

PROCESSO - A. I. Nº 272466.0019/18-6
RECORRENTE - MEGA DISTRIBUIDORA DE MATERIAIS DE CONSTRUÇÃO LTDA.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 6ª JJF nº 0004-06/18
ORIGEM - INFAZ GUANAMBI
PUBLICAÇÃO - INTERNET 25/06/2020

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO C.J.F. Nº 0071-11/20-VD

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. Razões recursais insuficientes à reforma do Acórdão recorrido. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata o presente processo, de Recurso Voluntário, previsto no art. 169, I, “b” do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, interposto pelo sujeito passivo contra a Decisão proferida pela 6ª JJF - através do Acórdão JJF nº 0004-06/18 – que julgou procedente o Auto de Infração em epígrafe, o qual fora lavrado em 21/05/18, para exigir o débito de R\$50.657,07, em razão da constatação de duas irregularidades, das quais o sujeito passivo se insurge apenas contra a primeira, a seguir descrita:

Infração 1 – Omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através de entradas de mercadorias não registradas, sendo exigido ICMS de R\$49.277,07, inerente aos meses de janeiro a abril e agosto de 2014, 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, consoante demonstrativos às fls. 5 a 10 dos autos.

A Decisão de primeiro grau considerou o Auto de Infração Procedente, após rejeitar a preliminar de nulidade, sendo em relação à infração, diante das seguintes razões:

VOTO

[...]

Assim, rejeito a preliminar de nulidade que foi suscitada com o argumento de que houve ofensa ao devido processo legal, pela não concessão do prazo de trinta dias para apresentação da EFD previsto no art. 247, § 4º do RICMS, pois o dispositivo invocado não se aplica à presente situação.

Não há relação da citada norma com a infração 1, pois a não concessão do prazo para apresentação da EFD, não implica óbice algum para o autuado se defender da acusação fiscal, que trata de omissão de saídas tributáveis apurada através de entradas de mercadorias não registradas.

[...]

No mérito, na infração 01 é imputado ao sujeito passivo a omissão de saída de mercadorias tributáveis, apurada através de entrada de mercadorias não registradas. Tal previsão está insculpida no art. 4º, §4º, inciso IV da Lei nº 7.014, de 04 de dezembro de 1996, a seguir reproduzido:

[...]

A Lei nº 7.014/96, ao estabelecer a presunção de ocorrências de operações ou de prestações tributáveis sem pagamento do imposto, oportunizou ao contribuinte a apresentação de prova em contrário, o que evidencia tratar-se de presunção legal relativa. Assim, cabe ao sujeito passivo o ônus de elidir a acusação fiscal.

Destaco, por oportuno, que na lavratura do Auto de Infração, o auditor, às fls. 8 e 9, apresentou demonstrativo analítico da Presunção de Omissão de Receitas, onde estão discriminadas as notas fiscais eletrônicas e os valores correspondentes às entradas não registradas, demonstrativo esse que o autuado teve pleno conhecimento ao receber a notificação do Auto de Infração.

Assim, caberia ao sujeito passivo, na sua defesa, trazer aos autos elementos probantes de que não infringiu a legislação. No entanto, verifico que o contestante não conseguiu desincumbir-se do seu ônus de provar, o que resulta na aplicação do art. 142 do RPAF, transcrito a seguir:

Art. 142. A recusa de qualquer parte em comprovar fato controverso com elemento probatório de que necessariamente disponha importa presunção de veracidade da afirmação da parte contrária.

Verifico que a defesa não traz aos autos nenhum elemento para contrapor os elementos consignados no levantamento fiscal. O impugnante não acosta aos autos nenhum documento que comprove que foi efetuado o registro das notas fiscais constantes do Demonstrativo da Presunção de Omissão de Receita, fls. 8 e 9, ou um boletim de ocorrência que confirme queixa prestada na Delegacia de Crimes Econômicos e Contra a Administração Pública, que comprove o uso indevido do nome da empresa como destinatário em operação declarada em NF-e, o que afastaria a presunção prevista em lei, nos termos do § 16, do art. 89 do RICMS.

Constato que a impugnante alega, apenas, conforme consta à fl. 16, que o autuante não observou o devido processo legal, pois não forneceu o prazo regulamentar de 30 (trinta) dias para correção ou retificação da EFD.

Assim sendo, considero a acusação não elidida. Mantenho a infração.

No tocante à infração 02, os argumentos defensivos se restringiram às questões preliminares, as quais já foram afastadas na inicial deste voto. Assim, a infração 02 também resta caracterizada.

Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

Inconformado com a referida Decisão, o contribuinte apresentou Recurso Voluntário, às fls. 60 a 72 dos autos, onde aduz que a Decisão recorrida está equivocada porque o autuante não trouxe aos autos qualquer prova de que houve omissão de saída real de mercadoria, não foi feito qualquer levantamento quantitativo de estoque, confronto de relatórios TEF com os registros de cartões de crédito ou juntada de cópia de livros com as notas fiscais não contabilizadas.

Aduz, ainda, que o Fisco também não trouxe aos autos nenhuma comprovação de que o contribuinte é o destinatário das notas fiscais eletrônicas emitidas em seu nome, não sendo o sistema de nota fiscal eletrônica prova irrefutável da realização da operação e, sim, mero indício, que deve ser ratificado com demais provas trazidas pelo Fiscal. Não podendo o contribuinte arcar com ônus de realizar prova negativa de uma operação que desconhece.

Frisa que o cruzamento de informações entre o banco de dados de notas fiscais eletrônicas emitidas por um contribuinte, em confronto com os respectivos dados de outros contribuintes, não é o suficiente para o Fisco conferir a esses registros fiscais o conteúdo de prova e certeza de que as mercadorias foram efetivamente postas em circulação e entregues ao destinatário localizado neste Estado. E pior, ir além de que houve omissão de saídas de mercadorias.

Salienta que a exigência fiscal encontra-se lastreada em prova insuficiente para se atribuir ao contribuinte tal infração, pois os documentos relacionados pelo autuante resultam do cruzamento do SPED Fiscal dos emitentes com o SPED Fiscal do estabelecimento autuado, não provando nem mesmo que as mercadorias ingressaram no Estado da Bahia, bem como não há qualquer prova que dê azo a presunção que houve omissão de saída, haja vista que nenhum levantamento quantitativo de estoque ou cópia de livros não contabilizados foram juntados aos autos.

Transcreve Acórdão JJF nº 0211-03/15, o qual consigna que “A prova da aquisição das operações autuadas está baseada exclusivamente nos DANFE’s. Entendo que neste caso específico, as cópias das NF-e’s não são suficientes para confirmar a circulação de mercadorias.”

O recorrente reitera que tal imputação é desprovida de elementos probatórios, como exige o

RPAF, Decreto nº 7.629/99, em seus artigos 2º, caput, 18, inciso IV, alínea “a” e 42, inciso II, os quais transcreve, para concluir ser indispensável a apresentação das provas relativas aos fatos arguidos e a sua falta conduz à nulidade da exigência fiscal, pois, sem a prova da entrada das mercadorias no estabelecimento autuado, bem como da omissão real de saída não pode o Fisco impor qualquer penalidade ao contribuinte tendo em vista que, embora a Lei nº 7.014/96 autorize a cobrança de ICMS por presunção fiscal, há outros dispositivos que devem ser observados ao se utilizar a presunção, já que o processo fiscal é regido pela estrita legalidade e pela verdade material ou verdade objetiva, entre outros, cuja inobservância cerceia o direito de defesa do contribuinte, o que já caracteriza nulidade por falta de provado. Cita jurisprudência administrativa.

Neste sentido, o apelante diz que, ainda que fosse possível a caracterização de alguma infração, a mesma não passaria de mero descumprimento de obrigação acessória pela ocorrência de entrada não registrada. Assim, a penalidade adequada seria a aplicação de multa de 1% sobre as mercadorias não escrituradas, conforme decisões do CONSEF, as quais transcreve.

Por todo exposto e por todos os princípios de proteção ao contribuinte, especialmente o princípio do *in dubio pro contribuinte*, o recorrente requer que o CONSEF decrete a nulidade do Auto de Infração.

É o relatório.

VOTO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte, nos termos do art. 169, I, “b” do RPAF, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, no sentido de modificar a Decisão de 1ª instância no que tange à primeira infração do lançamento de ofício, na qual se exige o ICMS no valor de R\$49.277,07, 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 a abril e agosto de 2014, sob enquadramento legal no art. 4º, § 4º, inciso IV da Lei nº 7.014/96, conforme documentos às fls. 6 a 9 dos autos.

O recorrente, em sua peça recursal, alega que inexistente prova de que houve omissão de saída real de mercadoria, como também de que é o destinatário das notas fiscais eletrônicas emitidas em seu nome, não sendo o sistema de nota fiscal eletrônica prova irrefutável da realização da operação, e sim, mero indício, que deve ser ratificado com demais provas trazidas pelo Fiscal, não podendo o contribuinte arcar com ônus de realizar prova negativa de uma operação que desconhece e que sequer há prova que as mercadorias ingressaram no Estado da Bahia e muito menos em seu estabelecimento, bem como não há qualquer prova que dê azo à presunção que houve omissão de saída, haja vista que nenhum levantamento quantitativo de estoque ou cópia de livros não contabilizados foram juntados aos autos. Assim, requer a nulidade do Auto de Infração.

Contudo, há de ressaltar que as notas fiscais eletrônicas que fundamentaram as acusações fiscais, são suficientes para comprovação da realização das operações, salvo prova em contrário, as quais devem ser produzidas pelo contribuinte, com o fim de destituir as existentes nos autos, haja vista que o destinatário tem como obrigação consultar no Portal da Nota Fiscal Eletrônica, os documentos fiscais emitidos contra si, já que, obrigatoriamente, lhe foi encaminhado ou disponibilizado download do arquivo da NF-e e seu respectivo Protocolo de Autorização de Uso, nos termos dos artigos 89, § 12 do RICMS/12, e se for o caso, adotar as medidas cabíveis contra o remetente, sob pena de tornar-se válidas tais provas documentais.

Registre-se que a própria nota fiscal eletrônica já é prova da acusação da existência de operações comerciais direcionadas ao sujeito passivo, cujos documentos fiscais não foram registrados na escrita fiscal do contribuinte, restando caracterizadas as infrações, consoante previsão legal ínsita no art. 4º, § 4º, inciso IV da Lei nº 7.014/96.

Logo, não se trata de inversão do ônus da prova ou de realizar prova negativa, como alega o

recorrente, mas sim do ônus de provar fato modificativo por ele alegado, em relação a *outro fato devidamente e documentalmente comprovado*, qual seja, a existência de operação mercantil, objeto da análise, cujos registros inexistem no destinatário.

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 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.

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.

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.

Tal entendimento, encontra-se previsto na Súmula nº 7 deste CONSEF, aprovada na sessão da Câmara Superior de 29/08/2019, diante do seguinte enunciado: “*Entradas não registradas. Presunção legal de omissão de saídas ou multa, quando contabilizado suporte financeiro*”.

Assim, diante de tais considerações, as razões recursais são insuficientes à reforma da Decisão recorrida, inexistindo o alegado cerceamento ao direito de defesa do contribuinte, pois se trata de presunção legal, além de que, nos termos do art. 143 do RPAF, a simples negativa do cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de legitimidade da autuação e muito menos de presunção legal.

Do exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário interposto e manter a Decisão recorrida, que julgou **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **272466.0019/18-6**, lavrado contra **MEGA DISTRIBUIDORA DE MATERIAIS DE CONSTRUÇÃO LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$49.277,07**, acrescido da multa de 100%, prevista no art. 42, III da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigação acessória de **R\$1.380,00**, prevista no inciso XIII-A, “I” do mesmo dispositivo legal, com os acréscimos moratórios de acordo com o previsto pela Lei nº 9.837/05.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 28 de abril de 2020.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

FERNANDO ANTÔNIO BRITO DE ARAÚJO - RELATOR

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JÚNIOR - REPR. DA PGE/PROFIS