

N. F. N° - 210550.0025/19-1
NOTIFICADO - R G CRUZ COMÉRCIO DE CARNES EIRELI
NOTIFICANTE - SELMA ALCÂNTARA DE LIMA
ORIGEM - IFMT METRO
PUBLICAÇÃO - INTERNET - 30/06/2020

6ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0127-06/20NF-VD

EMENTA: ICMS. SIMPLES NACIONAL. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTAS FISCAIS DE ENTRADAS. PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE SAÍDAS. A infração imputada decorre da presunção prevista no inciso IV, do § 4º, do art. 4º da Lei 7.014/96, que autoriza ao fisco presumir que a omissão de entradas de mercadorias sejam decocorrentes de operações ou de prestações tributáveis sem pagamento do imposto. Esta presunção exige que a omissão de escrituração da entrada da mercadoria também seja evidenciada na escrita contábil, e também não restou demonstrado nos autos a comprovação, que se trata de condição intransponível para autorizar a presunção decorrente do texto legal externado pelo dispositivo constante do § 4º, do art. 4º da Lei 7.014/96, *ex vi* da Súmula 07 deste CONSEF. Notificação Fiscal **IMPROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A Notificação Fiscal objeto deste relatório, foi lavrada em 29/11/2019, e refere-se à cobrança de ICMS no valor de R\$ 21.795,98, bem como aplicação de multa no percentual de 75%, pela constatação da seguinte infração:

Infração 01 – 17.03.17 – Omissão de saída de mercadoria tributada, presumida por meio de apuração realizada através do confronto entre as notas fiscais de entrada e a escrituração do Livro Registro de Entrada – Sem dolo.

Constata-se, que tempestivamente, a Autuada apresentou impugnação ao lançamento através dos documentos constantes às fls. 23 a 31, conforme relatado a seguir.

Ao tratar do tópico “*I – DAS PRELIMINARES*” e sub tópico “*i.i. AUSÊNCIA DA DOCUMENTAÇÃO FISCAL*”, pediu anulação do feito sob arguição de que não foram apresentadas todas as formalidades legais e necessárias para a sua validade e eficácia, por não estar acompanhada dos documentos fiscais indispensáveis que comprovem a ocorrência do fato gerador do tributo mediante a juntada dos relatórios fiscais elaborados pelo fiscal autuante, e das provas necessárias à demonstração da infração alegada. Evocou a decisão proferida pelo Tribunal Regional Federal da 1ª Região, na Apelação Cível AC 146766/RJ.

Passando ao sub tópico “*i.ii. CERCEAMENTO AO DIREITO DE DEFESA*” disse que a documentação recebida pela autuada, objeto desta autuação, não apresenta informação suficiente sobre a ocorrência do fato gerador porque não se tem: **i)** a informação acerca da confirmação do

faturamento; **ii)** não há comprovação das mercadorias que deram entrada no estabelecimento, se são mercadorias que estão sujeitas a incidência do tributo em referência; **iii)** sem a correspondente documentação fiscal que deu ensejo a autuação, detalhando todas as circunstâncias que demonstrem de forma inequívoca a ocorrência ou não do fato gerador.

Sem os quais afirmou que não há como esta autuada apresentar o devido contraditório e exercer o seu direito à ampla defesa, sem que tenha prejuízo, porque, não dispõe das informações mínimas necessárias para esse fim.

Adentrando ao subtópico “i.iii. DA DUPLA VISITAÇÃO” afirmou:

“ser necessário mencionar a necessidade de ser observado o salutar critério da dupla visita, corporificando uma das finalidades institucionais da fiscalização do trabalho, qual seja, a orientação dos empregadores no cumprimento das normas trabalhistas, especialmente as normas de segurança e medicina do trabalho.

O critério consiste na realização de duas visitas ao estabelecimento do empregador: a primeira, para inspecionar o local de trabalho e instruir o empregador sobre o que este deve fazer para sanar eventual irregularidade, fazendo as determinações respectivas; a segunda, para verificar se o empregador seguiu as instruções e, se for o caso, lavrar autos de infração para tantas quantas forem às irregularidades não sanadas. Eventual auto de infração lavrado sem observância da dupla visita é nulo de pleno direito.

Assim, dispõe a IN da SIT, Nº 99 de 23.08.2012.”

Tratando do tópico “II – DA SÍNTESE DOS FATOS” disse que a notificada é uma empresa comercial varejista, optante pelo simples nacional, tendo como sua atividade econômica principal o comércio varejista de carnes, enquadrada no regime de Substituição Tributária – Anexo I, itens 11.21 a 11.25, do RICMS/BA. Em seguida descreveu e sintetizou o objeto da notificação.

Apontou que em 12/12/2019, a impugnante foi surpreendida ao ser noticiada sobre a lavratura da notificação fiscal em seu desfavor. E que a referida notificação teve origem após o encerramento da fiscalização ordenada por ordem de serviço não mencionada.

Salientou que na ausência de identificação da O.S., não se pode afirmar qual o período que deveria ter sido fiscalizado, ressaltando que na notificação fiscal, o crédito tributário lançado em desfavor da impugnante reporta-se ao exercício de 2009.

Afirmou que o notificante encerrou a fiscalização da empresa, tendo encontrado irregularidade quanto ao ICMS omitido na saída de mercadoria tributada, presumida por meio de apuração realizada através do confronto entre as notas fiscais de entrada e a escrituração do Livro Registro de Entrada – sem dolo.

Reputou ser curioso a declaração do Fiscal de que não teve acesso a documentação fiscal requerida na intimação anexada aos autos, e entendeu por bem autuar a empresa para exigir o ICMS no valor estimado de R\$ 38.796,28.

Indagou: como foi realizada o confronto entre as notas fiscais de entrada e a escrituração do Livro Registro de Entrada?

Asseverou que para responder a esta questão seria imperioso que o autuante apresentasse o relatório contendo, detalhadamente, o valor da receita bruta apurada, contendo a informação segregada do valor da receita bruta com substituição tributária e receita bruta sem substituição tributária.

Rematou não ser possível, simplesmente, de forma genérica informar que houve a omissão de saída de mercadoria tributada, sem a correspondente documentação comprobatória.

Acrescentou que as mercadorias comercializadas pelo impugnante, são carnes, todas elas enquadradas no regime próprio da substituição tributária, conforme previsto na legislação hodierna – Regulamento do ICMS/BA.

Disse que pela sistemática do regime do simples nacional, o contribuinte declara mensalmente, o valor da sua receita bruta, segregando os valores da receita sujeitas aos regimes da substituição tributária, de isenção e não tributadas.

Entende que ao lançar de ofício através de notificação fiscal, é obrigação do autuante, demonstrar de forma inequívoca, os parâmetros da apuração realizada, disponibilizando, contudo, a documentação que deu ensejo a respectiva apuração.

Observou que a referida notificação que se refere a suposta omissão de **RECEITA TRIBUTADA**, que implica em não recolhimento de ICMS, caso fosse devido. E que a autuação se refere a omissão de receitas tributadas, e não dispõe sobre ausência de recolhimento de ICMS referente a suposta omissão.

Acentuou que ainda que o fiscal tivesse demonstrado de forma inequívoca a ausência de recolhimento de ICMS sobre a suposta receita tributada omitida, igualmente não poderia surtir qualquer efeito jurídico, haja vista que a receita apurada pela autuada, refere-se a revenda de carnes bovinas, sujeita ao regime de substituição tributária, nos termos do Regulamento do ICMS do Estado da Bahia.

Asseverou que o resultado de eventual infração cometida pelas empresas optantes pelo simples, quando se refere a omissão de receita bruta, não necessariamente se confunde com o não recolhimento do ICMS, desde que se trate de mercadoria sujeita ao regime de substituição tributária, isenta ou não tributada, como disse ser o caso representado em tela.

Disse não haver nenhuma dúvida que a infração é improcedente, uma vez que se trata de faturamento de mercadorias não tributadas pelo ICMS nessa fase de operação, equivocadamente considerada como mercadoria tributada pelo ilustre fiscal fazendário.

Reiterou que, pela sistemática do simples nacional, o contribuinte declara mensalmente através do sistema do simples nacional – PGDAS, o valor das receitas com e sem substituição tributária.

Ao tratar do tópico “*III – DO DIREITO*”, mencionou que a legislação hodierna, para a validade do auto de infração, exige que se observe todos os requisitos legais, obrigação esta que a Administração Pública não pode se desvencilhar e, que, no caso em tela, deixou de ser observado, comprometendo o Contradictório e a Ampla Defesa.

Asseverou não poder prosperar a notificação fiscal, por ofensa a segurança jurídica, por acarretar o cerceamento do direito de defesa em desfavor da impugnante, porque, sem os relatórios e documentos não poderá apresentar, de modo satisfatório a sua plena defesa, bem como por ofensa ao próprio princípio da legalidade.

Destacou ser imperioso mencionar que no campo das provas cíveis, é importantíssima a consagração da teoria da distribuição dinâmica do ônus da prova, agora positivada no artigo 373, §1º do Novo Código de Processo Civil, e que o ônus da prova incumbe a quem tem melhores condições de produzi-la, diante das circunstâncias fáticas presentes no caso concreto.

Disse que o CPC/2015, mantém a atual distribuição do ônus probatório entre autor (quanto ao fato constitutivo de seu direito) e réu (quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor), abrindo-se, porém, no §1º do artigo 373, a possibilidade de aplicação da teoria da distribuição dinâmica do ônus da prova pelo juiz no caso concreto.

De acordo com o caso em tela, não resta dúvida de que a necessidade de comprovar o alegado é da própria notificante, sendo que esta deixou de fazer, pois, sem todos os documentos fundamentais ao processo, não há como a autuada se defender adequadamente.

Disse que seguindo a CF/88, art. 155, Parágrafo 2º, I, o ICMS será não cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços com o montante cobrado nas anteriores, pelo mesmo ou outro Estado ou pelo Distrito Federal.

Asseverou não haver como provar a observância desta técnica pelo fiscal, causando dúvidas e incertezas quanto ao lançamento do crédito tributário da forma como se apresenta, haja vista que não se faz presente nos autos os elementos que comprovem a sua legalidade, conforme determina a legislação de regência.

Afirmou ser necessário ainda esclarecer, que, não é suficiente a simples emissão de notas fiscais para contribuintes deste Estado, para que, contra ele seja imputado um auto de infração, exigindo-lhe o cumprimento de obrigação tributária. É preciso comprovar que os produtos por ele vendidos estão sujeitos ao imposto, seja ele o ICMS substituição tributária ou antecipação parcial.

Insistiu que a presente notificação não é razoável, nem atende aos princípios da proporcionalidade e da equidade, ao exigir da forma como se está impondo, o pagamento de ICMS por suposta omissão de receita tributada, que representa um verdadeiro confisco em desfavor da impugnante. Por isso, há necessidade, antes de tudo, de comprovar o fato gerador através dos documentos comprobatórios das alegações, além, é claro, de compensar os pagamentos comprovados a maior.

Repisou que, também é necessário que seja observado o salutar critério da dupla visitação, o qual evidenciará a verdade dos fatos aqui alegados, bem como comprovará que os recolhimentos, quando devidos, foram realizados, não havendo, em relação aos fatos geradores da autuação, nenhum tributo a ser exigido sob a responsabilidade do contribuinte, ora autuada/impugnante.

Ao final requereu:

- a) o recebimento desta impugnação;
- b) que seja atribuído o efeito suspensivo, na forma da lei;
- c) o deferimento da presente impugnação;
- d) a produção de provas por todos os meios em direito admitido.

Por derradeiro, pugna pela anulação do auto de infração.

Na informação fiscal às fls. 40 a 41 a notificante reafirmou o feito dizendo que a irregularidade foi devidamente comprovada nos autos conforme demonstrativos às fls. 6 a 13, que as aquisições de mercadorias foram coletadas no banco de dados da Impugnante e a apuração foi realizada com base em roteiros de auditoria reconhecidos pela SEFAZ. E que foram respeitados todos os aspectos formais da intimação à lavratura da presente Notificação Fiscal.

Salientou que a ausência de visitação não feriria as normas do Regulamento do ICMS.

Manteve a exigência integralmente.

É o relatório.

VOTO

A presente Notificação Fiscal contém uma única infração elencada, que diz respeito à apuração de omissão de saídas de mercadorias tributadas, presumida por meio de apuração realizada através do confronto entre as notas fiscais de entrada e a escrituração do Livro Registro de Entrada.

Preliminarmente, se faz *mister* examinar a arguição de nulidade feita pela defesa, sob o argumento de que não foram apresentados os documentos que comprovem os fatos geradores discriminados nos relatórios fiscais elaborados pelo fiscal notificante, que constituiriam as provas necessárias à demonstração da infração imputada.

Alegou ainda, que a documentação recebida pela autuada não apresenta informação suficiente sobre a ocorrência do fato gerador, por não constar dos autos:

- i) a informação acerca da confirmação do faturamento;

- ii) a comprovação da situação tributária das mercadorias que deram entrada no estabelecimento, se seriam mercadorias que estariam ou não sujeitas à incidência do tributo em referência;
- iii) sem a correspondente documentação fiscal que deu ensejo a autuação, detalhando todas as circunstâncias que demonstrem de forma inequívoca a ocorrência ou não do fato gerador.

Nessas esteira, afirmou que não haveria como a Impugnante apresentar o devido contraditório e exercer o seu direito à ampla defesa, por não dispor das informações mínimas necessárias para esse fim.

Enfrentando as arguições acima, de início, afasto o argumento defensivo calcado no primeiro item, pois não há falar em informar nos autos ou comprovar o faturamento apurado pela notificante, quando este se deu por presunção, quando autorizada por Lei, conforme caso se comprove tenha sido o que de fato ocorreu. Neste caso, o valor da somatória dos documentos que foram omitidos da escrita fiscal e contábil da notificada, quando da entrada da mercadoria, seria o faturamento omitido por presunção, como em princípio se vislumbra nos autos.

Afasto também o segundo item, pois não há necessidade de se estabelecer ou demonstrar a situação tributária das entradas de mercadorias omitidas de escrituração, posto que a base da presunção é de que o capital utilizado para estas aquisições foi objeto de omissões de saídas de mercadorias tributadas, portanto, não importa a situação tributária das mercadorias que foram adquiridas com o objeto da sonegação do ICMS, o que importa saber é o montante financeiro que representa a somatória dos valores expressos nos documentos fiscais omitidos de escrituração, pois a presunção é de que a omissão da escrituração se deu para encobrir a fonte do capital que as adquiriu.

Descarto da mesma forma o terceiro item, pois consta dos autos, fl. 20, o comprovante da entrega dos documentos que compõem a presente Notificação Fiscal, que inclui o arquivo digital constante da fl. 13, onde observei constar as planilhas em Excel denominadas “NFE_Relação_Nota 2018” e “NFE_Relação_Nota 2019”, nas quais constam discriminados todos os documentos fiscais que instruem a acusação fiscal e sua respectiva chave eletrônica.

Contudo, como a notificante afirmou ter constado a infração com base no confronto entre as notas fiscais de entrada e a escrituração do Livro Registro de Entrada, resultando em ter apurado falta de escrituração de diversas notas fiscais no referido livro, e por conseguinte, aplicado a presunção legal em tela, reputo caber algumas considerações que faço a seguir:

Compulsando os autos, não constatei a presença de nenhum arquivo acerca da escrituração fiscal digital (Registro de Entradas de Mercadorias), que foi objeto da comparação com as notas fiscais de entradas que disse a Notificante ter realizado. De forma que, não há como aferir com base nos documentos constantes dos autos, se de fato haveria divergência entre as notas fiscais de entrada e a respectiva escrituração no livro Registro de Entradas de Mercadorias.

Outrossim, verifico que a infração imputada decorre da presunção prevista no inciso IV, do §4º, do art. 4º da Lei 7.014/96, que autoriza ao fisco presumir que a omissão de entradas de mercadorias sejam decorrentes de operações ou de prestações tributáveis sem pagamento do imposto. Veja-se:

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;

Ocorre, entretanto, que esta presunção exige que a omissão de escrituração da entrada da mercadoria também seja evidenciada na escrita contábil, e também não verificamos nos autos está

comprovação, que se trata de condição intransponível para autorizar a presunção decorrente do texto legal externado pelo dispositivo, constante do § 4º, do art. 4º da Lei 7.014/96, *ex vi* da Súmula 07 deste CONSEF. Veja-se:

“SÚMULA DO CONSEF Nº 07

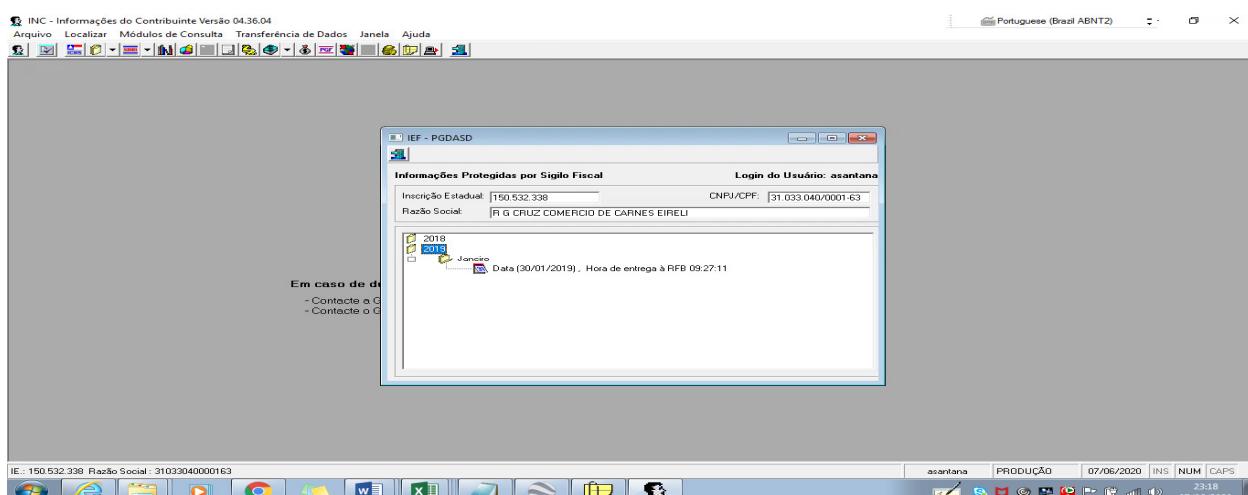
Não se aplica a presunção de omissão de saídas prevista no inciso, IV, do § 4º do art. 4º da Lei nº 7.014/96, quando as entradas das mercadorias ou bens tenham sido escrituradas nos livros contábeis, hipótese em que se aplicará apenas a multa por descumprimento de obrigação acessória.

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.”

Da mesma forma, me causou espécie que nos demonstrativos à fl. 08, denominado “**INFRAÇÕES APURADAS – RFECEITAS SEM ST – ANEXO 2-B (CONTINUAÇÃO)**”, consta a coluna “**RECEITA SEM SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA DECLARADA NA PGDASD**”, porém, consta da base de dados da SEFAZ sistema INC – INFORMAÇÕES DO CONTRIBUINTE, que a notificada apresentou tal formulário apenas em janeiro de 2019.



Ademais, este mês fora entregue, conforme verifiquei, sem qualquer dado econômico, de modo que desqualifica o referido papel de trabalho como elemento que espelhe substância à acusação fiscal.

Acrescente-se também, que a despeito de não ser exigida a discriminação da situação tributária das mercadorias, objeto dos documentos fiscais não registrados, é inexorável que seja demonstrado pelo notificante a proporção das saídas tributadas efetivadas pela Impugnante, para que seja exigido o ICMS apenas desta parcela, e não há nos autos esta demonstração ou qualquer alusão a este fato.

Por todo o exposto, haja vista que não verifiquei nos autos os elementos suficientes para se determinar com segurança a infração, conforme está sedimentado nas Súmulas 01 do CONSEF, voto pela Nulidade da presente Notificação Fiscal, com espeque no inciso IV, do art. 18 do RPAF.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 6^a Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, em instância ÚNICA, julgar **NULA** a Notificação Fiscal nº. **210550.0025/19-1**, lavrado contra a empresa **R G CRUZ COMÉRCIO DE CARNES EIRELI**.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 09 de junho de 2020

ARIVALDO LEMOS DE SANTANA – PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ CARLOS COUTINHO RICCIO - JULGADOR

EDUARDO VELOSO DOS REIS - JULGADOR