

A. I. Nº - 299130.0011/17-4
AUTUADO - RV COMÉRCIO DE BIJOUTERIAS LTDA.
AUTUANTE - JORGE TADEU COSTA DOS SANTOS e JORGE LUIZ SANTOS DA COSTA
ORIGEM - INFRAZ ATACADO
PUBLICAÇÃO - INTERNET - 18.04.2018

4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0037-04.18

EMENTA. ICMS. 1. 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 aquisições de mercadorias somente é possível se as mesmas não 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 2. RECOLHIMENTO A MENOS DO ICMS. Alegações de defesa não elidem o lançamento fiscal 3. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS DESTINADAS AO CONSUMO DO ESTABELECIMENTO. Embora, inicialmente, o sujeito passivo tributário impugne tal item, posteriormente o reconheceu integralmente recolhendo o imposto exigido. Nos termos do Art. 156, inciso I do CTN, extingue-se o crédito tributário com o pagamento total do débito pelo sujeito passivo, ficando, consequentemente, também extinto o processo administrativo fiscal em relação a tal item, em conformidade com o inciso IV, do artigo 122, do RPAF/BA. 4. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA PARCIAL. MULTA PERCENTUAL DE 60% SOBRE O IMPOSTO. NÃO RECOLHIDO. Da mesma forma que o item anterior, o contribuinte, embora impugne esta multa, posteriormente a recolhe integralmente. Nos termos do Art. 156, inciso I do CTN, extingue-se o crédito tributário com o pagamento total do débito pelo sujeito passivo, ficando, consequentemente, também extinto o processo administrativo fiscal em relação a tal item, em conformidade com o inciso IV, do artigo 122, do RPAF/BA. 5. EFD – ENTREGA DA ESCRITURAÇÃO FISCAL DIGITAL FORA DOS PRAZOS LEGAIS. Razões de defesa não elidem a ação fiscal. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrado em 28/06/2017, exige ICMS e multas por descumprimentos de obrigações acessórias no valor de R\$81.539,37, pelas seguintes irregularidades cometidas contra a legislação tributária deste Estado:

Infração 01 – Deixou de recolher, nos prazos regulamentares, o ICMS referente às operações não escrituradas nos livros fiscais próprios. Período: janeiro de 2016. ICMS: R\$10.402,05. Multa de

100%.

Infração 02 – Recolheu a menor ICMS em decorrência de desencontro entre os valores do imposto recolhido e o escriturado na apuração do imposto. Período: abril de 2016. ICMS: R\$33.366,16. Multa de 60%.

Infração 03 – Deixou de recolher o ICMS decorrente entre as alíquotas internas e interestaduais na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da federação, destinadas ao ativo fixo e/ou consumo do próprio estabelecimento. Período: janeiro de 2016 a janeiro 2017. ICMS: R\$17.093,53. Multa de 60%.

Infração 04- Multa percentual sobre o imposto (ICMS) que deveria ter sido pago por antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da federação e devidamente registradas na escrita fiscal com saída posterior tributada normalmente. Período: março de 2016. Valor: multa de 60% no valor de R\$1.357,64.

Infração 05 - Deixou o contribuinte de efetuar a entrega do arquivo eletrônico da Escrituração Fiscal Digital – EFD – ou o entregou sem as informações exigidas na forma e nos prazos previstos na Legislação Tributária. Período: janeiro de 2016 a fevereiro de 2017. Multa de R\$1.380,00 por cada mês perfazendo um total de R\$19.320,00.

O autuado (fls. 62/66), apresenta impugnação ao lançamento fiscal nos seguintes termos:

Infração 01 - não obstante inexistirem notas fiscais não lançadas, as NF-es nºs 115397, 115398 e 115756 de abril de 2016, estão devidamente lançadas, folhas 03/Mês de Abril de 2016, do seu livro Registro de Entradas de Mercadorias. Em assim sendo, entende que a presunção firmada pelo fisco está marcada por duas graves falhas.

Na primeira, a aplicação de MVA, pois a lei não autoriza qualquer presunção nesse sentido, mas, apenas, os valores apurados nas respectivas omissões. Assim, ao adicionar a MVA à base de cálculo, gerou-se uma presunção não autorizada por lei, em descumprimento ao princípio da legalidade.

Quanto à segunda, a presunção não pode prosperar, uma vez que “*possui saldo devedor em suas contas de disponibilidades (caixas e bancos), superior à base de cálculo das notas (R\$ 48.157,69), não se justificando a presunção imposta, que por ser “juris tantum”, admite-se prova em contrário, o que por ora fazemos com a simples análise dos saldos da conta de caixas e bancos disponibilizadas no Livro Diário*”.

Requer a improcedência da autuação.

Infração 02 – diz não proceder o que alega o fisco uma vez que, pela análise do resumo de apuração do ICMS, o qual apresenta, o ICMS devido no período de 01 a 30 de abril de 2016 foi de R\$164.994,75, valor este integralmente pago em 09/05/2016.

Infração 03 – afirma que na planilha elaborada pelo fisco existem diversos erros, por exemplo: inclusão de material de embalagem, impressos, kits de vendas e outros itens não pertencentes ao seu ativo fixo e/ou uso e consumo. Apresenta o seguinte exemplo: “*embalagens de veludo, embalagens de organza dourado, espelho de bolso, porta-joias, canetas, embalagens de organza preta, porta-joias prata, embalagens plásticas, caneta batom, porta-biquine em Neoprene, sacolas diversas, kits de consultoras (vendidos), caixas de aliança, kits promocionais, são itens que integram os produtos vendidos. Impensável, pois, se adquirir uma bijuteria e ela não estar devidamente acondicionada em uma embalagem, seja ela de organza ou até mesmo um porta-joias.*

Requer a improcedência da autuação.

Infração 04 – afirma que realizou o pagamento regular da antecipação parcial sobre os valores das mercadorias consignadas nas NF-es, tendo a diferença apurada ocorrido em razão da inclusão do IPI ao “*valor líquido do item*” utilizado na planilha do autuante. Afirma que tal valor foi incluído em duplicidade, resultando em uma diferença a maior do imposto relativo à antecipação

parcial.

Infração 05 – afirma não proceder à alegação do fisco de que havia deixado de efetuar a entrega dos arquivos eletrônicos de Escrituração Fiscal Digital – EFD ou o entregou sem as informações exigidas na forma e nos prazos previstos na legislação tributária, vez que o fez tempestivamente, conforme se pode inferir da análise do próprio Relatório de Consulta de Arquivos EFD, apresentado pelo próprio autuante e anexado ao PAF.

Entende que a alegação do autuante de que a apresentação dos mesmos se deu fora dos prazos previstos pela administração parece excessiva, uma vez que, conforme demonstrado, os arquivos foram apresentados antes do início da ação fiscal. Ainda assim, se, eventualmente, possa ter acontecido o contrário em algum mês, o mesmo foi imediatamente entregue devidamente atualizado após novo prazo, eventualmente, concedido pela própria autoridade fiscal, não sendo justo nesse caso se falar em intempestividade e, por consequência, se impor qualquer penalidade, conforme reiterado entendimento manifestado por este órgão julgador em outras oportunidades.

Por tudo exposto, requer a improcedência do Auto de Infração.

O autuante presta sua informação fiscal nos seguintes termos (fls. 99/105).

Infração 01 – o argumento de que as NF-es nºs 115397, 115398 e 115756 estão registrada no mês de abril de 2016 não procede. A cópia do livro Registro de Entradas, juntada às fls. 71/72 dos autos é livro estranho ao SPED, sendo completamente inválido à luz da legislação atual, conforme faz prova os arquivos da EFD do mês de abril de 2016 validados, assinados e enviados eletronicamente pelo contribuinte ao ambiente nacional do Sistema Público de Escrituração Digital – SPED, podendo ser consultado por qualquer interessado. E mesmo julgando desnecessário, apensa aos autos uma cópia impressa do “Registro dos Documentos de Entrada de Mercadorias” de abril de 2016 da EFD do contribuinte, com o intuito de comprovar a falta de registro dos referidos documentos, transcrevendo as determinações do art. 248, do RICMS/12. Em assim sendo, o contribuinte efetuou entradas das mercadorias sem o devido registro e a cobrança efetuada tem lastro na presunção legal prevista no art. 4º, § 4º, IV, da Lei nº 7.014/96.

Em relação ao questionamento a respeito da presunção legal de omissão de saída decorrente da identificação de ocorrência de operações de entradas tributáveis sem registro na escrituração, discorda do argumento de defesa, transcrevendo o art. 4º, § 4º, IV da citada Lei Estadual e apresenta decisões deste CONSEF, para firmar seu entendimento de que a autuação possui base legal.

No que diz respeito à aplicação da MVA, informa que “*a natureza das mercadorias comercializadas pelo contribuinte (bijuterias) permite a aplicação da margem em 20%, conforme demonstrativo que utilizamos, com amparo no artigo 289, parágrafo 17, inciso VII, do RICMS/12*”, transrito.

Infração 02 - embora o contribuinte tenha juntado aos autos (fls. 69/70) planilha eletrônica do excel, que designou como “Resumo de apuração do ICMS,” afirmando que o valor devido de abril de 2016 é R\$164.994,75, inteiramente recolhido, “esqueceu” ele das informações constantes da EFD, que foi de R\$198.360,90. Como esta infração diz respeito ao recolhimento a menor do ICMS em decorrência do comparativo da escrita fiscal do contribuinte e o pagamento do imposto, existe uma diferença a ser exigida de R\$33.366,15.

Infrações 03 e 04 – embora o autuado tenha questionado estas infrações, retrocedeu na sua decisão optando pelos seus pagamentos. Em assim sendo, entende dispensável tecer comentários a respeito das mesmas.

Infração 05 - em sua defesa o contribuinte alega que não houve atraso na entrega dos arquivos, afirmativa manifestamente contrária à prova dos autos (fls. 49/50). Informa que esta infração decorreu de uma auditoria sumária decorrente da ordem de serviço nº 501663/17, onde foi expressamente solicitada a verificação da entrega da Escrituração Fiscal Digital por parte do contribuinte, segundo os critérios e o prazo legal estabelecidos no art. 250, § 2º, do RICMS/BA e tendo como período a ser examinado o exercício de 2016 a março de 2017. Que mediante relatório

emitido pelo sistema eletrônico de EFD da SEFAZ/BA (fls. 49/50), foi verificado que o contribuinte estava cumprindo a obrigação fiscal fora do prazo estabelecido, incorrendo em atraso durante todo o período auditado. Transcrevendo as determinações do art. 42, XIII-A, “I” da Lei 7014/96, mantém o procedimento fiscal.

As fls. 110/111 consta o pagamento integral das infrações 03 e 04.

VOTO

O presente processo diz respeito a cinco irregularidades imputadas ao sujeito passivo tributário.

Este, quando de sua defesa, impugnou integralmente a ação fiscal. No entanto, após impugnação, decidiu recolher, em sua totalidade, o ICMS exigido na infração 03 e a multa percentual de 60% relativa à infração 04. Tal procedimento implicou em renúncia expressa do defendant à impugnação interposta em relação a estas duas infrações, tornando-a (a impugnação) ineficaz, conforme previsto pelo art. 122, inciso IV do RPAF/BA. Em consequência, fica prejudicada a defesa apresentada.

A infração 01 foi que o contribuinte havia deixado de recolher, nos prazos regulamentares, o ICMS referente às operações não escrituradas nos livros fiscais próprios. Na realidade, a infração trata de omissões de saídas de mercadorias tributadas, apuradas através de entradas de mercadorias não registradas, conforme, e inclusive, apresenta o autuante quando sugere o dispositivo legal infringido, bem como, a multa que indicou.

Embora o fulcro da autuação não tenha sido o mais correto, o impugnante não o contestou, inclusive defendendo-se de forma incisiva a respeito das omissões de saídas de mercadorias tributadas, apuradas através de entradas de mercadorias não registradas, o que me leva a superar o fato e analisar a lide neste sentido.

Foram dois os argumentos apresentados e contrários à autuação:

O primeiro, com total pertinência. No caso presente, não existe qualquer MVA a ser aplicada já que a presunção legal contida nas determinações do art. 4º, § 4º da Lei nº 7.014/96, tem por origem operações anteriores de saídas de mercadorias tributadas, apurada por entradas (aquisições) não registradas. Esta presunção legal tem a finalidade de lançar imposto incidente na saída de mercadorias (não conhecidas), que se deu anteriormente, permitindo que o sujeito passivo **obtivesse recurso** para realizar aquisições não registradas. Portanto, qualquer aquisição á título oneroso, e que não esteja **contabilizada, diz respeito à ocultação de receitas**. E são sobre estas receitas de vendas ocultas que se exige o imposto e não sobre a mercadoria propriamente dita, já que aqui se apura o imposto através das disponibilidades do estabelecimento comercial.

E esta situação fica mais patente quando a Lei nº 7014/96 assim dispõe:

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

III - 100% (cem por cento) do valor do imposto não recolhido tempestivamente, apurando-se a ocorrência de:

d) entradas de mercadorias ou bens não registrados;

IX - 1% (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;

XI - 1% (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 - este inciso foi revogado pela Lei nº 13.816, de 21/12/17, DOE de 22/12/17, efeitos a partir de 22/12/17.

Ou seja, a lei determina que quando o documento fiscal não se encontra **somente** registrado na **escrita fiscal**, não é devido imposto e sim multa por descumprimento de obrigação acessória. Caso contrário, o contribuinte omitiu receitas de vendas. Neste caso, a presunção legal prevê a exigência do imposto.

E com toda esta análise, não tem pertinência o argumento do impugnante que possuía na conta

de disponibilidades (caixas e bancos), valor superior à base de cálculo das notas (R\$ 48.157,69), uma vez que este valor poderia ser, justamente (aqui não se sabe), a falta de contabilização das referidas notas fiscais. Afora que, mesmo tendo disponibilidades outras, esta será sempre maior pela falta de sua contabilização.

Resta provado nos autos que a fiscalização não perquiriu se as NF-es nºs 115397, 115398 e 115756 estavam registradas na contabilidade do estabelecimento autuado. Apenas que não se encontravam registradas no livro Registro de Entradas do autuado, ou seja, na sua escrita fiscal através da Escrituração Fiscal Digital – EFD, uma vez que ele (autuado), desde 01/04/2014, estava obrigado a tê-la desta forma, sendo ela a única do estabelecimento.

Em assim sendo, a cópia de páginas de um livro intitulado Registro de Entradas de Mercadorias apresentada pelo deficiente não tem qualquer força probante, pois não espelha sua escrita fiscal.

E para concluir o assunto, transcrevo as determinações do RICMS/12 com grifo não original:

Art. 247. 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 (Conv. ICMS 143/06).

§ 1º A EFD substitui a escrituração e impressão dos seguintes livros:

I - Registro de Entradas;

II - Registro de Saídas;

III - Registro de Inventário;

IV - Registro de Apuração do ICMS;

V - Livro Controle de Crédito de ICMS do Ativo Permanente - CIAP.

VI - Livro Registro de Controle da Produção e do Estoque.

§ 2º Consideram-se escriturados os livros e documentos no momento em que for emitido o recibo de entrega.

Diante de tudo quanto exposto, resta provado que o contribuinte não escriturou no seu livro legal “Registro de Entradas de Mercadorias” as NF-es nº 115397, 115398 e 115756. Neste caso, deve ser exigida a multa de 1% 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, o que ora faço com base nas disposições do art. 157, do RPAF/BA que dispõe: *Verificada a insubsistência de infração quanto à obrigação principal, porém ficando comprovado o cometimento de infração a obrigação acessória vinculada à imputação, o julgador deverá aplicar a multa cabível, julgando o Auto de Infração parcialmente procedente.*

Voto pela procedência parcial da infração 01 para exigir a multa de R\$797,97, correspondente a 1% sobre o valor das mercadorias entradas no estabelecimento, através das NF-es nº 115397, 115398 e 115756, sem escrituração e como a seguir demonstrado.

DEMONSTRATIVO DÉBITO INFRAÇÃO 01

NF-E	DATA	B. CÁLCULO	1%
115397	24/02/2016	32.891,04	328,91
115398	25/04/2016	8.673,90	86,74
115756	28/04/2016	38.231,57	382,32
TOTAL		79.796,51	797,97

A infração 02 trata do recolhimento a menor do ICMS em decorrência de desencontro entre os valores do imposto recolhido e o escriturado na apuração do imposto no mês de abril de 2016.

Mais uma vez o autuado apresenta sua escrita fiscal paralela e não legal (cópia do livro Registro de Apuração do ICMS – fl. 69), para afirmar que recolheu corretamente o imposto no referido mês.

Mais uma vez, não se pode dar guarida à razão de defesa, diante da sua escrita fiscal legal e a apresentada ao fisco.

Na sua EFD consta que o valor do imposto a ser recolhido no mês de abril de 2016 era de

R\$198.360,90, conforme cópia do livro de Apuração do ICMS – Operações Próprias constante à fl. 24 dos autos. O contribuinte neste mês recolheu o valor de R\$164.994,75 (DAE de fl. 25).

A diferença de R\$33.366,15 (R\$198.360,90 - R\$164.994,75) foi o que se exigiu.

A infração é mantida.

A infração 05 diz respeito à entrega ao fisco fora do prazo previsto na legislação tributária do arquivo eletrônico da Escrituração Fiscal Digital – EFD no período de janeiro de 2016 a fevereiro de 2017. Foi aplicada multa de R\$1.380,00 por cada mês, perfazendo um total de R\$19.320,00.

O defensor afirma que entregou estes arquivos nos prazos estipulados pela legislação, e caso alguns não tenham sido entregues, a multa é excessiva.

Ao examinar o Relatório de Consulta de Arquivos EDF, emitido por esta Secretaria de Fazenda (fl. 50), bem como, os Recibos de Entrega de Escrituração Fiscal Digital apresentados pela defesa (fls. 82/96), nenhum deles foi entregue no prazo regulamentar, conforme comando das determinações legais que assim determina (RICMS/12):

Art. 250.

§ 2º O contribuinte deverá transmitir arquivo de EFD, por estabelecimento, até o dia 25 do mês subsequente ao do período de apuração, ainda que não tenham sido realizadas operações ou prestações nesse período.

Estando comprovada a irregularidade, a Lei nº 7.014/96 dispõe que:

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:

*l) 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.*

Diante do ora exposto, procede a exigência fiscal.

Quanto ao fato de ela ser excessiva, não cabe a este foro administrativo discutir as determinações legais, mas sim cumpri-las.

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, para julgar PROCEDENCTE as infrações 02, 03, 04 e 05 e PROCEDENTE EM PARTE a infração 01. Solicita-se ao órgão competente desta Secretaria da Fazenda a homologação dos valores efetivamente recolhidos.

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 **299130.0011/17-4** lavrado contra **RV COMÉRCIO DE BIJOUTERIAS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$50.459,68**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “a “e“ f” da Lei nº 7.014/96 e dos acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigação acessória, no montante de **R\$20.117,97**, prevista no artigo 42, inciso IX, da Lei nº 7.014/96 e da multa percentual de 60% no valor de **R\$1.357,64** prevista no art. 42, II, “d” da referida Lei, bem como os acréscimos moratórios estabelecidos pela Lei nº 9.837/05, devendo ser homologado, pelo órgão competente desta Secretaria de Fazenda, o valor efetivamente recolhido.

Sala de Sessões do CONSEF, 20 de março de 2018

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA - PRESIDENTE

MÔNICA MARIA ROTERS – RELATORA

MARIA AUXILIADORA GOMES RUIZ - JULGADORA