

**PROCESSO** - A. I. Nº 278858.3001/16-4  
**RECORRENTE** - GILVAN LOPES DA SILVA - ME  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 5ª JJF nº 0111-05/17  
**ORIGEM** - INFAZ SEABRA  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET 18/05/2018

#### 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

##### ACÓRDÃO CJF Nº 0076-11/18

**EMENTA:** ICMS. ENTRADAS DE MERCADORIAS. FALTA DE CONTABILIZAÇÃO. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES NÃO REGISTRADAS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. A falta de contabilização de entradas de mercadorias indica que o sujeito passivo efetuou pagamentos com recursos não contabilizados decorrentes de operações anteriormente realizadas e também não contabilizadas. Infração não elidida. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

#### RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário contra a Decisão da 5ª Junta de Julgamento Fiscal, proferida através do Acórdão nº 0111-05/17, que julgou Procedente o Auto de Infração lavrado para exigir ICMS no valor de R\$488.658,44, acrescido da multa de 100%, em decorrência da constatação da omissão de saídas de mercadorias tributáveis apuradas através de entradas de mercadorias não registradas, nos exercícios de 2014 e 20015.

O autuado, através de advogados legalmente constituído, apresentou impugnação (fls. 7/50), inicialmente, suscitando a nulidade da ação fiscal por não ter sido observado o processo legal, no que tange a prazos para atender as intimações para apresentação de documentos. No mérito ressalta que as intimações recebidas sequer fornecem o prazo de 05 dias para o envio dos arquivos magnéticos, como já decidiu o CONSEF, Acórdão JJF Nº 0056-03/16, JJF Nº 0197-05/11, CJF Nº 0193-12/11, portanto nula a exigência fiscal, como prevê o art. 18, IV, a do RPAF/BA.

Menciona o art. 708-B, § 3º e § 5º, que não foram observados, com inobservância do devido processo legal, incorrendo em nulidade pela intimação irregular.

O autuante, às fls. 75/76, apresenta a informação fiscal de praxe, mantendo na íntegra a procedência da autuação fiscal.

Prosseguindo, a 5ª Junta de Julgamento Fiscal, julgou pela Procedência do processo administrativo fiscal, com decisão de teor adiante transcrito:

#### **VOTO**

*“Observo que o Auto de Infração foi lavrado com a observância do disposto no Art. 39 do RPAF/99, e está acompanhado dos demonstrativos relativos às infrações, que se constituem em parte integrante do Auto de Infração.*

*Na peça defensiva o sujeito passivo, irrisignado com a autuação impugnou a infração com o argumento de que não lhe foi concedido o prazo legal de 30 dias para a entrega ou retificação da EFD- ESCRITURAÇÃO FISCAL DIGITAL, muito menos o prazo de 05 (cinco) dias para o envio dos arquivos magnéticos. Assim, com relação ao arquivo magnético, não foi estabelecido, na intimação, o prazo previsto no art. 247, § 4º do RICMS/BA, o que torna nulo o lançamento de ofício. Para corroborar a tese apresenta decisões deste CONSEF, no sentido de anulação daquelas exigências fiscais.*

*Não acolho esses argumentos defensivos, no que concerne ao pedido de nulidade do Auto de Infração. É que na presente lide, o que se revela é que o contribuinte foi intimado pela primeira vez, por meio do Sistema SEFAZ DTE – Domicilio Tributário Eletrônico, no dia 06/07/2016, e pela segunda vez no dia 28/07/2016. A*

*ação fiscal foi concluída em 30/09/2016, sendo que todas as verificações que possibilitaram a Auditoria Fiscal foram feitas com base nas Notas Fiscais Eletrônicas, constantes no Sistema da SEFAZ. Ademais, constava nesse sistema que nos períodos fiscalizados o sujeito passivo não estava obrigado ao envio da Escrituração Fiscal Digital, como comprova o RELATÓRIO RESUMO DE ARQUIVOS EFD/OIE, de fl. 84.*

*Portanto, não estava obrigado ao uso de Escrituração Fiscal Digital, razão da utilização pelo auditor fiscal, das Notas Fiscais Eletrônicas e do livro Registro de Entradas para a apuração do imposto ora exigido.*

*Outrossim, o contribuinte encontra-se credenciado ao uso do Domicílio Tributário Eletrônico, desde 05/02/2016, e o Auto de Infração foi lavrado em 30/09/2016, tendo sido intimado nos dias 06/07/2016 e pela segunda vez no dia 28/07/2016, como adrede mencionado (fls. 71/72).*

*Nessa modalidade de intimação eletrônica considera-se que o contribuinte é notificado após quinze dias do envio da mensagem, caso não ocorra o acesso de seu conteúdo pelo sujeito passivo (art. 108 § 3º, inciso III c/c § 4º, do RPAF/99). Entre a formalização da primeira intimação e a lavratura do Auto de Infração efetuada em 30/09/2016, transcorreram muitos dias, suficientes para que o contribuinte pudesse apresentar elementos que obstaculizassem o feito do Auto de Infração, o que não ocorreu. Assim tendo o procedimento fiscal ocorrido e concluído com a concessão de tempo razoável para que houvesse alguma iniciativa por parte do defendente, não encontro razão para declarar que houve cerceamento ao direito de defesa, ou a ocorrência de qualquer vício formal que impediu a observância do exercício do contraditório, por ambas as partes processuais, Estado e contribuinte.*

*No mérito a acusação decorreu da omissão de saídas de mercadorias tributáveis, apurada por meio de entradas de mercadorias não registradas, presunção legal que se encontra no Artigo 4º, § 4º da Lei 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;*

*Logo, a partir da constatação das aquisições de mercadorias não registradas na escrituração fiscal, o autuante logrou efetuar a lavratura desse Auto de Infração, com base na presunção autorizada pela Lei 7.014/96, que instituiu o ICMS no Estado da Bahia.*

*Ressalto que o demonstrativo analítico da Presunção de Omissão de Receitas, elaborado na ação fiscal, encontra-se nas fls. 14 a 25, onde estão discriminadas as notas fiscais eletrônicas, e os valores correspondentes às entradas não registradas, com base também no livro Registro de Entradas.*

*Em decorrência de o sujeito passivo, até o presente momento não ter trazido aos autos a comprovação da regularidade de sua escrituração fiscal, no tocante ao registro das notas fiscais eletrônicas, objeto da autuação, fica mantida a infração.*

*Ressalto que os Acórdãos JJF 0056-03/16; JJF 0056-03/16; JJF 0197-05/11, CJF 0193-12/11. CJF 0178-11/15, não têm pertinência com a infração em lide, posto que são relativos a arquivos magnéticos, que não foi objeto da autuação, sequer mencionados como fundamentos para a autuação.*

*Voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.”*

Inconformado, o sujeito passivo, por meio de seus advogados regularmente constituídos, interpôs Recurso Voluntário (fls. 103/116) trazendo um resumo dos fatos da Ação Fiscal arguindo, inicialmente, que no acórdão a JJF, não observou que faltam provas da referida autuação, haja vista que não foi realizado pelo fiscal o demonstrativo quantitativo de estoque, demonstrativo este que é fundamental para embasar a presunção realizada pela fiscal de omissão de saída apurada através de entrada de mercadorias não registradas, bem como houve equívoco na aplicação da multa, haja vista que deveria ser aplicada 1% sobre as notas fiscais supostamente não registradas, não podendo desse modo prosperar tal imputação, sob pena de ofensa ao princípio do devido processo legal.

Em seguida passou a abordar as razões do recorrente, transcrevendo o art. 2º do RPAF, para observar que o enunciado remete aos princípios de direito em assegurar aos contribuintes um tratamento justo, digno e igualitário diante do contencioso fiscal.

Arguiu a falta de prova que se funda a imputação alegando que na acusação o autuante afirma

que o contribuinte omitiu saídas de mercadorias tributáveis através da entrada de mercadorias não registradas.

Salientou que a autuante não elaborou o levantamento quantitativo de estoque, demonstrativo imprescindível para embasar a imputação. Assim, carece de tal prova para embasar a presunção de omissão realizada pelo fiscal, padecendo de nulidade o Auto de Infração em epígrafe.

É a própria lei que autoriza a presunção de omissão de saída de mercadorias tributadas sem o pagamento do imposto, ressalvada ao contribuinte, a prova da improcedência da presunção. O art. 2º da Lei nº 7.014/96 dispõe sobre as diversas hipóteses de incidência do ICMS, descritas ao longo dos seus oito incisos, dos quais faz parte o inciso I, que reproduziu a seguir.

Trouxe também aos autos o art. 4º, da mesma lei, para observar que no seu §4º, contém uma regra de equiparação que autoriza a presunção de omissão de saída de mercadorias tributadas sem o pagamento do imposto, *in verbis*:

*“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;  
...”*

Neste tocante, o contribuinte, portanto, se encontra impedido de discutir e provar que não ocorreu saída de mercadorias sem pagamento do imposto, haja vista que não foi fornecido o demonstrativo do levantamento quantitativo de estoque.

Reitera que a “entrada de mercadorias não registradas” não é fato gerador do imposto, mas a sua constatação conduz à presunção, devidamente respaldada na legislação, de ocorrência do fato gerador.

Ocorre que, para sua constatação faz-se necessário a realização do levantamento quantitativo de estoque. A premissa básica é a resultante da equação do levantamento quantitativo de estoques, traduzida em:  $\text{Estoque Inicial} + \text{Compras} - \text{Vendas} = \text{Estoque Final}$ . A autuante não realizou o levantamento quantitativo de estoque. Assim, não desincumbiu-se do seu ônus probatório naquilo que se refere aos elementos reveladores da ocorrência do fato gerador, constitutivo do seu direito de exercer legitimamente a prerrogativa do cargo, traduzida no lançamento do crédito tributário nulo, conforme ementas dos acórdãos do CONSEF que reproduziu.

Assevera que a referida imputação é desprovida de elementos comprobatórios, como exige o RPAF, Decreto nº 7.629/99, em seus artigos 2º, caput, 18, inciso IV, alínea “a” e 41, inciso II.

Como suporte da sua tese defensiva, de que a infração tributária deve ser sempre provada, sem o que não há que se falar em lançamento fiscal, trouxe aos autos ensinamentos do professor Clélio Berti em sua obra “O Processo Fiscal”.

Neste sentido, por ser o Direito Tributário regido pelo Princípio da Verdade Material, não pode prosperar as imputações de infração tendo em vista que o autuante não traz aos autos os documentos que embasaram a ação fiscal, o que caracteriza nulidade por falta de prova.

Ademais, é imperioso ressaltar que ao contrário do procedimento do fiscal no caso de notas fiscais não registradas deveria ter sido aplicada a multa de 1% sobre as notas fiscais não registradas, haja vista descumprimento de obrigação acessória, conforme alteração trazida pela Lei nº 13.461/15 no inciso IX do art. 42 da Lei nº 7.014/96, bem como ementas de julgamentos do CONSEF que acostou aos autos.

Concluiu a sua peça recursiva requerendo que este CONSEF decida pela nulidade e/ou improcedência do Auto de Infração de nº 278858.3001/16-4, por ser de direito e da mais lúdima justiça.

Consta dos autos, às fls. 119/131 uma petição intitulada de “NOVA DEFESA”, que será analisada por ocasião do voto julgador.

## VOTO

O Auto de Infração epígrafado imputa ao contribuinte o cometimento de infração à legislação do ICMS, tendo a decisão de primeira instância julgado Procedente a autuação, o que gerou a irresignação do sujeito passivo, através de Recurso Voluntário, visando promover a sua reforma.

Consoante minuciosamente relatado, é objeto do Recurso Voluntário a Decisão da 5ª JJF, que julgou Procedente o Auto de Infração epígrafado, em decorrência de omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através de entrada de mercadorias não registradas.

O contribuinte na sua peça recursal arguiu preliminarmente a falta de prova que se fundamenta a imputação, e que na acusação a autuante afirma que o contribuinte omitiu saídas de mercadorias tributáveis através da entrada de mercadorias não registradas, aduzindo que a fiscal não elaborou o levantamento quantitativo de estoque, que seria demonstrativo imprescindível para embasar a increpação, acarretando a nulidade do Auto de Infração.

Nesse contexto, o sujeito passivo, tanto na preliminar, quanto no mérito, argui a nulidade da ação fiscal, por estar desprovida de provas, com base no RPAF/99, nos, art. 2º, art. 18, inciso IV, alínea “a” e art. 41, inciso II.

Entendo que não assiste razão ao contribuinte nas suas alegações, primeiro porque, como bem já ressaltou a Decisão recorrida, a acusação decorreu da omissão de saídas de mercadorias tributáveis, apurada por meio de entradas de mercadorias não registradas, presunção legal que se encontra no Artigo 4º, § 4º da Lei nº 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;*

Logo, a partir da constatação das aquisições de mercadorias não registradas na escrituração fiscal, a autuante logrou efetuar a lavratura desse Auto de Infração, com base na presunção autorizada pela Lei nº 7.014/96, que instituiu o ICMS no Estado da Bahia. Em segundo, não é previsto, conforme se verifica no texto legal, a exigência de que a imputação seja apurada por realização de um levantamento quantitativo de estoque, mas, tão somente pela constatação da falta de escrituração fiscal de notas fiscais de mercadorias adquiridas pelo autuado.

Cabe, aqui, destacar que na lavratura do Auto de Infração, a auditora, às fls. 14/25 apresentou demonstrativo analítico da Presunção de Omissão de Receitas, onde estão discriminados as notas fiscais eletrônicas, e os valores correspondentes às entradas não registradas, demonstrativo esse que o recorrente teve pleno conhecimento ao receber a notificação do Auto de Infração, tendo o mesmo anexado, vide fls. 57/68, na sua peça impugnatória em primeira instância, como documento instrutivo.

No presente caso, caberia ao sujeito passivo, na sua defesa, trazer aos autos comprovação da regularidade de sua escrituração fiscal, apresentando elementos probantes que não infringiu a legislação, o que não se desincumbiu em nenhum momento da ação fiscal e de acordo com o artigo 143 do RPAF/BA, a simples negativa do cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de legitimidade da autuação fiscal.

Entretanto, vale realçar que, considerando o formalismo mitigado que reveste o PAF, o contribuinte, em qualquer momento da tramitação processual, poderá produzir as provas que julgar necessárias à sua defesa, até mesmo após o julgamento de 2ª Instância, em sede de Pedido

de Controle da Legalidade.

Ainda em caráter meritório o autuado alegou que no presente caso a autuação deveria se ater apenas ao previsto na legislação pela aplicação de multa por descumprimento de obrigação acessória, 1% sobre as notas fiscais não registradas, alteração trazida pela Lei nº 13.461/15 no inciso IX do art. 42, da Lei nº 7.014/96.

Razão não assiste ao recorrente, visto que a autuação, da forma em que foi lavrada, está legalmente prevista dentro da legislação do ICMS do Estado da Bahia, conforme já demonstrado acima.

No que tange a peça apresentada às fls. 119/131, como NOVA DEFESA, entendo totalmente descabida, porque em nenhum momento processual, foi aberto novo prazo de defesa para o contribuinte e as datas indicadas como a autuada ter tomado ciência da autuação não procedem, pois o autuado foi notificado da lavratura do Auto de Infração lavrado em 30/09/2016, em 07/10/2016, fl. 03, e não conforme alega em 07/07/2017, que nenhuma comprovação existe no PAF, observe, também, que o sujeito passivo após autuado, apresentou impugnação tempestiva, datada de 23/11/2016.

Ademais, constato que os fundamentos da referida peça, bem como os documentos apresentados não são objeto do presente Auto de Infração.

Quanto ao pedido de diligência suscitado, entendo que todos os elementos contidos no PAF são suficientes para o deslinde da questão e a formação do convencimento dos julgadores deste Órgão Colegiado.

Assim, dúvidas inexistem de que o procedimento adotado nesta autuação se encontra totalmente amparado na legislação vigorante e, por isso, deve ser cancelado por esta Câmara.

Concludentemente, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª 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 **278858.3001/16-4**, lavrado contra **GILVAN LOPES DA SILVA - ME**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$488.658,44**, acrescido da multa de 100%, prevista no art. 42, III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 28 de março de 2018.

MAURÍCIO SOUZA PASSOS – PRESIDENTE EM EXERCÍCIO

VALNEI SOUSA FREIRE - RELATOR

VICENTE OLIVA BURATTO – REPR. DA PGE/PROFIS