

**PROCESSO** - A. I. Nº 298576.0003/17-0  
**RECORRENTE** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECORRIDO** - ROCHA & LEITE LTDA.  
**RECURSO** - RECURSO DE OFÍCIO- Acórdão 4ª JJF nº 0197-04/17  
**ORIGEM** - INFRAZ VITÓRIA DA CONQUISTA  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET 07/02/2018

## 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF Nº 0001-11/19

**EMENTA:** ICMS. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE REGISTRO NA ESCRITA FISCAL. PRESUNÇÃO LEGAL DE OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. A falta de registro de notas fiscais na escrita fiscal do contribuinte enseja a presunção de ocorrência de operações tributáveis sem pagamento do imposto, prevista no art. 4º, §4º, da Lei nº 7.014/96, em razão da conclusão de que, o fato de não registrar as mercadorias, o sujeito passivo as adquiriu com receitas anteriores de vendas tributadas, porém não contabilizadas, implicando na exigência do imposto, salvo prova contrária, excepcionalmente de ônus do contribuinte, de forma a comprovar a legalidade desta receita que serviu de suporte para estas aquisições que não foram registradas. Restabelecida a exigência. Modificada a Decisão recorrida. Recurso **PROVIDO**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Trata o presente de Recurso de Ofício, previsto no art. 169, I, “a”, do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, impetrado pela 4ª JJF, através do Acórdão nº 0197-04/17, por ter desonerado o sujeito passivo de parte do débito originalmente lhe imputado, sob a acusação de “*Omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através de entradas de mercadorias não registradas.*”, nos meses de janeiro, abril e outubro de 2013, sendo exigido do sujeito passivo o ICMS de R\$196.199,06, nos termos do art. 4º, §4º, inciso IV, da Lei nº 7.014/96, acrescido da multa de 100%, prevista no art. 42, III, da mesma Lei.

A Decisão de primeiro grau considerou o Auto de Infração Procedente em Parte, em razão de:

### VOTO

*A acusação que pesa sobre o autuado neste processo diz respeito a “Omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através de entradas de mercadorias não registradas”.*

*Segundo consta dos autos, o procedimento fiscal foi efetuado com base na Escrituração Fiscal Digital – EFD do autuado, além de notas fiscais de entradas e de saídas de mercadorias.*

*Por outro ângulo, temos que o enquadramento da infração foi feito com respaldo no Art. 4º, inciso IV da Lei nº 7.014/96.*

*À luz do dispositivo legal acima, que trata de ocorrência do fato gerador do imposto, temos:*

*§ 4º Salvo prova em contrário, presume-se a ocorrência de operações ou de prestações tributáveis sem pagamento do imposto sempre que se verificar:*

- I - saldo credor de caixa;
- II - suprimento a caixa de origem não comprovada;
- III - manutenção, no passivo, de obrigações já pagas ou inexistentes;
- IV - entradas de mercadorias ou bens não registradas;
- V - pagamentos não registrados;

(...)

*Analisando estes dispositivos constata-se, sem dificuldade, que estes remetem a situações que envolvam exames na escrita contábil do contribuinte, posto que, sua análise direciona necessariamente a procedimentos que deverão ser efetuados com base nas contas Caixa, Fornecedores e Estoque contábil.*

*Com isso, e de acordo com os levantamentos elaborados pelo autuante, verifico que estes não ocorreram considerando a presunção legal acima posta e, sim, apenas em exames efetuados na EFD do autuado, fato este destacado pela defesa e não negado pelo autuante.*

*Desta maneira, e tendo em vista que a exigência fiscal está em descompasso com o previsto pela legislação tributária estadual em vigor e considerando que o autuado confessou textualmente que não efetuou o registro das notas fiscais na sua escrita fiscal, adoto o regramento previsto pelo Art. 157 do RPAF/BA que assim expressa:*

*Art. 157. 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.*

*Isto posto e ante a insubsistência da infração quanto a obrigação principal, porém, com a comprovação do cometimento da obrigação acessória vinculada à imputação, na forma posta nos autos, isto é, falta de registro das notas fiscais objeto da autuação na escrita fiscal, fato este admitido pelo autuado, aplico a penalidade de 1% sobre o valor comercial da mercadoria, considerando a retroatividade benéfica prevista pelo Art. 106, I do CTN, tendo em vista que os fatos geradores ocorreram no ano de 2013 e a penalidade ora aplicada foi alterada em 10/12/2015:*

*IX - 1% (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;*

*Com isso, a penalidade a ser aplicada no presente Auto de Infração monta o valor de R\$11.541,00 conforme abaixo:*

- Venc. 09/02/13	B.Cálculo	R\$3.200,00	Multa 1%	R\$32,00;
- Venc. 09/05/13	B.Cálculo	R\$44.401,94	Multa 1%	R\$444,00;
- Venc. 09/11/13	B.Cálculo	R\$1.106.510,18	Multa 1%	R\$11.065,00.

*Quanto ao pleito do autuado no sentido de que a multa aplicada seja cancelada com fundamento no Art. 158 do RPAF/BA, deixo de acolhê-lo tendo em vista que a ausência do registro dessas notas fiscais pode implicar em falta de pagamento do imposto, situação esta que não restou descartada ou comprovada nestes autos, ante a não aplicação de outros roteiros de fiscalização.*

*Em conclusão, voto pela Procedência Parcial do presente Auto de Infração no valor de R\$11.541,00 na forma acima demonstrada.*

Por fim, a JJF recorreu de ofício para uma das Câmaras de Julgamento Fiscal do CONSEF.

Em pauta suplementar de 29/06/2018, esta 1ª CJF converteu o PAF em diligência à repartição fiscal de origem para “*Intimar o sujeito passivo a apresentar, no prazo de dois dias, provas da regularidade de tais aquisições na escrita contábil, a exemplo de lançamentos no estoque contábil, registros das obrigações a pagar e os respectivos pagamentos, de forma a comprovar a improcedência da presunção legal ao demonstrar o suporte financeiro, contabilizado, utilizado em tais aquisições, cujos documentos deverão ser conferidos pelo preposto fiscal e apensados aos autos*”.

Em cumprimento ao determinado, à fl. 73 dos autos, preposto estranho ao feito consignou que procedeu as intimações via sistema DTE, em 06/08/2018 e 28/08/2018, conforme cópias às fls. 74 e 75 dos autos, contudo, sem atendimento por parte do contribuinte. Diz ter solicitado, também, ao suporte GEAFI os arquivos ECD da empresa, referentes ao exercício de 2013, tendo obtido como resposta que não foram localizados arquivos ECD informados para o CNPJ do sujeito passivo no referido exercício, conforme cópia do e-mail corporativo às fls. 76 a 78 dos autos.

## VOTO

Examinando as peças que integram os autos depreendo que a Decisão recorrida merece ser reformada, no tocante à única exação que compõe o Auto de Infração, a qual foi objeto do Recurso de Ofício interposto pela 4ª JJF, através do Acórdão de nº 0197-04/17.

Ressalte-se que o Auto de Infração, em análise, foi lavrado para exigir o ICMS no valor de R\$196.199,06, acrescido da multa de 100%, sob a acusação de: “*Omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através de entradas de mercadorias não registradas*”, nos meses de janeiro, abril e outubro de 2013, sob enquadramento legal no art. 4º, § 4º, inciso IV, da Lei nº 7.014/96.

Há de se registrar que a exoneração parcial do sujeito passivo pela JJF, julgando o Auto de Infração Procedente em Parte no valor de R\$11.541,00, ao aplicar a multa de 1% do valor comercial da mercadoria entrada no estabelecimento sem o devido registro fiscal, consoante previsto no art. 157 do RPAF c/c o art. 42, IX, da Lei nº 7.014/96, decorreu do entendimento de que a presunção legal prevista no citado dispositivo, tido como infringido, remete ao exame na escrita contábil do contribuinte, especificamente, nas contas Fornecedores, Caixa e Estoque contábil, o que não ocorreu no caso destes autos, visto que o exame foi apenas efetuado na EFD, fato este destacado pela defesa e não negado pelo autuante.

Contudo, considerando que o art. 4º, § 4º, IV, da Lei nº 7.014/96, determina que, salvo prova em contrário (excepcionalmente de ônus do contribuinte), presume-se a ocorrência de operações tributáveis sem pagamento do imposto sempre que se verificar entradas de mercadorias ou bens não registrados, conforme abaixo transcrito:

*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;*

Considerando que a acusação fiscal se lastrou nesta presunção legal de ocorrência de operações sem pagamento do imposto sempre que se verificar entradas de mercadorias ou bens não registrados, conforme enfática imputação de “*Omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através de entradas de mercadorias não registradas*”, há de convir que caberia ao sujeito passivo o ônus da prova da improcedência da presunção “legal”, trazendo aos autos elementos que viessem a destituir a legitimidade da presunção da ocorrência do fato gerador sem pagamento do imposto, a exemplo de: aquisição em transferência, pela qual não ocorreu desembolso financeiro; cancelamento da operação da aquisição ou mesmo a comprovação da receita que serviu para a aquisição de tais mercadorias, as quais não foram registradas em sua escrita fiscal.

A falta de registro de notas fiscais na escrita fiscal do contribuinte enseja a presunção de ocorrência de operações tributáveis sem pagamento do imposto, prevista no art. 4º, §4º, da Lei nº 7.014/96, em razão da conclusão de que, o fato de não registrar as mercadorias, tributadas ou não, o sujeito passivo as adquiriu com receitas anteriores de vendas tributadas, porém não contabilizadas, implicando na exigência do imposto, salvo prova contrária, excepcionalmente de ônus do contribuinte, de forma a comprovar a legalidade desta receita que serviu de suporte para estas aquisições que não foram registradas.

Há de salientar, como reforço desta previsão legal, que as escritas fiscal e contábil devem estar em plena consonância entre si, ou seja, valores de compras e de vendas registradas na escrita fiscal, certamente deverão corresponder aos registrados na escrita contábil. Sendo assim, em tese, a falta de registro de um documento fiscal na escrita fiscal, a princípio, também e possivelmente deverá ocorrer na escrita contábil. Eis a razão da necessidade da prova contrária pelo contribuinte de forma a destituir a presunção legal.

Na verdade, o Fisco só deverá aplicar a multa de 1% sobre o valor da mercadoria ou bem não registrado na escrita fiscal, nos termos previstos no art. 42, inciso IX, da Lei nº 7.014/96, no caso de constatada apenas a falta de registro na escrita fiscal, ou seja, no caso em que restar comprovado que, apesar de não lançada a aquisição nos livros fiscais, tal operação foi contabilizada na escrita contábil do contribuinte, ou na conta Caixa ou Fornecedores/Duplicatas a Pagar, de forma a não

ensejar a presunção legal de que o sujeito passivo as adquiriu com receitas anteriores de vendas tributadas e também não contabilizadas.

Contudo, considerando que o recorrido reconhece que, efetivamente, “*algumas notas fiscais de aquisições de insumos não foram registradas na escrita fiscal...*”, o que, segundo ele, só caberia a multa prevista no inciso IX do art. 42 da Lei nº 7.014/96, cuja tese foi acolhida pela JJF, a meu ver de forma indevida, em razão do acima exposto.

Porém, em busca da verdade material, em que pese ser de ônus do contribuinte a prova da improcedência da presunção legal, esta 1ª Câmara de Julgamento Fiscal converteu o PAF em diligência à INFATZ de origem para que preposto fiscal intimasse o sujeito passivo a apresentar provas da regularidade de tais aquisições na escrita contábil, tendo em vista que, uma vez comprovado o registro do lançamento contábil de tais aquisições, quanto ao pagamento a vista ou duplicatas correspondentes, tornaria improcedente a presunção legal, visto que configuraria apenas o descumprimento da obrigação acessória de registrar tais aquisições na escrita fiscal, o que não se comprovou por inercia do sujeito passivo, em que pese devidamente intimado para tal, conforme consignado pelo diligente.

Diante do exposto, só nos resta o restabelecimento da infração nos moldes em que foi efetivada em sua origem, pois o contribuinte não elidiu a presunção legal de “*Omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através de entradas de mercadorias não registradas*”.

Do exposto, voto pelo PROVIMENTO do Recurso de Ofício.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER** o Recurso de Ofício apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº 298576.0003/17-0, lavrado contra **ROCHA & LEITE LTDA.**, devendo ser intimado o recorrido para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$196.199,06**, 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, 21 de janeiro de 2019.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAÚJO - RELATOR

ALINE SOLANO SOUZA CASALI BAHIA - REPR. DA PGE/PROFIS