

**A. I. N °** - 298921.0003/18-9  
**AUTUADO** - ETC VARIEDADES COMERCIAL DECORAÇÃO E MÓVEIS LTDA.  
**AUTUANTE** - ARI SILVA COSTA  
**ORIGEM** - INFAZ VAREJO  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET – 04.01.2018

#### **4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

##### **ACÓRDÃO JJF Nº 0237-04/18**

**EMENTA: ICMS. 1. ENTRADA DE MERCADORIAS OU BENS NÃO REGISTRADOS. PRESUNÇÃO LEGAL DE OMISSÃO DE OPERAÇÕES DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. Convertida a exigência em multa por descumprimento de obrigação acessória, em relação às notas fiscais não escrituradas na escrituração fiscal, prevista no inciso IX, do art. 42 da Lei nº 7014/96, pois não ficou comprovado 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. Infração parcialmente subsistente. 2. MULTA DE 60% SOBRE O IMPOSTO QUE DEVERIA TER SIDO PAGO POR ANTECIPAÇÃO. NULIDADE. CERCEAMENTO DE DEFESA. FALTA DE ELEMENTOS SUFICIENTES PARA SE DETERMINAR A INFRAÇÃO. Há contradição entre a acusação e a apuração do débito constante nos papéis de trabalho elaborados pela fiscalização, gerando insegurança na determinação da infração e prejudicando o direito de defesa do contribuinte. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.**

#### **RELATÓRIO**

O Auto de Infração em epígrafe, foi lavrado em 07/05/2018, objetivando reclamar crédito tributário no montante de R\$65.258,37, e acréscimos correspondentes, tendo em vista a constatação dos seguintes fatos:

Infração 01 – 05.05.01- Omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através de entradas de mercadorias não registradas, no valor de R\$62.489,44, nos meses de fevereiro, abril a dezembro de 2014; janeiro a abril, julho a dezembro de 2015; janeiro de 2016 a dezembro de 2017, acrescido da multa percentual de 100%.

Infração 02 - 07.01.03 - Multa percentual sobre o imposto que deveria ter sido pago por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, relativa a mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, e devidamente registrada na escrita fiscal, com saída posterior, tributada normalmente no valor de R\$2.768,93, nos meses de fevereiro e agosto de 2016; fevereiro; abril a junho; agosto e setembro de 2016; novembro e dezembro de 2017, com multa de 60%;

O autuado ingressa com defesa, fl.167 a 184, e após transcrever o teor e demonstrativo de débito das infrações imputadas passa a se manifestar sobre o mérito da infração 01 dizendo que a reconhece parcialmente, alegando de que a partir da própria planilha produzida pelo Auditor

Fiscal, constatou diversas notas fiscais com os devidos lançamentos na Escrituração Fiscal Digital, EFD ICMS/IPI (Sped Fiscal), conforme demonstrados nos anexos 01 a 04, indicando a data e a linha onde se encontram os lançamentos.

Também contesta a tipificação da multa aplicada por entender que a mesma não condiz exatamente com a infração cometida pelos motivos que passa a expor:

Após transcrever o teor dos dispositivos inseridos no auto de infração referentes ao enquadramento e multa aplicada multa externa o entendimento de que fica denotada a intenção do legislador em punir o infrator que tenha cometido atos mais graves do que a simples falta de registro de documentos fiscais nos respectivos livros.

Acrescenta que também não foi detectado problemas com caixa, passivo fictício ou não contabilização de pagamentos, ou ainda omissão de receitas de qualquer espécie, seja por intermédio de levantamento de estoque ou de quaisquer naturezas.

Conclui que no seu entendimento a tipificação correta seria o inciso IX do mesmo diploma legal, ressaltando que o caput do inciso IX do art. 42 da Lei nº 7.014/96 foi alterado inicialmente pela Lei nº 13.461 de 10/12/2015 e depois pela Lei nº 13.816 de 21/12/2017. Portanto, quando uma lei é alterada, significa que o Direito está aperfeiçoando-se, evoluindo, em busca de soluções mais próximas do pensamento e anseios da sociedade e acima de tudo, buscando justiça na sua aplicabilidade.

Aduz que originalmente, havia a cobrança de 10%, cujos efeitos perduraram até 10/12/2015. A Lei nº 13.461/2015 alterou o percentual para 1% a partir de 11/12/2015 até 21/12/2017, enquanto a Lei nº 13.816/2017 deu a sua redação final. Aliás, o percentual de 1% tem sido utilizado por quase a totalidade das auditorias fiscais aplicadas aos contribuintes baianos, quando da tipificação da multa em casos semelhantes.

Reconhece como devido o valor de R\$459,02, apresentando quadro demonstrativo.

Requer a consagração do princípio geral da retroatividade “*in bonam*” da lei neste caso, vez que em nenhum momento foi detectado o dolo, a fraude ou a simulação por parte do contribuinte, enquadrando-se perfeitamente no que profere o artigo 106 Inciso II “b”, da Constituição Federal, aplicando o disposto mais benéfico ao Contribuinte;

Reconhece como devido o valor de R\$459,02, apresentando quadro demonstrativo da sua apuração.

Quanto à infração 02, que está caracterizada no Auto como sendo em decorrência de falta de recolhimento de imposto, que deveria ter sido pago por antecipação tributária, de responsabilidade da Impugnante relativa a mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária, nos exercícios de 2016 e 2017, assevera estar controverso pois o caput da infração fala em mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária, entretanto as planilhas que compuseram o processo estão intituladas como Antecipação Parcial.

Ressalva que não se ateve a este ato falho e prontificou-se a realizar o levantamento nos moldes já realizados na infração 01, e identificou que produtos constantes nas Notas Fiscais relacionadas nos demonstrativos arrolados pela auditoria fiscal não se tratam nem de mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária nem tampouco obrigadas ao recolhimento de Antecipação Parcial. Tratam-se mercadorias adquiridas para uso ou consumo, estando, portanto sujeitas ao diferencial de alíquotas, a ser computado como débito na apuração do ICMS, somando-se aos demais valores, compondo o Bloco E da EFD ICMS/IPI.

Informa estar anexando os anexos 05 e 06, referentes à planilha produzida pela auditoria fiscal e demonstrativo, com a localização do mês e a linha da EFD ICMS/IPI onde se encontra lançada a Nota Fiscal, para que se possa verificar o CFOP (Código Fiscal de Operações e Prestações) que a Nota Fiscal foi classificada. Reconhece como devido o valor de R\$561,21.

O autuante presta Informação Fiscal às fls.219 a 221 dizendo que o valor reconhecido pelo autuado referente à infração 01 é “pífio”. Assevera que a mesma parece desconhecer a Legislação do ICMS pleiteando mudar a tipificação da multa. Este fato jurídico está fora do mérito deste PAF. A modificação ou novo enquadramento é realizado na Assembleia Legislativa do Estado da Bahia pelos legisladores. O Auditor Fiscal é plenamente vinculado às normas legais do ICMS, principalmente a lei do ICMS( Lei nº 7.014/96 e alterações); Regulamento do ICMS (Decreto nº 12.780/12 e alterações e RPAF (Decreto nº 7.629/99 e alterações). Portanto, são totalmente excludente as alegações da autuada e seu demonstrativo de débito da infração 01, (folhas 170 à 173).

Conclui mantendo totalmente a procedência da Infração.

Em relação à infração 02 diz que mais uma vez a autuada tenta desconhecer a legislação tributária. As enquadradas na Substituição Tributária sofrem dois tipos de tratamento: Antecipação Tributária Total e a Antecipação Tributária Parcial. As mercadorias enquadradas na infração 02 foram corretamente enquadradas no código de infração 07/01/03 pois sofreu Antecipação Parcial, não havendo qualquer controvérsia.

Passa a prestar esclarecimentos em relação às Notas fiscais 15599 (que não foi escriturada na EFD de 02/2017) e 16401 que foi escriturada em 23/05/2017 na EFD de 05/2017.

Diz que o CFOP 6.101- Venda de produção do estabelecimento diz respeito as vendas de produtos industrializados ou produzidos pelo próprio estabelecimento. Também serão classificadas neste código as vendas de mercadorias por estabelecimento industrial ou produtor rural de cooperativa destinadas a seus cooperados ou a estabelecimento de outra cooperativa.

Diz que pelas quantidades dos itens nas Notas fiscais elas compõem o preço de vendas das mercadorias. Por este motivo, foram enquadradas na Antecipação Parcial.

Conclui pela procedência da Infração 02.

Finaliza informando que os demonstrativos por ele elaborados não foram afetados, pois os demonstrativos apresentados (folhas 214 à 216) não possuem valores probantes para contrapor os seus.

Às fls. 232 a 234 foi anexado extrato emitido pelo Sistema SIGAT referente ao pagamento no valor histórico de R\$1.020,27.

## VOTO

Preliminarmente, o sujeito passivo argui a nulidade da infração 02, argumentando que o caput inserido no Auto de Infração fala em mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária, e as planilhas que dão suporte a infração, estão intituladas com Antecipação Parcial.

De fato, verifico que a infração apresenta uma contradição entre a acusação e a apuração da penalidade constante nos papéis de trabalho elaborados pela fiscalização, como a seguir demonstrado:

A acusação tributária encontra-se posta da seguinte forma: *“Multa percentual sobre o imposto que deveria ter sido pago por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, relativa a mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, e devidamente registrada na escrita fiscal, com saída posterior, tributada normalmente”*

Por outro lado, verifico que os demonstrativos elaborados e que serviram como embasamento para o lançamento, em verdade, dizem respeito às mercadorias tributadas normalmente, sujeitas ao pagamento da Antecipação Parcial. Aliás, o próprio título do demonstrativo, anexado às fls. 150 a 169, foi mencionado que se tratava de: “DEMONSTRATIVO DE APURAÇÃO DA FALTA DE PAGAMENTO DA ANTECIPAÇÃO PARCIAL DEVIDA POR ENTRADAS”.

Portanto, fica evidente que o lançamento diz respeito à multa percentual sobre o imposto que deveria ser pago por “Antecipação Parcial”, diferentemente do que consta na acusação, que trata

de: *“Multa percentual sobre o imposto que deveria ter sido pago por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, relativa a mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária”.*

Logo, no presente lançamento de ofício, verifica-se que os equívocos constatados na exigência fiscal, na infração 02, importam na insegurança do débito exigido e cerceamento do direito de defesa, caracterizando nulidade insanável, nos precisos termos do art. 18, IV, “a” do RPAF/BA.

Nos termos do art. 21 do RPAF/99, recomendo a autoridade competente que analise a possibilidade de determinar a renovação do procedimento fiscal, a salvo de falhas.

No mérito, a infração 01 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 declarados pelo contribuinte 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 ter detectado que diversas notas fiscais encontram-se lançadas na sua Escrituração Fiscal Digital – EFD, e apresenta planilha elaborada nos mesmos moldes que a do fiscal autuante indicando a data e linha onde se encontra o lançamento em sua escrituração.

Analisando a referida planilha, constato que de fato encontram-se indicados os dados indicados pelo contribuinte, o que permitiria a fiscalização realizar as devidas averiguações. O fiscal autuante, na Informação Fiscal, não se pronunciou a respeito, o que me leva a concluir que o mesmo acatou tais argumentações, razão pela qual, tais valores devem ser excluídos do presente lançamento.

O defendente alega que na fiscalização não foram detectados problemas no Caixa, passivo fictício, ou não contabilização de pagamentos, sendo portanto indevida a tipificação da multa imposto. Afirma que a aplicação correta seria a disposta no inciso IX, do art. 42 da Lei nº 7.014/96, que previa a aplicação da multa de 10% sobre as operações omitidas. Ressalta que o referido dispositivo foi alterado inicialmente pela Lei nº 13.461, de 10/12/2015, e depois pela Lei nº 13.816, de 21/12/2017, alterando o percentual para 1%, e requer a consagração do princípio da retroatividade da Lei, vez que em vez que em nenhum momento foi detectado o dolo, a fraude ou a simulação por sua parte do contribuinte, enquadrando-se perfeitamente no que profere o artigo 106 Inciso II “b”, da Constituição Federal.

De acordo com os documentos que embasam a infração, especialmente o demonstrativo de fls. 122 a 148, constato que restou comprovado que a auditoria foi efetuada exclusivamente nos livros fiscais do contribuinte conforme a informação inserida no cabeçalho do referido demonstrativo, o qual transcrevo: *“DEMONSTRATIVO DA FALTA D PAGAMENTO DO ICMS - Apurada a partir da constatação de aquisições de mercadorias, bens e serviços não registradas na **escrituração fiscal**”.*

Assim, não existem provas de que os pagamentos referentes aos referidos documentos fiscais não estavam 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 nº 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 fiscal, tendo como base de cálculo, o valor das saídas tributáveis, relacionadas na planilha de fls. 172 a 173, no valor de R\$ 45.901,15.

Dessa forma, ao valor da infração 01, após as exclusões das operações comprovadamente escrituradas na EFD, deve ser aplicada a multa de 1% sobre as notas fiscais que registram mercadorias tributáveis, totalizando o montante R\$ 459,02.

Pelo acima exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

## 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 **2989210003/18-9**, lavrado contra **ETC VARIEDADES COMERCIAL DECORAÇÃO E MÓVEIS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$459,02**, prevista no art. 42, IX da Lei nº 7.014/96, com os acréscimos moratórios previstos pela Lei nº 9.803/05, devendo ser homologado o valor recolhido.

Sala das Sessões do CONSEF, 19 de dezembro de 2018.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA - PRESIDENTE

MARIA AUXILIADORA GOMES RUIZ - JULGADORA

VALTÉRCIO SERPA JÚNIOR - JULGADOR