

**PROCESSO** - A. I. Nº 299130.0012/17-0  
**RECORRENTE** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECORRIDO** - QUALYCOPY COMÉRCIO E SERVIÇOS LTDA.  
**RECURSO** - RECURSO DE OFÍCIO – Acórdão 4ª JJF nº 0015-04/18  
**ORIGEM** - INFAZ ATACADO  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET: 05/10/2018

## 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACORDÃO CJF Nº 0266-12/18

**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. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Cuidam os presentes autos de Recurso de Ofício interposto em razão do Acórdão 4ª JJF Nº 0015-04/18, que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração, lavrado em 30/06/2017, para reclamar ICMS no valor histórico de R\$83.818,58, em decorrência da infração descrita a seguir.

*INFRAÇÃO 01: 02.01.02 – Deixou de recolher, no prazo regulamentar, ICMS referente às operações não escrituradas nos livros fiscais próprios.*

A 4ª Junta de Julgamento Fiscal (JJF) apreciou a lide no dia 19/02/2018 (fls. 162 a 168) e decidiu pela Procedência em Parte da exigência, em decisão unânime. O Acórdão foi fundamentado nos termos a seguir reproduzidos.

### “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 CJP 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 reequilíbrio 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”

Como a redução do crédito tributário foi superior a R\$100.000,00 (cem mil reais), a 4ª JJF interpôs Recurso de Ofício com supedâneo no art. 169, I, do RPAF/99.

O Conselheiro Tiago de Moura Simões declarou-se impedido.

## VOTO

Observo que a decisão da 4ª JJF (Acórdão 4ª JJF Nº 0015-04/18) desonerou o sujeito passivo, reduzindo o crédito tributário de R\$174.461,25 para R\$5.035,70, fato este que justifica a remessa necessária do presente feito para reapreciação nesta corte, restando cabível o presente recurso.

Quanto ao mérito, a conduta infratora foi descrita como “Deixou de recolher, no prazo regulamentar, ICMS referente às operações não escrituradas nos livros fiscais próprios, ...”. O exame do demonstrativo de débito, acostado às folhas 07/10 do processo, permite concluir que o imposto lançado decorreu da falta de lançamento das notas fiscais de entrada, em face do que se estabeleceu a presunção de saídas de mercadorias sem emissão do documento fiscal correspondente.

O Sujeito Passivo se opôs ao lançamento, tendo alegado que, a despeito do erro na transmissão dos arquivos SPED, não deixou de contabilizar tais operações. Para comprovação de suas alegações acosta provas do lançamento e do pagamento do ICMS sobre as operações autuadas.

A 4ª JF acolheu as provas acostadas pelo Contribuinte e converteu o lançamento em multa de 1%, ao fundamento do art. 157 do RPAF, tendo julgado o auto de infração procedente em parte.

Examinando os documentos fiscais acostados às folhas 39/146, é possível notar que o Sujeito Passivo logrou êxito em demonstrar que, efetivamente, não deixou de contabilizar as operações objeto da autuação.

De fato, o espelho impresso do Livro Registro de Apuração (folhas 39/40) revela que o total dos créditos lançados, pelas entradas, no mês de fevereiro de 2017, coincide com o total constante do espelho impresso do Livro Registro de Entradas (folhas 41/56), cuja relação de notas fiscais contém aqueles documentos que serviram de base à autuação. Nota-se, igualmente, que os valores apurados foram devidamente recolhidos mediante o DAE, cujo comprovante de recolhimento se encontra à folha 90/91 do processo. Tal se deu com os meses de novembro de 2016 e janeiro de 2017, conforme folhas 95/146.

Ora, tendo comprovado o registro contábil das notas fiscais omitidas de sua escrita fiscal, penso que inibiu a caracterização do tipo infracional previsto no art. 4º, § 4º, inciso IV da Lei 7.014/96, 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;  
...”*

Tendo sido verificada a insubsistência de infração quanto à obrigação principal, é legítima a conversão da exigência fiscal em multa de 1% pela ausência de registro dos documentos fiscais, amparada no art. 157 do RPAF, abaixo reproduzido.

*“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.”*

Assim, entendo que a decisão recorrida não merece reparo.

Do exposto, NEGÓ PROVIMENTO ao Recurso de Ofício.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso de Ofício apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **299130.0012/17-0** lavrado contra **QUALYCOPY COMÉRCIO E SERVIÇOS LTDA.**, devendo ser intimado o recorrido para efetuar o pagamento de multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$4.656,59**, prevista no art. 42, IX, da Lei nº 7.014/96, com os acréscimos moratórios previstos pela Lei nº 9.837/05, devendo ser homologado o valor recolhido.

Sala das Sessões do CONSEF, 22 de agosto de 2018.

MAURICIO SOUZA PASSOS – PRESIDENTE

LUIZ ALBERTO AMARAL DE OLIVEIRA – RELATOR

RAIMUNDO LUIZ DE ANDRADE – REPR. DA PGE/PROFIS