a verossimilhança das suas alegações e a efetiva necessidade do seu pedido.

Informa que o amplo conteúdo probatório produzido pela impugnante comprehende apenas 2/3 dos documentos fiscais listados no lançamento, em que pese corresponda a cerca de 75% do valor lançado. Não se reconhecendo da necessidade de diligência, diz ser imprescindível reconhecer que diante da realidade negocial da impugnante, os problemas com a prestação de serviços contábeis, bem como a normal dificuldade no primeiro ano a que esteve obrigada à EFD, e por último, diante das provas apresentadas, não há que se falar em presunção de omissão de saídas, mas, no máximo, em descumprimento de obrigação acessória punível por multa específica.

Prossegue arguindo que assim não entendendo não há como se manter o lançamento quanto às notas que, embora não escrituradas na EFD o foram no livro Registro de Entradas, isto porque o seu registro, mesmo que em descumprimento a alguma obrigação acessória, elide a presunção de omissão de saídas.

Finaliza formulando os seguintes pedidos:

- a) Sejam as intimações realizadas para o seu procurador devidamente constituído, sob pena de nulidade, nos termos do Estatuto dos Advogados (Lei Federal);
- b) Seja deferido o pedido de diligência, para se apurar os documentos e valores devidos quanto ao lançamento exigido;
- c) Seja possibilitada a produção de todos os meios de prova cabíveis, especialmente a juntada posterior de documentos;
- d) Seja julgado totalmente improcedente o lançamento em virtude de ter o impugnando elidido a presunção legal ou, subsidiariamente, que seja julgado parcialmente procedente no valor de R\$4.946,06, após a exclusão das notas escrituradas no livro Registro de Entradas.

Às fls. 397/399 o contribuinte apresenta petição informando ter recolhido o valor por ele reconhecido de R\$4.946,06, acrescido dos juros e multas, totalizando o montante de R\$9.934,73, através do DAE nº 1604860684. Anexa cópia do referido documento acompanhado de recibo de pagamento emitido por instituição bancária à fl. 400.

O fiscal autuante ao prestar a Informação Fiscal, fls. 403/404 rebate os argumentos defensivos da seguinte forma:

**Defesa do contribuinte: 01** “... se o objetivo da Impugnante fosse sonegar, ou deixar de escriturar notas na EFD...”; “Ocorre que, a empresa de contabilidade responsável pela escrituração fiscal até meados de 2014 cometeu uma série de falhas na sua prestação de serviços...”

**Informação Fiscal:** O art. 136 do CTN, cujo teor transcreveu, deixa claro que, se houve prejuízo aos cofres públicos, independe se foi feito por dolo ou por culpa – o ICMS deve ser cobrado de ofício pelos prepostos fiscais com as multas correspondentes; ou através de denúncia espontânea – nesse caso sem a multa, mas com a mora correspondente.

**Defesa do contribuinte: 02** “...grande parte das notas fiscais de entrada foram registradas no Livro Registro de Entradas, o qual também foi usado durante todo o ano de 2013, tanto assim que o próprio agente fiscal solicitou a sua apresentação na segunda intimação.”

**Informação Fiscal:** O RICMS determina que a EFD seja obrigatória e que substitui a obrigatoriedade da escrituração dos livros fiscais. Ou seja, o contribuinte não tem mais obrigação de escriturar os livros fiscais nem de apresentá-los à fiscalização; porém, o preposto fiscal pode utilizar os livros escriturados como material complementar na fiscalização da empresa. Porém, ao contrário, como é obrigatória a transmissão da EFD, oficialmente são seus arquivos que servem como prova às atividades do contribuinte.

Finaliza afirmando que o contribuinte se utilizou dos livros escriturados que não são mais obrigatórios. Como os arquivos EFD são agora obrigatórios e oficialmente aceitos como declaração das notas fiscais eletrônica de entrada e saídas de mercadorias e apuração de ICMS, não aceita as argumentações do contribuinte e mantém integralmente a exigência fiscal.

## VOTO

Inicialmente observo que a acusação em discussão está posta de maneira clara e devidamente demonstrada de forma analítica, cujas planilhas elaboradas foram entregues ao autuado, mediante recibo, lhe possibilitando os mais amplos meios de defesa. Com isso, vejo que foram seguidas todas as normas estabelecidas pelo art. 39 do RPAF/BA. Dessa forma rejeito a nulidade arguida.

Quanto ao pedido de realização de diligência formulado pelo impugnante este fica indeferido, com base no art. 147, inciso I, do RPAF/99, tendo em vista que os elementos contidos nos autos são suficientes para análise do mérito da autuação e conclusões acerca da lide.

Por ocasião da defesa, o sujeito passivo reconhece o cometimento da infração no valor de R\$4.946,06, conforme demonstrativo de fl. 398, apresentando cópia de DAE, acompanhada de comprovante de pagamento emitido por instituição financeira.

Em face do reconhecimento tácito do contribuinte fica extinto o crédito tributário em relação a estas operações. Quanto às demais notas fiscais, passo a análise do mérito.

A infração em discussão trata de presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, apurada através de entradas de mercadorias não registradas.

Para essa situação a legislação do ICMS, no art. 4º, § 4º, da Lei nº 7.014/96, prescreve que “Salvo prova em contrário, presume-se a ocorrência de operações ou de prestações tributáveis sem pagamento do imposto sempre que se verificar: saldo credor de caixa, suprimento a caixa de origem não comprovada, manutenção no passivo, de obrigações já pagas ou inexistentes, bem como **entrada de mercadorias ou bens não registrados**, pagamentos não registrados ou das operações ou prestações declaradas pelo contribuinte em valores inferiores aos informados por: instituições financeiras; administradoras de cartões de crédito ou débito; “shopping centers”, centro comercial ou empreendimento semelhante, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção”.

Portanto, a irregularidade apontada tem por base o valor das entradas não declaradas, com fundamento na presunção legal de que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou o pagamento de tais entradas com recursos decorrentes de operações também não contabilizadas, cabendo ao contribuinte comprovar a improcedência dessa presunção legal.

O sujeito passivo assevera que grande parte das Notas Fiscais de entradas não foram lançadas na Escrituração Fiscal Digital - EFD e sim no livro Registro de Entradas, em papel, cuja cópia anexou, e por esta razão a presunção legal de omissão de saídas restaria elidida.

Conforme disposto no art. 247 do RAICMS/12 a Escrituração Digital- EFD 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 a escrituração e impressão dos livros fiscais, inclusive o Registro de Entradas.

A utilização de livro fiscal em papel para registro de operações não pode ser aceita como cumprimento de obrigação tributária acessória referente à escrituração fiscal para os contribuintes obrigados à escrituração fiscal digital (EFD), como é o caso do autuado, nos termos do art. 247 e 248 do RICMS/12. O §1º do art. 247 determina que a EFD substitui a escrituração e impressão de livros fiscais. Assim, a obrigatoriedade de utilizar a EFD imposta pela legislação ao autuado afasta da legalidade o uso de livros fiscais impressos para registro de operações.

Levando-se em consideração que o contribuinte não trouxe aos autos provas de que efetuou qualquer retificação na EFD transmitida no Sistema Público de Escrituração Digital (SPED), deve prevalecer os livros disponibilizados pelo sujeito passivo no SPED, que serviram de base para a exigência do presente lançamento.

Por outro lado, verifico que não ficou comprovado nos autos que os pagamentos referentes às notas fiscais que dão suporte ao presente lançamento não se encontram registradas na escrita contábil do autuado, o que caracterizaria a omissão de receitas (de saídas de mercadorias) empregadas no pagamento das entradas que deixaram de ser contabilizadas.

Nesse passo, entendo que ao autuado deva ser imputada a conduta prevista no art. IX do art. 42 da Lei 7.014/96 e deve ser aplicada a multa, conforme dispositivo que reproduzo, *in verbis*:

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

*IX - 10% (dez 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;*

Saliento que a alteração feita pela Lei nº 13461 de 10/12/2015 que modificou a Lei nº 7.014 de 1996, no que diz respeito ao art. 42, reduzindo o valor da multa prevista no inciso IX de 10% para 1%, por se tratar de multa por descumprimento de obrigação acessória, estando enquadrada no inciso IX, do art. 42, acima transcrito, entendo que deverá ser aplicada ao caso concreto, a disposição prevista na alínea "c", inciso II do art. 106 do CTN.

Diante destes fatos, observo que a infração que imputava ao autuado a falta de recolhimento do imposto pelo descumprimento de obrigação principal, deverá ser convertida em multa pelo descumprimento de obrigação acessória, pelo não registro das citadas notas fiscais em sua escrituração, tendo como base de cálculo, o valor das saídas tributáveis que soma R\$276.993,36, demonstrativo de fls. 07/12.

Dessa forma, ao valor da infração, no montante de R\$223.620,13 deve ser aplicada de ofício, a multa de 1% sobre as notas fiscais que registram mercadorias tributáveis totalizando o montante R\$2.236,20.

Ante ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, no valor de R\$7.182,26, com redução de ofício da multa, conforme a seguir demonstrado, devendo ser homologada a quantia já recolhida.

Mês Ocorr.	Valor NF não escrituradas EFD conforme auto	notas fiscais reconhecidas	Proporcionalidade 54,51%	Alíquota ICMS 17%	Diferença	Multa (1%)
jan/13	R\$39.941,90	R\$4.397,35	R\$2.397,00	R\$407,49	R\$35.544,55	R\$355,45
fev/13	R\$16.045,13	R\$6.871,85	R\$3.745,85	R\$636,79	R\$9.173,28	R\$91,73
mar/13	R\$18.410,19	R\$1.155,05	R\$629,62	R\$107,04	R\$17.255,14	R\$172,55
abr/13	R\$5.537,93	R\$2.221,86	R\$1.211,14	R\$205,89	R\$3.316,07	R\$33,16
mai/13	R\$18.479,93	R\$6.437,86	R\$3.509,28	R\$596,58	R\$12.042,07	R\$120,42
jun/13	R\$31.085,97	R\$1.726,76	R\$941,26	R\$160,01	R\$29.359,21	R\$293,59
jul/13	R\$26.902,79	R\$1.359,55	R\$741,09	R\$125,99	R\$25.543,24	R\$255,43
ago/13	R\$24.599,26	R\$4.103,55	R\$2.236,85	R\$380,26	R\$20.495,71	R\$204,96
set/13	R\$20.585,31	R\$11.086,60	R\$6.043,31	R\$1.027,36	R\$9.498,71	R\$94,99
out/13	R\$10.571,58	R\$9.951,98	R\$5.424,82	R\$922,22	R\$619,60	R\$6,20
nov/13	R\$23.939,87	R\$3.356,39	R\$1.829,57	R\$311,03	R\$20.583,48	R\$205,83
dez/13	R\$40.894,82	R\$705,75	R\$384,70	R\$65,40	R\$40.189,07	R\$401,89
Total	R\$276.994,68	R\$53.374,55	R\$29.094,49	<b>R\$4.946,06</b>	R\$223.620,13	<b>R\$2.236,20</b>

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 5ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 299762.0021/16-1, lavrado contra **BIBI COMÉRCIO DE ALIMENTOS LTDA. - EPP**, no valor de **R\$4.946,06**, acrescido da multa de 100%, prevista no artigo 42, inciso III, da Lei nº 7.014/96 e dos acréscimos legais, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$2.236,20**, prevista no art. 42, inciso IX da Lei nº 7.014/96, mais acréscimos moratórios previstos na Lei nº 9.837/05, devendo ser homologada a quantia paga.

Sala das Sessões do CONSEF, 27 de abril de 2017.

TOLSTOI SEARA NOLASCO – PRESIDENTE EM EXERCÍCIO

MARIA AUXILIADORA GOMES RUIZ – RELATORA

ILDEMAR JOSÉ LANDIN - JULGADOR