

PROCESSO - A. I. Nº 298576.0003/17-0
RECORRENTE - ROCHA & LEITE LTDA.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - PEDIDO DE RECONSIDERAÇÃO – Acórdão 1ª CJF nº 0001-11/19
ORIGEM - INFAZ VITÓRIA DA CONQUISTA
PUBLICAÇÃO - INTERNET 12/06/2020

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0058-11/20

EMENTA: ICMS. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE REGISTRO NA ESCRITA FISCAL. PRESUNÇÃO LEGAL DE OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. ADMISSIBILIDADE DO RECURSO. Provimento do Recurso de Ofício é requisito para admissibilidade do Pedido de Reconsideração. No mérito, 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 receita anterior de venda tributada, porém, não contabilizada, implicando na exigência do imposto, salvo prova contrária, excepcionalmente de ônus do contribuinte, de forma a comprovar a legalidade da receita que serviu de suporte para estas aquisições que não foram registradas. Tal entendimento, encontra-se previsto na Súmula 7 deste CONSEF. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **CONHECIDO** e **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Pedido de Reconsideração, nos termos do art. 169, I, “d” do RPAF/99, contra a Decisão da 1ª CJF (Acórdão nº 0001-11/19), que Proveu o Recurso de Ofício interposto pela 4ª JJF, através do Acórdão nº 0197-04/17, modificando a Decisão da primeira instância, que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração, e por decisão unânime, julgou Procedente o Auto de Infração em epígrafe, lavrado para exigir créditos tributários no valor histórico de R\$196.199,06, 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, 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.

Em seu Pedido de Reconsideração o recorrente diz que o Acórdão CJF nº 0001-11/19, proferido pela 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do CONSEF, por unanimidade de votos, modificou, no mérito, a decisão proferida pela 4ª JJF, através do Acórdão nº 0197-04/17.

Em virtude da modificação da Decisão proferida pela primeira instância, o recorrente solicita a esta egrégia CJF que seja reavaliada a questão, pelos motivos a seguir expostos:

Sinaliza que a acusação do Auto de Infração em discussão, gira em torno da suposta omissão de saídas de mercadorias, apuradas pelo Fisco através de identificação de algumas notas fiscais de entradas dessas mercadorias sem o devido registro na escrita fiscal (Livro de Entradas), haja vista que a falta de registro das notas fiscais de entradas, pressupõe que os recursos necessários para tais aquisições foram obtidos através de receitas de vendas anteriores de mercadorias, também sem a emissão de notas fiscais, gerando, assim, a obrigação de pagar o ICMS dessas supostas

saídas de mercadorias ocorridas sem a emissão de notas fiscais.

Entende que não pode o recorrente, entretanto, se conformar com essa presunção, haja vista que o que de fato ocorreu, foi que durante o exercício de 2013, principalmente no mês de outubro daquele ano, algumas notas fiscais de aquisições de insumos não foram registradas na escrita fiscal do recorrente, ocasionando a presente autuação.

Ou seja, a falta de registro de algumas poucas notas fiscais cujas aquisições ocorreram entre os dias 03/10/2013 a 11/10/2013, (09 dias, portanto), não autoriza o Fisco (ou não deveria autorizar), a presumir que ocorreram operações tributáveis sem o pagamento do imposto, sobretudo pelo fato de que as suas saídas, no período autuado, eram realizadas unicamente para a COELBA e usinas eólicas da região, o que afastaria a presunção de vendas sem a emissão de notas fiscais.

Registra, que além do período acima, verificou-se a falta de registro de apenas mais quatro notas fiscais, uma no mês de janeiro/2013, e três no mês de abril/2013, o que representa uma quantidade muito baixa de notas fiscais sem registro, ao longo de um exercício inteiro.

Aduz que, como já verificado ao longo do PAF, o recorrente não nega a falta dos registros fiscal e contábil das referidas aquisições, porém, nega enfaticamente que a origem dos recursos necessários a realizar essas aquisições tenham sido provenientes de vendas de mercadorias realizadas sem notas fiscais. Afirma que isso não faz o menor sentido, já que a sua carteira de clientes era bastante curta àquela época, composta basicamente pela COELBA e usinas eólicas de Caetité, empresas que jamais comprariam mercadorias sem notas fiscais.

Assevera que o recorrente já havia se manifestado contrário ao enquadramento da infração e também da multa aplicada pela fiscalização, a qual entendeu, que a infração teve como enquadramento legal o artigo 4º, § 4º, inciso IV da Lei nº 7.014/96.

Destaca que, embora não tenha sido indicada pela fiscalização a alínea específica a que se refere essa autuação, deduz-se que se trata da alínea “d”, entradas de mercadorias ou bens não registrados.

Entretanto, ressalta que o seu entendimento é de que a referida infração encontra-se efetivamente enquadrada no inciso IX, do artigo 42 da Lei nº 7.014/96.

Analisando os dispositivos legais acima, o recorrente diz verificar que a multa pela falta de registro de mercadorias no Livro de Entradas está descrita de maneira muito cristalina no artigo 42, inciso IX da Lei nº 7.014/96, só devendo ser aplicada a multa descrita no artigo 42, inciso III da mesma Lei, na hipótese da comprovação inequívoca de que a falta de registro dessas mercadorias tenha ocasionado a falta de recolhimento do imposto, por ocasião das saídas dessas mesmas mercadorias, comprovação essa que, efetivamente, não ocorreu.

Caso prevaleça esse entendimento do Fisco, de que pela falta de registro de alguns poucos documentos fiscais ao longo de um exercício completo se presume que ocorreram operações tributáveis sem o pagamento do imposto, e sob tal presunção aplicar a penalidade constante no artigo 42, inciso III da Lei nº 7.014/96 (multa de 100% do valor não tributado), não haveria razão de existir o inciso IX do mesmo artigo, que prevê a aplicação de multa de 1% sobre tais aquisições.

Ressalta que foi informado na sua defesa, que a quantidade de notas fiscais não registradas no Livro de Entradas foi ínfima, em comparação com a quantidade total de documentos escriturados no exercício de 2013, o que não justifica a aplicação da penalidade mais pesada para o recorrente, principalmente pelo fato de existir um dispositivo legal que se aplica exatamente ao caso concreto, qual seja, o inciso IX, do artigo 42 da Lei nº 7.014/96.

Ao apreciar a matéria, está 1ª CJF se manifestou no sentido de que a multa de 1% somente seria aplicada no caso de constatada apenas a falta de registro das mercadorias na escrita fiscal. Ou seja, conforme consta no Acórdão CJF nº 0001-11/19, caso as mercadorias tivessem sido registradas na escrita contábil, a presunção de que tais mercadorias foram adquiridas com recursos de vendas ocorridas também sem a emissão de notas fiscais estaria afastada, e assim, justificaria a aplicação

da penalidade constante no inciso IX, do artigo 42 da Lei nº 7.014/96, que se refere à multa de 1%.

Contudo, o recorrente diz não concordar com tais alegações, pelos motivos a seguir:

Não se verifica no artigo 42, inciso IX da Lei nº 7.014/96, a menção expressa de que esse dispositivo não se aplicaria na hipótese de ser realizada a escrituração contábil das mercadorias não registradas. Se de fato existisse essa exceção, estaria expressamente mencionado no próprio inciso IX, ou em parágrafos posteriores, situação não verificada no presente caso.

Portanto, data vênua, ao se buscar o correto enquadramento de uma infração, deve ser verificada a exata correspondência entre a infração cometida e o dispositivo infringido, não podendo este enquadramento ocorrer com base em interpretações não previstas na legislação.

O inciso IX, do artigo 42 da Lei nº 7.014/96 é taxativo, não dando margem a quaisquer outras interpretações, senão àquela que está ali inserida de maneira muito cristalina. Não há menção expressa de que ocorrendo a escrituração contábil, não deveria ser aplicada a multa constante no mencionado inciso IX.

Traz que outro aspecto a ser ventilado, é que a simples escrituração contábil não dá garantias de que a mercadoria adquirida sem o registro fiscal não ocorreu, de fato, com recursos oriundos de vendas de mercadorias sem emissão de notas fiscais. Conforme mencionado no próprio Acórdão, normalmente os sistemas operacionais utilizados pelas empresas são integrados, o que significa que se houve a escrituração fiscal, houve a escrituração contábil. Em sentido contrário, se não houve a escrituração fiscal, também não houve a contábil. Como poderia então, haver a escrituração contábil e não a fiscal? Seria, ao contrário da lógica utilizada no Acórdão, prova de que a escrituração contábil se deu com o intuito de acobertar alguma operação realizada sem nota fiscal.

Portanto, no entendimento do recorrente, não há razão para que não seja aplicado, no caso concreto, o inciso IX, do artigo 42 da Lei nº 7.014/96, já que a situação fática corresponde exatamente ao dispositivo infringido, não cabendo quaisquer analogias ou conjecturas.

Sobre a aplicação do inciso III, do artigo 42 da Lei nº 7.014/96, que corresponde à penalidade considerada devida pela fiscalização e corroborada por essa Câmara de Julgamento Fiscal (multa de 100% do valor não tributado), o recorrente ressalta que tal enquadramento é normalmente aplicado por este CONSEF nas análises quantitativas de estoque, onde são levantadas anualmente as quantidades adquiridas e vendidas, e, após essa análise, ser constatada omissão de saídas em função da divergência apurada na conta gráfica 'Estoque Inicial + Compras – Vendas = Estoque Final'.

Ou seja, não é praxe do CONSEF enquadrar as infrações relativas à falta de registro de notas fiscais isoladas no inciso III, do artigo 42 da Lei nº 7.014/96.

O que normalmente se verifica neste tipo de infração é que as mercadorias adquiridas e não registradas sejam inseridas no inciso IX, do artigo 42 da Lei nº 7.014/96.

Diante de todo o exposto, requer o recorrente que esta egrégia Câmara de Julgamento Fiscal acate o presente Pedido de Reconsideração, mantendo a Decisão proferida pela 4ª JJF, constante no Acórdão nº 0197-04/17.

VOTO

Inicialmente, há de esclarecer que, conforme previsto no art. 169, I, “d” do RPAF, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, é cabível Recurso de Pedido de Reconsideração da Decisão da Câmara que tenha em julgamento de Recurso de Ofício, reformado, no mérito, a de primeira instância em processo administrativo fiscal.

Verifica-se que através do Acórdão CJF nº 0001-11/19 esta 1ª Câmara de Julgamento Fiscal deu Provimento ao Recurso de Ofício, interposto pela 4ª JJF, através do Acórdão JJF nº 0197-04/17,

modificando a Decisão recorrida que havia julgado o Auto de Infração Procedente em Parte, para julgá-lo procedente. Em consequência, verifica-se existente o requisito para admissibilidade do aludido Recurso nominado de Pedido de Reconsideração, eis que houve a reforma, no mérito, da Decisão da JJF, cuja desoneração foi objeto do Recurso de Ofício.

Portanto, no caso presente, o Pedido de Reconsideração deve ser conhecido.

Assim passo a analisar o mérito do Pedido de Reconsideração do Acórdão CJF nº 0001-11/19, proferido pela 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do CONSEF, por unanimidade, que modificou, no mérito, a decisão proferida pela 4ª JJF, através do Acórdão nº 0197-04/17.

Saliente-se 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 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 ou mesmo a comprovação da receita que serviu para a aquisição de tais mercadorias, as quais não foram registradas em sua escrita fiscal.

Há de se registrar que a aplicação de multa por descumprimento de obrigação tributária acessória, como cogita o recorrente, em decorrência da mercadoria entrada no estabelecimento sem o devido registro fiscal, consoante previsto no art. 42, IX da Lei nº 7.014/96, remete ao entendimento de que a presunção legal, prevista no citado dispositivo, foi elidida em função da comprovação, excepcionalmente de ônus do sujeito passivo, repise-se, de que as receitas para tais aquisições dessas mercadorias encontravam-se registradas na escrita contábil do contribuinte, especificamente na conta Caixa, ou que foram adquiridas a prazo e que em contrapartida foram creditados os respectivos valores a crédito da conta Fornecedores, o que não se desincumbiu o recorrente, de modo a tornar improcedente a presunção legal e, só então, caber a penalidade pelo descumprimento da obrigação tributária acessória, de não as registrar na EFD.

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.

A matéria acima já está cristalizada pelo CONSEF, enquadrando as infrações relativas à falta de registro de notas fiscais isoladas no inciso III, do artigo 42 da Lei nº 7.014/96, onde emitiu a Súmula nº 07, para registrar a interpretação pacífica e majoritária adotada a respeito desse tema, a partir dos julgamentos de diversos casos análogos, e promoveu a uniformidade entre as decisões, que transcrevo abaixo em sua totalidade:

SÚMULA DO CONSEF Nº 07

Não se aplica a presunção de omissão de saídas prevista no inciso, IV, do § 4º do art. 4º da Lei nº 7.014/96, quando as entradas das mercadorias ou bens tenham sido escrituradas nos livros contábeis, hipótese em que se aplicará apenas a multa por descumprimento de obrigação acessória.

Data de Aprovação:

Sessão de Julgamento da Câmara Superior do Conselho de Fazenda Estadual de 29/08/2019.

Fonte:

Jurisprudência Predominante do Conselho da Fazenda do Estado da Bahia.

Referência Legislativa:

Art. 4º, § 4º, inciso IV da Lei Estadual nº 7.014/96.

PRECEDENTES JURISPRUDENCIAIS

Acórdãos CJF nºs: A-0001-11/19, A-0410-12/17, A-0377-12/17, A-0315-12/05, A-0241-12/04, A-0209-12/08, A-0279-12/06, A-0277-11/03, A-0030-12/10, A-0332-12/04; A-0141-11/13.

Do exposto, voto pelo CONHECIMENTO e NÃO PROVIMENTO do Pedido de Reconsideração, para acatar a 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*”.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **CONHECER** e **NÃO PROVER** o Pedido de Reconsideração apresentado, e manter a Decisão recorrida que julgou **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, 11 de março de 2020.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

ELDE SANTOS OLIVEIRA – RELATOR

VICENTE OLIVA BURATTO – REPR. DA PGE/PROFIS