

A. I. Nº - 299130.0012/17-0
AUTUADA - QUALYCOPY COMÉRCIO E SERVIÇOS LTDA.
AUTUANTES - JORGE TADEU COSTA DOS SANTOS e JORGE LUIZ SANTOS DA COSTA
ORIGEM - INFAZ ATACADO
PUBLICAÇÃO - INTERNET – 21.03.2018

4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0015-04/18

EMENTA: ICMS. FALTA DE RECOLHIMENTO. OPERAÇÕES NÃO ESCRITURADAS NOS LIVROS PRÓPRIOS. EXIGÊNCIA DE IMPOSTO. A cobrança de imposto na hipótese de falta de escrituração de notas fiscais de aquisição de mercadorias, somente é possível se as mesmas não a estiverem registradas nos livros contábeis, o que não é hipótese do presente caso. A metodologia aplicada pelos autuantes se mostra incorreta, uma vez ter sido o levantamento realizado com base apenas na escrita fiscal, leva apenas e tão somente ao lançamento de multa por descumprimento de obrigação acessória. Aplicada a regra do artigo 157 do RPAF/99, com imposição de penalidade por descumprimento de obrigação acessória. Infração parcialmente subsistente. Rejeitadas as preliminares de nulidade. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração ora apreciado foi lavrado em 30 de junho de 2017 e refere-se à cobrança de ICMS no valor de R\$83.818,58, bem como multa de 100%, pela constatação da seguinte infração:

Infração 01. **02.01.02.** Deixou de recolher no prazo regulamentar, ICMS referente às operações não escrituradas nos livros fiscais próprios, nos meses de novembro de 2016, janeiro e fevereiro de 2017.

Tempestivamente, a autuada apresentou impugnação ao lançamento constante às fls. 24 a 28, onde argui em sua defesa, à título de preliminar de nulidade, após transcrever o teor do artigo 2º da Lei 7.014/96 e artigo 332 do RPAF/12, depreende estar sendo acusada de não ter escriturado notas fiscais da sua emissão tendo como consequência o recolhimento a menor do ICMS no respectivo mês de competência, todavia, isto não é o que oficia o demonstrativo e os fatos ocorridos.

Baseia sua afirmação no fato de estarem relacionadas no demonstrativo “NFE ENTR NÃO LANÇADAS PRESUNÇÃO DE OMISS SAIDAS”, notas fiscais de aquisição de mercadorias onde a falta de registro nos livros fiscais próprios é punida com a aplicação da penalidade de 1%, como prevê o artigo 42, Inciso IX, da Lei 7.014/96 copiado.

Frisa não restar dúvidas quanto ao enquadramento previsto no artigo 18º, Inciso IV, “a”, do RPAF/99, igualmente transcrito.

Diz, ainda, não haver como apelar ao seguinte artigo 19, do mesmo RPAF/99 (transcrito), uma vez que pela descrição dos fatos no Auto de Infração, não fica evidente o enquadramento legal por se tratar de infração estanque à descrita e fundamentada no demonstrativo “NFE ENTR NÃO LANÇADAS PRESUNÇÃO DE OMISS SAIDAS”.

No mérito, fala que acaso seja ultrapassada a nulidade procedimental, o que lhe parece pouco provável, tendo em vista a discrepância entre a fundamentação (fato concreto) e o enquadramento legal, comprova que ocorreu falta de recolhimento do ICMS ao Erário somente quanto à Nota Fiscal 583234, cujo pagamento afirma estar efetuando neste ato, conforme 4.

Isto porque, embora a acusação presuma, conforme o demonstrativo “NFE ENTR NÃO LANÇADAS PRESUNÇÃO DE OMISS SAIDAS”, que houve omissão de saídas de mercadorias tributadas devido às notas fiscais de entradas não lançadas, declara que o fato é que ocorreu erro na transmissão do SPED do mês de fevereiro de 2017, onde, por algum motivo, não foram devidamente identificadas, no momento da transmissão, as referidas notas fiscais relacionadas no demonstrativo acima não foram informadas (cópias no ANEXO 03).

Todavia, por se tratar de mercadoria adquirida para uso e consumo e ativo imobilizado, garante ter apurado e recolhido o ICMS sobre as notas fiscais relacionadas pelos autuantes no demonstrativo “NFE ENTR NÃO LANÇADAS PRESUNÇÃO DE OMISS SAIDAS”, conforme comprovam o ANEXO 01 (livro Registro de Entradas e Registro de Saídas) e ANEXO 02 (cópia do recolhimento do ICMS apurado no livro de Registro de Apuração do ICMS – DAE, referente ao mês de fevereiro de 2017).

Assevera que em nenhum momento deixou de recolher, nos prazos regulamentares, o ICMS referente às operações nas quais é acusada, à exceção da Nota Fiscal 583234, que o fez em 25 de julho de 2007, reconhecendo parte da imputação do lançamento, e comprova o recolhimento através do ANEXO 2 (DAE), referente ao mês de competência fevereiro de 2017.

Conclui aduzindo que o lançamento está eivado de vício insanável que culmina com sua nulidade uma vez que o enquadramento legal não guarda nenhuma relação com os fatos e a fundamentação legal, e ainda que ultrapassada, não ocorreu falta de recolhimento do ICMS antecipação parcial e que mesmo que fosse o fato concreto, a penalidade a ser aplicada seria outra, diferente das hipóteses apontadas anteriormente, uma vez que as mercadorias não foram objeto de saídas tributadas e sim utilizadas como material de uso e consumo.

Diz ter comprovado o registro nos livros fiscais próprios e o consequente recolhimento do ICMS devido, à título de diferença de alíquota, através da conta corrente do ICMS – Livro Registro de Apuração do ICMS, ao tempo em que apensa cópia dos livros fiscais através do ANEXO 1 e o recolhimento do ICMS do referido mês, fevereiro de 2017 – ANEXO 2.

Informação fiscal prestada pelos autuantes às fls. 149 a 153 aponta que, acerca da preliminar de nulidade aventada na defesa, esta tenta induzir o julgador ao erro, faz uma afirmação falsa e ao mesmo tempo reveladora da sua falta de conhecimento técnico, tendo em vista que, em sua defesa, no terceiro parágrafo da folha 27, admite estar expresso no demonstrativo que se trata de “NFE ENTR NÃO LANÇADAS PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE SAÍDAS”.

Portanto, asseveram ficar claro que o contribuinte efetuou entradas das mercadorias sem o devido registro das correspondentes notas fiscais de entrada na escrita fiscal, conforme demonstrativos e provas dos autos, e a cobrança efetuada tem lastro na presunção legal prevista no artigo 4º, § 4º, inciso IV, da Lei 7.014/96, cuja transcrição efetua.

Mencionam, de igual modo, a existência de inúmeras decisões do CONSEF cujo entendimento executado, conforme exemplifica a seguir, consoante Acórdão JJF 0079-05/09, no qual o Relator é taxativo ao afirmar que “*o contribuinte omitiu de sua escrituração o registro de diversas notas fiscais de entradas de mercadorias tributáveis*”, autorizando a “*presunção da ocorrência de operações ou de prestações tributáveis sem o pagamento do imposto*”. “*Logicamente, tal presunção, como está claramente disposta no parágrafo 4º do artigo 4º da Lei 7.014/96...*”. Da mesma maneira, no Acórdão JJF 0015-03/13, os membros dessa Junta apresentaram o voto da forma que copiam.

Trazem notícia de que neste caso, o autuado entrou com recurso no CONSEF, sendo que, através do Acórdão CJF Nº 0420-12/13, os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal mantiveram a decisão, na forma transcrita, mencionando, ainda, que no mesmo sentido, os Acórdãos CJF Nº 0260-12/13 da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal; JJF Nº 0270-03/14 da 3ª Junta de Julgamento Fiscal; CJF Nº 0274-12/13 da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal; CJF Nº 0030-12/10 da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal; CJF Nº 0011-12/04.

Sendo assim, entendem que a preliminar deve ser prontamente rejeitada, tendo em vista que é afronta à disposição expressa na Lei Estadual 7.014/96, artigo 4º, § 4º, inciso IV e não considera decisões reiteradas no âmbito do CONSEF.

Quanto ao mérito, informam que do valor total do débito de R\$83.818,58, deduziram a parte reconhecida e paga pelo contribuinte no valor de R\$508,81, ficando o histórico do débito em R\$83.309,77.

Após destacarem ter a defesa à fl. 27 afirmado que “*declaramos que o fato é que ocorreu erro na transmissão do SPED do mês de fevereiro de 2017, onde, por algum motivo que não foi devidamente identificado pela Defendente, no momento da transmissão, as referidas notas fiscais relacionadas no demonstrativo acima não foram informadas (cópias em ANEXO 03)*”, anotam, ainda, a afirmação defensiva de que “por se tratar de mercadoria adquirida para uso e consumo e ativo imobilizado, a Defendente apurou e recolheu o ICMS sobre as notas fiscais relacionadas pelos autuantes no demonstrativo NFE ENTR NÃO LANÇADAS PRESUNÇÃO DE OMISS SAIDAS, conforme comprovam os ANEXOS 01 (Livro Registro de Entradas e Registro de Saídas) e ANEXO 02 (cópia do recolhimento do ICMS apurado no livro de Registro de Apuração do ICMS – DAE, referente ao mês de fevereiro de 2017)”.

A respeito de tais alegações indicam que o Auto de Infração foi lavrado em 30/06/2017 e o contribuinte tomou ciência em 05/07/2017. Conforme comprova o “Relatório de Consulta de Arquivos EFD” anexo, o contribuinte enviou a retificação do arquivo em 19/07/2017, portanto, posteriormente à lavratura do auto. Sendo assim, nos expressos termos do artigo 251, § 2º do RICMS/BA, o arquivo enviado não tem validade jurídica, visto que se refere a um período em que o contribuinte possuía débito fiscal em discussão, conforme transcrito.

Observam ter sido o arquivo retificado em 19/07/2017, ou seja, cento e quarenta e nove dias após o último dia do período de apuração que foi 28/02/2017, e tal procedimento para ser executado dependeria de que a SEFAZ/BA autorizasse o envio da EFD retificadora, e assim sendo, a remessa da retificação fora do prazo legal, sem autorização da SEFAZ/BA, enquanto o Auto ainda se encontrava em discussão, é, no nosso sentir, fato grave inusitado e que deve ser objeto de rigorosa apuração junto aos órgãos de controle interno da Secretaria, copiando o teor do Ajuste SINIEF 2, de 3 de abril de 2009, em sua Cláusula décima terceira.

Portanto senhores, aqui não se está diante da mera infração fiscal cometida pelo contribuinte ao deixar de escriturar notas fiscais de entrada de mercadorias, existe um fato mais grave a ser esclarecido que é a utilização do sistema de EFD para camuflar a prática da infração, mediante o lançamento posterior à autuação e a apresentação desses lançamentos, sem validade jurídica, ao fisco, tudo com o fim de se eximir do pagamento da penalidade prevista e corretamente aplicada.

Quanto à alegação defensiva de ter recolhido o ICMS à título de DIFAL falam não ter nenhuma relação com o fato discutido, tendo em vista que a autuação se refere a notas fiscais que comprovadamente não foram escrituradas, cabendo a presunção legal de que houve omissão anterior de saídas de mercadorias sem devido registro na escrituração.

Concluem que diante das contestações da autuada e das contra argumentações apresentadas, o feito deve ser enviado ao CONSEF para análise e julgamento, conforme o disposto no parágrafo 8º, do artigo, 127 do RPAF/99.

Constam às fls. 157 e 158 informação do recolhimento de parcela do lançamento reconhecida pelo sujeito passivo, no valor de R\$508,81

VOTO

O lançamento constitui-se em uma única infração arrolada pela fiscalização, que implicou em cobrança de imposto, relativamente à falta de registro de diversas notas fiscais, e à presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis anteriores, o que foi objeto de defesa por parte do contribuinte.

Inicialmente constato que o Auto de Infração atende aos requisitos legais, estando presentes todos os requisitos exigidos na norma para a sua validade.

Observo que a empresa autuada tomou conhecimento do mesmo, e pode exercer de forma plena o seu direito de defesa, diante do fato de que lhes foram entregues os demonstrativos que embasaram a fiscalização, bem como os demais documentos e elementos que possibilitassem a instalação do contencioso.

Ainda assim, existem questões preliminares a serem apreciadas, especialmente a alegação defensiva de nulidade, diante do fato de que no seu entender, houve falha no enquadramento legal da infração apurada, o que invalidaria o lançamento.

Em verdade, tal arguição não pode prosperar, diante do fato de que a acusação se apresenta clara, o enquadramento legal guarda coerência com a infração lançada, e a nulidade aventada decorre apenas e tão somente do entendimento do sujeito passivo de que deveria ser apenado de forma diversa pela conduta praticada de não ter escriturado os documentos fiscais nos seus respectivos livros.

Ainda que tivesse ocorrido qualquer equívoco na capitulação legal da infração, ainda assim haveria de se aplicar o teor do artigo 19 do RPAF/99, segundo o qual “a indicação de dispositivo regulamentar equivale à menção do dispositivo de lei que lhe seja correspondente, não implicando nulidade o erro da indicação, desde que, pela descrição dos fatos, fique evidente o enquadramento legal”, ainda que, com a discordância do sujeito passivo, conforme firmado na peça impugnatória.

Desta forma, superada a questão preliminar, adentro na análise do mérito da infração, a qual é a presunção de omissões de saídas pela falta de registro de diversas notas fiscais de aquisição de mercadorias ou bens.

Aqui vale uma observação: conforme dito na informação fiscal, a base para a autuação foi o teor do artigo 4º, § 4º, inciso IV, da Lei 7.014/96, em seu inciso, o qual, ao analisar o fato gerador do ICMS, determina que “*salvo prova em contrário, presume-se a ocorrência de operações ou de prestações tributáveis sem pagamento do imposto sempre que se verificar entradas de mercadorias ou bens não registradas*”.

Todavia, o entendimento para que a presunção ocorra e seja devidamente aplicada não é apenas e tão somente que a falta de escrituração dos documentos fiscais ocorra nos livros fiscais, e sim, de igual forma, nos livros contábeis, o que não foi observado pelos autuantes, que circunscreveram suas análises tão somente aos livros e documentos fiscais, conforme informado quando de sua manifestação após apresentação da defesa.

Para as hipóteses nas quais se verifique a falta de registro dos documentos na escrita fiscal, a legislação impõe apenas e tão somente a aplicação de multa por descumprimento de obrigação acessória, no percentual de 1% sobre as operações, e como o legislador não cria obrigações de forma desnecessária, se assim não o fosse, tal apenação não se encontraria no artigo 42, inciso IX da Lei 7.014/96, o qual determina que seja lançada multa de “*um por cento do valor comercial do bem, mercadoria ou serviço que tenham entrado no estabelecimento ou que por ele tenham sido utilizados sem o devido registro na escrita fiscal*”, ou na redação à época dos fatos geradores, nos incisos IX e XI do referido diploma, “*um 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*”, e “*um por cento do valor comercial da mercadoria adquirida sem tributação ou com a fase de tributação encerrada, entrada no estabelecimento sem o devido registro na escrita fiscal*”.

De fato, pela análise dos elementos constantes no processo, constato que a ocorrência lançada foi a falta de escrituração no livro fiscal de diversas notas fiscais, sendo as normas para escrituração do Livro Registro de Entradas, aquelas inseridas no artigo 217 do RICMS/12, e em total situação o mesmo deveria basear-se no artigo 42, inciso IX ou inciso XI da Lei 7.014/96, dependendo do caso, consoante já firmado linhas acima.

Desta maneira, reitero, tal ocorrência somente poderia ocorrer diante da falta de registro na escrita fiscal, e no caso da autuação, esta seria possível, caso fosse verificada a escrituração contábil do contribuinte, a fim de constatar se, efetivamente, as aquisições objeto da autuação não foram registradas, do que não se tem notícia nos autos, até pelo fato de que toda a discussão travada entre a empresa e o autuante foi em torno da escrita fiscal, conforme já reportado.

Não são estes os fatos aventados no presente processo, e sim, a falta de escrituração fiscal de diversas notas fiscais, o que ensejaria até a sugestão de realização de diligência, o que se apresenta como inviável, frente ao fato da acusação ser a falta de registro nos livros fiscais.

Diante do disposto no artigo 157 do RPAF/99, segundo o qual verificada a insubsistência de infração quanto à obrigação principal, porém, ficando comprovado o cometimento de infração à obrigação acessória vinculada à imputação, o julgador deverá aplicar a multa cabível, e de tal assertiva, claro está que à vista do desenvolvimento dos trabalhos fiscais envolver apenas e tão somente verificações na escrita fiscal do contribuinte autuado, neste aspecto, caberia o lançamento da multa acima indicada, motivo pelo qual o lançamento deve ser julgado parcialmente subsistente, com a cobrança de 1% sobre a base de cálculo indicada. E a base disso, reafirmo, é o próprio documento de fl. 04, nos quais os autuantes se reportam à escrita fiscal, não restando em momento algum do Auto de Infração, da defesa ou da informação fiscal, qualquer menção à verificação da escrituração contábil do contribuinte.

Registro que as decisões trazidas pelos autuantes, quando de sua informação fiscal, não amparam a autuação, diante do fato de que no Processo Administrativo Fiscal, como de regra, em todo o processo, prevalece a livre convicção do julgador, o que aqui se exerce, além do que não dizem respeito a fatos concretos idênticos aos agora analisados, inclusive posso mencionar decisão da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal, ao apreciar Recurso de Ofício acerca de caso idêntico, no qual o Relator, Conselheiro José Carlos Barros Rodeiro assim se manifestou no Acórdão CJF 0176-12/17:

“O Auto de Infração traz a seguinte imputação fiscal: Deixou de recolher nos prazos regulamentares, ICMS referente às operações não escrituradas nos livros fiscais próprios, meses de janeiro, fevereiro, maio a julho, setembro a dezembro de 2012, janeiro a dezembro de 2013. Consta a indicação de que “Deixou de escriturar no exercício de 2012, as Notas Fiscais de Entradas no livro Registro de Entradas e no exercício de 2013 na EDF.”

(...)

“Ensina, preliminarmente, que as normas para a escrituração do Livro Registro de Entradas se encontram no Art. 217 do RICMS/12. Por isso o lançamento deveria se estribar no artigo 42, da Lei nº 7.014/96, mas que tal penalidade só seria aplicável, comprovada à falta de registro na escrita fiscal, e se a Fiscalização verificasse a escrituração contábil e constasse a inexistência dos registros de tais aquisições. Concluindo sua análise, aponta que o artigo 4º § 4º, IV, da mesma Lei prevê a presunção de omissão de saídas tributáveis sempre que houver entradas não escrituradas, o que não seria aplicável aos fatos apontados na autuação em comento, por se tratar de falta de registros das entradas de diversas notas fiscais. Diante dessa constatação e considerando o disposto no artigo 157 do RPAF/99, o qual possibilita que, quando verificada a insubsistência da imputação relativa à obrigação principal, mas comprovada o cometimento de infração quanto à acessória a ela vinculada, o julgador deverá aplicar a multa correspondente. Assim, considerando a comprovação de existirem notas fiscais sem os devidos registros, fato reconhecido pelo próprio Contribuinte, inclusive aquelas que não foram lançadas, por se tratar de mercadorias para uso e consumo, cuja destinação não pode ser considerada para desonerar o Sujeito Passivo, aplicou a multa de 1% sobre o valor das respectivas mercadorias, conforme o disposto no inciso IX do artigo 42 da Lei nº 7.014/96, no valor de R\$806,26, conforme demonstrativo acima transcrito. Diante do exposto, por considerar correta a Decisão recorrida, coadunado com a sua conclusão e, portanto, entendo que não há que se falar em reforma do acórdão, uma vez que a redução da cominação decorreu do reenquadramento da infração imposta ao Contribuinte realizada pelo i. Julgador, e diante das provas apresentadas durante o processo administrativo fiscal, reconhecidas pela própria Autuante quando se manifestou sobre a impugnação apresentada pelo Sujeito Passivo. Em assim sendo, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício” (mantida a redação original).

Quanto ao fato mencionado pelos autuantes de que a empresa reenviou a escrituração fiscal digital, esclareço que tal atitude não pode ser apurada ou apreciada por este Órgão julgador, por fugir de suas atribuições legais.

Ainda em relação a tal fato, esclareço que nos termos do artigo 247 do RICMS/12, “a *Escrituração Fiscal 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 (Convênio ICMS 143/06)”, e segundo o § 1º, inciso I do mesmo artigo, “substitui a escrituração e impressão dos seguintes livros: *Registro de Entradas*”.

Já o § 2º de tal artigo determina que “consideram-se escriturados os livros e documentos no momento em que for emitido o recibo de entrega”, e que a sua retificação (artigo 251 do RICMS/12), “...fica sujeita ao que estabelece a cláusula décima terceira do Ajuste SINIEF 02/2009”, sendo que no § 1º “a solicitação do contribuinte para retificação da EFD fora do prazo previsto na cláusula décima-terceira do Ajuste SINIEF 02/09 será encaminhado por meio do sistema informatizado da SEFAZ no endereço eletrônico <http://www.sefaz.ba.gov.br>, e o § 2º determina que “não terá validade jurídica a retificação da EFD relativa a períodos de apuração em que o contribuinte possua débito tributário em discussão administrativa ou judicial, bem como nos períodos em que esteja sob ação fiscal, salvo quando apresentada para atendimento de intimação do fisco”.

Desta forma, qualquer retificação ou reenvio de EFD por parte do contribuinte, deverá seguir a norma regulamentar, não possuindo qualquer validade legal ou jurídica, retificação realizada com o fito de escapar da apenação prevista na legislação por falta de registro de operações.

Assim por tais razões, o lançamento deve ser julgado procedente em parte, com a cobrança de multa por descumprimento de obrigação acessória no percentual de 1% sobre o valor da base de cálculo indicada na autuação, o que resulta no valor de R\$4.656,59 de acordo com o seguinte demonstrativo:

Ocorrência	Vencimento	Base de cálculo	Multa
30/11/2016	09/12/2016	R\$ 2.826,72	R\$ 28,27
30/01/2017	09/02/2017	R\$ 10.329,44	R\$ 103,29
28/02/2017	09/03/2014	R\$ 452.502,61	R\$ 4.525,03

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **299130.0012/17-0** lavrado contra **QUALYCOPY COMÉRCIO E SERVIÇOS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento de multa por descumprimento de obrigação acessória, no valor de **R\$4.656,59**, prevista no artigo 42, inciso IX, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologado o valor recolhido.

Esta Junta recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do artigo 169, inciso I, alínea “a”, item 1, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto 7.629/99, alterado pelo Decreto 13.537/11, com efeitos a partir de 20 de dezembro de 2011.

Sala de Sessões do CONSEF, 19 de fevereiro de 2018

MÔNICA MARIA ROTERS – PRESIDENTE / EM EXERCÍCIO

VALTÉRCIO SERPA JÚNIOR – RELATOR

MARIA AUXILIADORA GOMES RUIZ - JULGADORA