

A. I. Nº - 298237.0031/17-5
AUTUADO - CCL COMERCIAL CARVALHO DE PRODUTOS ALIMENTÍCIOS LTDA. - ME
AUTUANTE - TRAJANO ROCHA RIBEIRO
ORIGEM - INFAZ EUNÁPOLIS
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 21/08/2018

1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0117-01/18

EMENTA: ICMS. ENTRADAS DE MERCADORIAS. FALTA DE CONTABILIZAÇÃO. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES NÃO DECLARADAS. LANÇAMENTO 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. A acusação fiscal tomou por base as aquisições realizadas pelo autuado referentes às Notas Fiscais eletrônicas arroladas no levantamento e os lançamentos realizados no livro Registro de Entradas, sendo que referidas Notas Fiscais compuseram a apuração do imposto realizada pelo autuado em cada período mensal, informado por meio de DMAs apresentadas à Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia. Inexistência de razoabilidade em se admitir como legítimos os registros existentes nas DMAs para apuração do índice de proporcionalidade e não se admitir os demais registros existentes nas DMAs para exigência do imposto, desconsiderando as informações e dados declarados pelo Contribuinte. Infração insubsistente. Auto de Infração **IMPROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 08/12/2017, formaliza a exigência de ICMS no valor total histórico de R\$314.472,08, acrescido da multa de 100%, em decorrência do cometimento da seguinte infração à legislação do ICMS imputada ao autuado: *Omissão de saídas de mercadorias tributáveis apuradas através de entradas de mercadorias não registradas*. Período de ocorrência: janeiro a dezembro de 2016.

O autuado apresentou defesa (fls. 36 a 41 dos autos). Discorre sobre os fatos que ensejaram a autuação. Alega que a autuação acusa a falta de registros de mercadorias, contudo, todas as informações foram inseridas por meio das DMAs mensais e encontram-se registradas no livro de entrada e nas DMAs que colaciona aos autos.

Observa que em conformidade com o art. 255 do RICMS/BA, a DMA deverá ser apresentada mensalmente pelos contribuintes que apurem o imposto pelo regime normal (conta corrente fiscal). Acrescenta que para cumprimento do disposto no referido artigo observar-se-á o seu inciso I, cuja redação reproduz.

Assevera que se verifica que não foi omissa nas informações, pois o autuante utilizou como base de cálculo em seu demonstrativo 3-A – Cálculo do Índice de proporcionalidade, as informações de produtos tributados declarados nas DMAs, provando assim que havia conhecimento das operações de aquisições e vendas de mercadorias.

Manifesta o entendimento de que o autuante considerou as DMAs como registro de informações

dos produtos tributáveis para gerar o índice de cálculo na autuação, porém, não considerou os dados contidos nas DMAs, como: registro de vendas de mercadorias tributadas, isentas e não tributadas; registros de aquisições de mercadorias tributadas, isentas e não tributadas; apuração do ICMS com o débito do imposto em todos os meses declarados.

A título de exemplo, reporta-se sobre o mês de janeiro de 2016. Alega que o autuante utilizou a base de cálculo do ICMS da planilha 3-A os produtos tributados no valor de R\$171.744,91, e nesta mesma DMA é declarada a saída de mercadorias tributadas no valor de R\$302.644,06 e apurado o Débito de ICMS – regime normal- no valor de R\$10.893,97.

Observa que nessa DMA, consta o registro de R\$458.790,26, referente a entradas de mercadorias tributadas, isentas e não tributadas, e de acordo com o demonstrativo de falta de pagamento de ICMS, o autuante encontrou nos registros da SEFAZ, com documento fiscal o valor de R\$442.840,26.

Sustenta que assim sendo, o autuante jamais poderia ter caracterizado omissão de entrada, haja vista que o valor informado pela empresa foi maior que o valor que o Fisco tinha conhecimento, isso não poderia jamais caracterizar omissão de entrada. Neste sentido, apresenta planilha.

Alega que o autuante consignou no demonstrativo de cálculo do índice de proporcionalidade que durante o período de janeiro a dezembro de 2016 a SEFAZ teve conhecimento da informação prestada pela empresa, por meio das DMAs mensais, no total de R\$4.605.403,25 de entradas de mercadorias, sendo que no demonstrativo da presunção de omissão de receitas de documentos fiscais foi encontrado o valor de R\$4.451.888,35, portanto, valor informado pela empresa superior ao valor de conhecimento da SEFAZ/BA.

Afirma que a Lei nº 7.014/96 no art. 4º, § 4º, II, c/c art. 42, III, não se enquadra nesse caso, haja vista que destacou as Notas Fiscais e informou ao Fisco por meio das DMAs, nos meses de janeiro a dezembro de 2016, conforme números de controle que apresenta.

Apesar de discordar da acusação fiscal de falta de informação do contribuinte, diz que aceita e confessa o débito das multas geradas pelo não cumprimento da obrigação de informação da EFD ICMS/IPI, objeto do Auto de Infração nº 298237.0029/17-0.

Alega a ocorrência do *bis in idem*. Diz que conforme relatado, foram feitas as devidas apurações do ICMS, em concordância com as DMAs apresentadas, cujos recolhimentos foram efetuados e/ou parcelados, portanto, descabendo exigir-se imposto duas vezes. Afirma que o lançamento carece de controle jurisdicional, pois contaminado por vício material, ferindo de morte os preceitos do art. 142 do CTN. Acrescenta que a legislação estadual não pode dissentir de preceitos básicos erigidos à luz do art. 146 da Constituição Federal.

Finaliza a peça defensiva requerendo a improcedência do Auto de Infração.

O autuante prestou a Informação Fiscal (49/49-v). De início, ressalta que o autuado se trata de contribuinte que vem descumprindo, de forma dolosa, a legislação fiscal relativa ao ICMS, haja vista que, além de não entregar os arquivos da Escrituração Fiscal Digital – EFD, no prazo regulamentar, recusou-se a entregá-los, mesmo quando intimado, conforme anexos 03 e 04. Afirma que tal procedimento causou embarço a fiscalização, dificultando a apuração do imposto devido.

Observa que a 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, são fundamentais para o acompanhamento e fiscalização das operações e prestações praticadas pelo contribuinte e a obrigatoriedade da sua entrega está prevista no artigo 248 do RICMS. Reproduz os artigos 247 e 248, do RICMS/BA/12.

Salienta que o autuado em vez de contestar os demonstrativos anexados ao Auto de Infração e demonstrar o recolhimento do imposto devido, se limita a afirmar, erroneamente, que por apresentar as DMAs cumpre suas obrigações com relação à escrituração fiscal e ignora o que

determina os dispositivos acima aduzidos.

Assevera que os valores informados nas DMAs, não correspondem aos impostos devidos, tanto que, mesmo abatendo os impostos recolhidos, foi apurado o montante exigido por meio do presente Auto de Infração.

Afirma, ainda, que também não se deve considerar o argumento defensivo de que as multas impostas no Auto de Infração nº 2982370029/17-0 e os valores de que cuida o presente Auto de Infração caracterizam “bitributação” [*bis in idem*] e enriquecimento sem causa da Fazenda Pública, pois não há que se confundir multa com imposto. Observa que multa é um valor cobrado em virtude de infração cometida e imposto, no caso do ICMS, é o tributo previsto em legislação e exigido em função da circulação de mercadorias.

Finaliza a peça informativa opinando pela procedência na integralidade do Auto de Infração.

VOTO

Versa o Auto de Infração em exame sobre o cometimento de infração à legislação do ICMS imputada ao autuado, decorrente de falta de recolhimento do ICMS constatada pela omissão de saídas de mercadorias tributáveis apuradas através de entradas de mercadorias não registradas.

Observo que o impugnante afirma que, apesar de a acusação fiscal de falta de registros de entradas de mercadorias, todas as informações foram prestadas por meio das DMAs mensais e encontram-se registradas no livro de entrada e nas DMAs que colacionou aos autos mediante CD.

Sustenta o impugnante que não omitiu as informações, haja vista que o autuante utilizou como base de cálculo em seu demonstrativo 3-A – Cálculo do Índice de proporcionalidade, as informações de mercadorias tributadas declaradas nas DMAs, provando assim que havia conhecimento das operações de aquisições e vendas de mercadorias.

Alega que o autuante considerou as DMAs como registro de informações das mercadorias tributáveis para gerar o índice de cálculo na autuação, porém, não considerou os dados contidos nas DMAs, no caso registro de vendas de mercadorias tributadas, isentas e não tributadas; registros de aquisições de mercadorias tributadas, isentas e não tributadas; apuração do ICMS com o débito do imposto em todos os meses declarados.

Sustenta que desse modo, o autuante jamais poderia ter caracterizado omissão de entrada, haja vista que o valor informado pela empresa foi maior que o valor que o Fisco tinha conhecimento.

Alega que o autuante consignou no demonstrativo de cálculo do índice de proporcionalidade que durante o período de janeiro a dezembro de 2016 a SEFAZ teve conhecimento da informação prestada pela empresa, por meio das DMAs mensais, no total de R\$4.605.403,25 de entradas de mercadorias, sendo que no demonstrativo da presunção de omissão de receitas de documentos fiscais foi encontrado o valor de R\$4.451.888,35, portanto, valor informado pela empresa superior ao valor de conhecimento da SEFAZ/BA.

O autuante, em síntese, contesta a alegação defensiva. Afirma que o autuado além de não entregar os arquivos da Escrituração Fiscal Digital – EFD, no prazo regulamentar, recusou-se a entregá-los, mesmo quando intimado, conforme intimações acostadas às fls. 3/4.

Inicialmente, cabe observar que a Escrituração Fiscal Digital (EFD) se constitui em um conjunto de escrituração de documentos fiscais e de outras informações de interesse do Fisco, bem como no registro de apuração de impostos referentes às operações e prestações praticadas pelo contribuinte, sendo de uso obrigatório para os contribuintes do ICMS inscritos no cadastro estadual, à exceção do microempreendedor individual e para os contribuintes optantes pelo Simples Nacional, que não é o caso do autuado, já que se trata de contribuinte que apura o imposto pelo regime de conta corrente fiscal, portanto, obrigado à Escrituração Fiscal Digital – EFD.

Já a Declaração e Apuração Mensal do ICMS (DMA), cuja apresentação mensal obrigatoriamente deverá ser feita pelo contribuinte que apure o imposto pelo regime de conta corrente fiscal, como é o caso do autuado, constitui-se em resumo e exato reflexo dos lançamentos efetuados na escrita fiscal do contribuinte.

Por certo que, no momento em que o contribuinte não lança na sua escrita fiscal digital (EFD) os dados e informações obrigatórios, necessários e indispensáveis, para verificação pela Fiscalização, inclusive para apuração do imposto, certamente que a sua DMA apresentada não poderá refletir os lançamentos efetuados na escrita fiscal, considerando que a escrituração não fora realizada.

Entretanto, no presente caso, verifico que a omissão de saídas foi apurada pelo autuante *tomando por base as aquisições constantes em Notas Fiscais Eletrônicas e os lançamentos realizados no Livro Registro de Entradas* do autuado, conforme consta expressamente consignado no “Demonstrativo T - DEMONSTRATIVO DA PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RECEITAS” (fls. 6 a 30 dos autos), sendo exigido o imposto com fundamento no art. 4º, § 4º, IV da Lei nº 7.014/96, que estabelece:

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;

Portanto, trata-se de exigência fiscal decorrente de presunção de ocorrência de operações ou de prestações tributáveis sem pagamento do imposto, cabendo ao sujeito passivo elidir a presunção com apresentação de elementos hábeis de prova.

No presente caso, o exame dos elementos que compõem o processo – Auto de Infração e respectivos demonstrativos elaborados pela Fiscalização, i.e. “DEMONSTRATIVO C - DEMONSTRATIVO DA FALTA DE PAGAMENTO DO ICMS”; “DEMONSTRATIVO 3ª - DEMONSTRATIVO DO CÁLCULO DO ÍNDICE DE PROPORCIONALIDADE;” “Demonstrativo T - DEMONSTRATIVO DA PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RECEITAS; Defesa inicial e CD colacionado pelo impugnante, acostado à fl. 45, permite concluir que, sob o aspecto da verdade material, o autuado elide a autuação.

Isso porque, a acusação fiscal tomou por base as aquisições realizadas pelo autuado referentes às Notas Fiscais eletrônicas arroladas no levantamento e os lançamentos realizados pelo autuado no livro Registro de Entradas, sendo que referidas Notas Fiscais compuseram a apuração do imposto realizada pelo autuado em cada período mensal – janeiro a dezembro de 2016.

Ou seja, foram declaradas pelo autuado nas DMAs apresentadas à Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia atinentes aos mencionados períodos de apuração, conforme se verifica ao se confrontar as Notas Fiscais relacionadas pelo autuante no “Demonstrativo T - DEMONSTRATIVO DA PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RECEITAS” e os registros de entradas efetuados pelo autuado.

Considero que assiste razão ao impugnante quando alega que o autuante considerou as DMAs como registro de informações das mercadorias tributáveis para gerar o índice de cálculo na autuação, porém, não considerou os dados contidos nas DMAs, no caso registro de vendas de mercadorias tributadas, isentas e não tributadas; registros de aquisições de mercadorias tributadas, isentas e não tributadas; apuração do ICMS com o débito do imposto em todos os meses declarados.

A meu ver não há razoabilidade em se admitir como legítimos os registros existentes nas DMAs para apuração do índice de proporcionalidade e não se admitir os demais registros existentes nas DMAs para exigência do imposto, desconsiderando as informações e dados declarados pelo Contribuinte.

Ademais, considero relevante a alegação defensiva - devidamente comprovada - de que, durante o período de janeiro a dezembro de 2016 a SEFAZ teve conhecimento da informação prestada pela empresa, por meio das DMAs mensais, no total de R\$4.605.403,25 de entradas de mercadorias, sendo que no demonstrativo da presunção de omissão de receitas de documentos fiscais foi encontrado pelo autuante o valor de R\$4.451.888,35, portanto, o valor informado pela empresa é superior ao valor de conhecimento da SEFAZ/BA. Vale dizer que o Contribuinte declarou mais Notas Fiscais eletrônicas de entradas do que a própria Fiscalização.

Diante do exposto, a infração é insubsistente.

Apesar de a improcedência da autuação afastar a alegação defensiva atinente à ocorrência de *bis in idem*, cabe consignar, a título de esclarecimento, que o *bis in idem* ocorre quando o mesmo ente tributante cobra um tributo do mesmo Contribuinte sobre o mesmo fato gerador, mais de uma vez, o que não é o caso dos dois Autos de Infração aduzidos pelo impugnante, haja vista que o Auto de Infração nº 298237.0029/17-0 versa sobre descumprimento de obrigação acessória e, no presente caso, o Auto de Infração em lide de nº 298237.0031/17-5 trata de descumprimento de obrigação principal – exigência de imposto.

Na realidade, o referido Auto de Infração nº 298237.0029/17-0 imputou ao autuado o cometimento de infração *decorrente de não atendimento da intimação para entrega do arquivo eletrônico da EFD*, tendo sido aplicada multa por descumprimento de obrigação acessória, portanto, descabendo, no caso, falar-se em *bis in idem*.

Voto pela IMPROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **IMPROCEDENTE** o Auto de Infração nº **298237.0031/17-5**, lavrado contra **CCL COMERCIAL CARVALHO DE PRODUTOS ALIMENTÍCIOS LTDA. – ME**.

Esta Junta de Julgamento Fiscal recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do artigo 169, inciso I, alínea “a”, do RPAF-BA/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 13.537/11, com efeitos a partir de 20/12/11.

Sala das Sessões do CONSEF, 13 de julho de 2018.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ RAIMUNDO CONCEIÇÃO - JULGADOR

OLEGÁRIO MIGUEZ GONZALEZ – JULGADOR