

A. I. N° - 293575.0008/18-1
AUTUADO - BENJOINHO INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE ALIMENTOS LTDA.
AUTUANTE - TELESSON NEVES TELES
ORIGEM - DAT/SUL INFRAZ JEQUIÉ
PUBLICAÇÃO - INTERNET 05/07/2020

2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0072-02/20-VD

EMENTA: ICMS. FALTA DE RECOLHIMENTO. OPERAÇÕES NÃO ESCRITURADAS NOS LIVROS FISCAIS. OMISSÃO DE REGISTRO DOS DOCUMENTOS DE SAÍDAS NOS LIVROS FISCAIS. Convertida a exigência em multa por descumprimento de obrigação acessória, em relação às notas fiscais não registradas na escrituração fiscal, prevista nos incisos IX e XI, do artigo 42 da Lei nº 7014/96, pois não ficou comprovada, nos autos, a falta de registro dos pagamentos referentes às notas fiscais que dão suporte ao presente lançamento na escrita contábil do autuado. Infração parcialmente subsistente. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração ora apreciado, foi lavrado em 20 de dezembro de 2018, e refere-se à cobrança de crédito tributário no valor de R\$397.198,52, além de multa de 100%, pela constatação da seguinte infração:

Infração 01. **05.05.01.** Omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através de entrada de mercadorias não registradas, nos meses de janeiro de 2013 a dezembro de 2014.

Tempestivamente, a autuada apresentou impugnação ao lançamento constante às fls. 32 a 46, onde, após rememorar os fatos ocorridos, se insurge contra o lançamento, e aponta equívoco do fisco, em fazer o citado lançamento.

Aduz que compulsando seus livros contábeis e os confrontando com as Notas Fiscais Eletrônicas ditas como não contabilizadas, constatou que as mesmas em quase sua totalidade foram devidamente registradas na Escrita Contábil, o que pode ser constatado a luz das planilhas elaboradas (anexo 01), restando algumas que até o momento não encontrou o registro ou pagamento, contudo garante que seus respectivos pagamentos foram realizados em seus vencimentos.

Aponta a seguir em tabela, as notas fiscais que se reportam a retorno em garantia, sem valor fiscal algum.

De igual modo, apresenta demonstrativo no qual indica as notas fiscais que até aquele momento não tinha encontrado o registro ou pagamento, por erro do pessoal responsável pelo almoxarifado.

A luz do que preconiza a norma contida no Lei 7.014/96, em seu artigo 42, inciso XI, que reproduz, diz ficar patente, a aplicação imperiosa da mesma, em decorrência de ter, por equívoco deixado de efetuar em sua escrita fiscal, o registro do ingresso das mercadorias e/ou produtos nos períodos acima citados, e não a norma do artigo 42, inciso III, com quis o autuante, tendo em vista que foram registrados todos os pagamentos relativos às mercadorias arroladas na fiscalização, sendo recolhido aos cofres públicos o tributo devido.

Após transcrição do artigo 23-A da Lei 7.014/96, arremata que os valores apurados pelo Fisco no decorrer da ação fiscal, e tido como não comprovados, foram devidamente registrados junto com

seus respectivos documentos fiscais de compras que os originaram, conforme amplamente demonstrado nas planilhas anexas, bem como no seu Livro Diário, relativos aos exercícios de 2013 e 2014, cujas cópias diz seguirem apenas.

Invocando e copiando o RICMS/2012, em seu artigo 216, vislumbra que tal dispositivo espanca quaisquer dúvidas, com referência aos lançamentos efetuados, no tocante às notas fiscais informadas pelo autuante, de que as mesmas não teriam sido contabilizadas, a despeito das mesmas estarem sim, registradas nos seus livros contábeis, conforme cópias do Diário Geral.

Neste diapasão aplicando a norma contida no artigo 42, inciso IX da Lei 7.104/96, equivalente a 1% do valor comercial das mercadorias ingressadas no estabelecimento, sem registro em sua contabilidade geral, no valor R\$415.140,10, o montante devido seria R\$4.151,40.

Se ultrapassada a tese de que os valores devidos, não são apenas os referente a parte que não foi registrada na sua contabilidade geral, e sim toda base de cálculo do valor total das entradas ingressadas no estabelecimento, sem o devido registro na EFD, apuradas pela fiscalização, em seu demonstrativo “CFAMT PRESUNÇÃO”, mesmo que mais de 80% delas foram registradas na contabilidade, o mesmo totalizou R\$2.336.461,91, que a razão de 1% conforme tal norma, resulta no montante devido de R\$23.364,61.

Fala que, por não ter praticado quaisquer infração no tocante a falta de recolhimentos de tributos, fraude, dolo ou simulação, pelo contrário, ao não registrar em sua escrita fiscal, operações de compras, mas registrando em sua contabilidade, deixou de creditar-se nos valores a título de ICMS, o que lhe causou prejuízos financeiros, e assim, aumentando indevidamente os valores de ICMS recolhidos no período, vem com fundamento no artigo 158 do RPAF/BA (copiado), rogar que seja aplicada a norma que permite ao Conselho de Fazenda, através de suas Juntas e Câmaras de Julgamentos Fiscais, reduzir ou cancelar multas por descumprimento de obrigações acessórias.

Assim, restando provado que não houve omissão de saídas mercadorias tributáveis apuradas através de entradas de mercadorias não registradas na contabilidade, e sim, apenas falta de registros na EFD, que se trata de obrigação acessória, não causando nenhum prejuízo aos cofres públicos, tendo em vista, não existir dolo, simulação, e não importar em falta de recolhimentos de tributos, tem como cumpridas todas as exigências contidas nas normas relacionadas à sua atividade econômica, bem com a toda legislação atinente a matéria, tendo efetuado os devidos registros em sua contabilidade geral, e recolhido tempestivamente os tributos nos prazos e formas regulamentares.

Menciona ter este Conselho pacificado o entendimento de que entradas de mercadorias não registradas na escrita fiscal, mas sim na contabilidade, não enseja a aplicação da norma contida no artigo 23-A da Lei 7.014/96, e sim da norma prevista no artigo 42, inciso IX, do mencionado dispositivo legal, na forma do artigo 157 do RPAF/BA, conforme Ementas dos Acórdãos CJF 0322-12/17 e CFJ 0354-12/18, transcritas.

Portanto, o presente Auto de Infração aqui guerreado, deve ser julgado improcedente, ou procedente na parte, relativo a multa de 1% sobre o valor comercial das mercadorias não escrituradas na EFD, mas devidamente registradas na sua contabilidade geral, em conformidade com o artigo 42, inciso IX da Lei 7.014/96, combinado com o artigo 158 do RPAF/BA, por ser da mais lídima, justiça, finaliza.

Acostou documentos de fls. 56 a 198, inclusive cópia do Livro Diário.

Informação fiscal prestada pelo autuante às fls. 200 e 200-v, após transcrever o teor dos artigos 4º, § 4º da Lei 7.014/96, e 216 do RICMS/12, sustenta que a Lei fala apenas em não escrituração de notas de compra, não se referindo, especificamente, à escrituração contábil, auxiliar da escrituração fiscal para fins de cálculo e apuração do ICMS, sendo este o espírito do legislador.

Aduz ser a EFD não mera obrigação acessória, como quer fazer crer a autuada, mas sim, a escrita principal, sendo as demais acessórias/auxiliares, que servem de apoio à escrituração principal (EFD), esta sim, fundamental para a apuração do correto valor do ICMS devido pelo contribuinte.

Em relação especificamente a pontos colocados pela empresa na peça defensiva apresentada, registra que para fins de caracterização da presunção de omissão de saídas, não importa se a nota não registrada já sofreu tributação, sua origem, destinação, etc., mas tão somente os valores nela consignados, e a não escrituração é interpretada como manobra astuciosa para pagar menos ICMS ou evitar estouro de caixa.

Ressalta que não vieram aos autos por parte da autuada, provas em seu abono, vez não ter demonstrado que as notas foram registradas na ECD, única legalmente válida, tendo se limitado a apresentar cópias de um suposto livro Diário, sem nenhuma autenticação/validade legal.

Destaca, por fim, que a própria autuada reconhece a falta de registro contábil de boa parte das notas constantes do levantamento (fls. 35 a 39), o que deve ser levado em consideração no caso de procedência parcial do presente lançamento.

Sustenta a procedência do Auto de Infração.

Presente na sessão de julgamento, o procurador da empresa realizou sustentação oral, reiterando os termos da impugnação apresentada.

VOTO

O presente lançamento constitui-se em infração arrolada pela fiscalização, objeto de impugnação por parte da empresa autuada.

O Auto de Infração atende aos requisitos legais, estando presentes todos os pressupostos exigidos na norma para a sua validade, especialmente o artigo 142 do CTN, e 39 do RPAF/99.

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.

Vejo que as planilhas analíticas e sintéticas da fiscalização se encontram na mídia de fl. 20.

A intimação para apresentação de livros e documentos fiscais se deu em 03/10/2018, por meio da mensagem 100.370, encaminhada através do Domicílio Tributário Eletrônico (DTE), lida na mesma data, consoante documento de fl. 07.

Na mídia de fl. 20 está contido o demonstrativo da infração, no qual na pasta denominada “CFAMT_PRESUNÇÃO”, se encontra planilha com o seguinte cabeçalho: “PRESUNÇÃO DE SAÍDAS – NOTAS FISCAIS DE ENTRADAS NÃO ESCRITURADAS 2013/2014”, e a seguinte observação: “*Levantamento realizado com base nas notas fiscais eletrônicas e na escrita fiscal digital*”.

Na mesma, consta ainda a EFD do contribuinte no período.

Inexistem questões preliminares a serem apreciadas.

No mérito, a infração diz respeito a “*Omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através de entrada de mercadorias não registradas*”, com lançamento de imposto, além de multa de 100%. Constatou que a mesma foi apurada com base no demonstrativo de débito e planilhas, especialmente o Livro Registro de Entradas de Mercadorias, correspondente, respectivamente, aos exercícios arrolados.

A acusação, se fundamenta, pois na presunção prevista no artigo 4º, § 4º, inciso IV da Lei 7.014/96, segundo a qual:

“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";

De tal inteleção se verifica, de plano, que o legislador estabeleceu duas vertentes para a ocorrência da presunção: exame nos livros contábeis da empresa e informações advindas de terceiros.

No primeiro caso, temos as hipóteses dos incisos I a V, ao passo que nos incisos VI e VII encontra-se a presunção advinda de informação de terceiro, caso das administradoras de cartões de débito e crédito, das instituições financeiras e shopping centers.

Feita esta colocação, observo que o autuante, e isso consta da própria acusação, para o trabalho fiscal embasou-se unicamente nos lançamentos constatados da análise do livro Registro de Entradas de Mercadorias, não se reportando, em momento algum, a exame levado a efeito na contabilidade da empresa, para fins de constatação de tais lançamentos de notas fiscais.

Nesta hipótese, entendo, em alinhamento com diversas decisões deste Colegiado, que apenas e tão somente, com base na escrituração fiscal, somente seria possível o lançamento da multa de 1% estabelecida no artigo 42, inciso IX, da Lei 7.014/96 segundo a qual cobrar-se-ia "*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*", não sendo possível o lançamento de imposto, a menos que comprovado que a falta de registro ocorreu na contabilidade da empresa, o que não se verificou, ou não se informa nos autos.

Tal entendimento encontra-se estribado, como afirmado anteriormente, em julgados deste Conselho, a exemplo do Acórdão CJF N° 0354-12/18, do qual extraio os seguintes trechos do voto condutor:

"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.

Observo que o Autuado está obrigado a efetuar a entrega do arquivo eletrônico da Escrituração Fiscal Digital - EFD, na forma e nos prazos previstos na legislação tributária.

(...)

Não ficando comprovado nos autos, que os pagamentos referentes às notas fiscais, não se encontram 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, concordo com o entendimento do julgador de piso que, neste caso, deva ser aplicada a multa prevista no inciso IX, do art. 42 da Lei nº 7.014/96.

Portanto, 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, excluindo as operações referentes ao exercício de 2011, já que neste exercício não havia obrigatoriedade, de acordo com o inciso IX, art. 504 do RICMS/97, vigente à época dos fatos geradores".

Na mesma esteira, posso igualmente mencionar Decisão do Conselho de Contribuintes do Estado de Minas Gerais, através de sua 1ª Câmara de Julgamento proferiu o Acórdão 20.379/11/1^a, o qual possui a seguinte Ementa a respeito de tal tema:

"OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - FALTA DE REGISTRO/ESCRITURAÇÃO DE DOCUMENTO FISCAL NOS LIVROS PRÓPRIOS - LIVRO DE REGISTRO DE ENTRADA. Constatada a falta de registro no livro

Registro de Entradas de notas fiscais de aquisição de mercadorias. Infração caracterizada nos termos do art. 16, inciso VI da Lei nº 6.763/75. Exigência da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso I da Lei nº 6.763/75. Entretanto, excluem-se a multa isolada vinculada às mercadorias recebidas por transferência de outro estabelecimento do mesmo titular, em face da conexão com a Multa Isolada do art. 55, inciso II da mesma lei. Adequação da penalidade remanescente, ao disposto na alínea “b” do mesmo dispositivo, quando vinculadas às mercadorias recebidas para industrialização, em face do acobertamento fiscal do retorno dos produtos”.

Destaco trecho do Relator naquela oportunidade, o qual assim se manifestou:

“Mantém-se em parte, todavia, a penalidade prevista no inciso I do art. 55 da Lei nº 6763/75, uma vez que os documentos não foram escriturados no livro de Registro de Entradas. O dispositivo em questão assim prescreve:

Art. 55 - As multas para as quais se adotarão os critérios a que se referem os incisos II a IV do art. 53 desta Lei são as seguintes:

I – por faltar registro de documentos próprios nos livros da escrita fiscal vinculados à apuração do imposto, conforme definidos em regulamento – 10% (dez por cento) do valor constante no documento, reduzido a 5% (cinco por cento) quando se tratar de:

- a) entrada de mercadoria ou utilização de serviços registrados no livro diário;
- b) saída de mercadoria ou prestação de serviço, cujo imposto tenha sido recolhido”;

Ou seja: este não é o entendimento pontual ou particular deste julgador, mas o predominante nos diversos órgãos de julgamento administrativo do país.

Neste particular, impende informar que foi editada a Súmula 07 deste Conselho, pela qual “*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*”.

Desta forma, alinhado com tal entendimento e aos argumentos já expostos anteriormente, entendo que no presente caso, a infração deve ser julgada procedente em parte, pela conversão do lançamento do imposto em multa por descumprimento de obrigação acessória, prevista no inciso IX, do artigo 42 da Lei 7.014/96, diante da falta de registro dos documentos fiscais na escrituração fiscal do contribuinte, por descumprimento de obrigação acessória, o que torna a infração procedente em parte.

Registro, por pertinência, que o fato de que a multa percentual aplicada, é para cada documento fiscal não registrado na escrituração fiscal, independentemente de seu registro na contabilidade da empresa, ao passo que a presunção contida no artigo 4º, § 4º, inciso IV, de lançamento do imposto, se aplicaria à falta de registro contábil das notas fiscais elencadas.

Ainda que registradas na contabilidade, mas não na escrituração fiscal, cabível sim, a penalidade de 1% para todos os documentos em tal situação.

Quanto ao argumento defensivo de que muitas das notas fiscais autuadas são relativas a retorno em garantia, sem valor fiscal, tal fato é irrelevante para o deslinde da lide, uma vez que a legislação não discrimina os tipos de operações a serem apenadas com a aplicação da multa, englobando todas as movimentações realizadas pela empresa, inclusive as operações não tributáveis.

Da mesma forma, não posso acolher o pleito de redução ou afastamento da multa, tal como requerido na defesa, pelo fato de ter sido o § 7º, do artigo 42 da Lei 7.014/96, revogado pela Lei 14.183, de 12/12/19, publicada no DOE de 13/12/19, produzindo efeitos a partir de tal data.

Diante de tais razões, o lançamento é julgado procedente em parte, em R\$ 23.364,62, de acordo com o demonstrativo abaixo:

| 2013 | BASE DE CÁLCULO | ALIQ. | VALOR DEVIDO |
|--------------|-------------------------|--------------|----------------------|
| JANEIRO | R\$ 68.073,11 | 1% | R\$ 680,73 |
| FEVEREIRO | R\$ 93.152,14 | 1% | R\$ 931,52 |
| MARÇO | R\$ 45.229,24 | 1% | R\$ 452,29 |
| ABRIL | R\$ 112.069,39 | 1% | R\$ 1.120,69 |
| MAIO | R\$ 185.479,56 | 1% | R\$ 1.854,80 |
| JUNHO | R\$ 22.001,89 | 1% | R\$ 220,02 |
| JULHO | R\$ 34.931,96 | 1% | R\$ 349,32 |
| AGOSTO | R\$ 34.747,88 | 1% | R\$ 347,48 |
| SETEMBRO | R\$ 113.971,39 | 1% | R\$ 1.139,71 |
| OUTUBRO | R\$ 65.209,91 | 1% | R\$ 652,10 |
| NOVEMBRO | R\$ 309.635,33 | 1% | R\$ 3.096,35 |
| DEZEMBRO | R\$ 30.199,56 | 1% | R\$ 302,00 |
| 2014 | | | |
| JANEIRO | R\$ 44.933,70 | 1% | R\$ 449,34 |
| FEVEREIRO | R\$ 36.604,25 | 1% | R\$ 366,04 |
| MARÇO | R\$ 24.446,15 | 1% | R\$ 244,46 |
| ABRIL | R\$ 73.130,14 | 1% | R\$ 731,30 |
| MAIO | R\$ 56.315,44 | 1% | R\$ 563,15 |
| JUNHO | R\$ 34.061,08 | 1% | R\$ 340,61 |
| JULHO | R\$ 22.192,95 | 1% | R\$ 221,93 |
| AGOSTO | R\$ 68.836,62 | 1% | R\$ 688,37 |
| SETEMBRO | R\$ 69.353,88 | 1% | R\$ 693,54 |
| OUTUBRO | R\$ 135.362,99 | 1% | R\$ 1.353,63 |
| NOVEMBRO | R\$ 600.277,44 | 1% | R\$ 6.002,77 |
| DEZEMBRO | R\$ 56.245,91 | 1% | R\$ 562,46 |
| TOTAL | R\$ 2.336.461,91 | 1% | R\$ 23.364,61 |

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 293575.0008/18-1, lavrado contra **BENJOINO INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE ALIMENTOS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado, para efetuar o pagamento da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$23.364,61**, prevista no artigo 42, inciso IX da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos moratórios, conforme estabelece a Lei nº 9.837/05.

Esta Junta recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do artigo 169, inciso I, alínea “a”, item 1 do RPAF/99, aprovado pelo Decreto 7.629/99, alterado pelo Decreto 13.537/11, com efeitos a partir de 20 de dezembro de 2011.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 13 de maio de 2020.

JORGE INÁCIO DE AQUINO – PRESIDENTE

VALTÉRCIO SERPA JÚNIOR – RELATOR

JOSÉ ADELSON MATTOS RAMOS - JULGADOR