

PROCESSO	- A. I. N° 298963.0021/20-1
RECORRENTE	- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECORRIDO	- NATURELIFE INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE ALIMENTOS LTDA.
RECURSO	- RECURSO DE OFÍCIO – Acórdão 2º JJF nº 0068-02/22-VD
ORIGEM	- DAT NORTE / INFAZ RECÔNCAVO
PUBLICAÇÃO	- INTERNET: 29/12/2022

**2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL****ACÓRDÃO CJF N° 0397-12/22-VD**

**EMENTA:** ICMS. FALTA DE RECOLHIMENTO. OPERAÇÕES NÃO ESCRITURADAS NOS LIVROS FISCAIS. OMISSÃO DE REGISTRO DOS DOCUMENTOS DE SAÍDAS. Reconhecimento e exclusão pelo autuante na informação fiscal, quanto ao registro de diversos documentos, ainda que de forma extemporânea. Convertida a exigência em multa por descumprimento de obrigação acessória, em relação às notas fiscais comprovadamente não escrituradas no SPED fiscal, prevista no inciso IX, do artigo 42 da Lei nº 7014/96, pois não ficou comprovado nos autos a falta de registro dos pagamentos referentes às notas fiscais que dão suporte ao presente lançamento na escrita contábil do autuado, eis que o levantamento foi realizado exclusivamente com base na escrituração fiscal. Infração parcialmente subsistente. Não acolhidas as questões preliminares suscitadas. Mantida a Decisão recorrida. Recurso NÃO PROVIDO. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

Trata-se de Recurso de Ofício apresentado em relação à decisão recorrida que julgou Procedente em Parte o presente Auto de Infração ora apreciado, lavrado em 30/12/2020 e se refere à cobrança de ICMS no valor de R\$ 114.275,03, além de multa de 100%, pela constatação de “*Omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através de entrada de mercadorias não registradas*” (05.05.01), fato constatado nos meses de fevereiro a dezembro de 2016.

Tempestivamente, o autuado, por seu advogado constituído apresentou impugnação ao lançamento constante às fls. 24 a 34. Onde descreve quanto à preliminar de nulidade por não levar em consideração eventual repercussão financeira do ato, no sentido de levantar a existência ou não de ingresso de recursos e pagamentos decorrentes não contabilizados. Invoca o artigo 18, inciso IV, alínea “a” do RPAF/99.

No mérito, explica que as notas fiscais, na sua maioria, tratam-se de notas de devolução de cliente e amostra grátis, encontrando-se, escrituradas; outras de notas fiscais de insumos, cuja escrituração foi realizada em 01/2017, por se tratar de fornecedores de outros Estados e da Bahia com data de emissão no final de dezembro de 2016, justificando sua escrituração no mês subsequente, onde exemplificou em sua peça defensiva através de planilhas das notas, *print* do SPED FISCAL, arquivo dos Livros SPED e o DANFE das Notas Fiscais escrituradas.

Pede pela aplicação multa conforme o inciso IX, do artigo 42 da Lei nº 7.014/1996, vigente à época dos fatos objeto da autuação (2016), com aplicação de multa de 1% sobre a entrada de mercadoria sujeita a tributação sem registro na escrita fiscal, do seu valor comercial. Invocou o teor do artigo 112 do CTN.

Informação fiscal prestada pelo autuante às fls. 38 a 42. Após a análise dos documentos fiscais e retifica o valor histórico do lançamento para R\$ 54.193,02.

Na decisão de piso tem o seguinte voto condutor:

**VOTO**

O lançamento constitui-se em uma infração arrolada pela fiscalização, objeto de impugnação por parte do autuado.

Verifico que o sujeito passivo foi intimado acerca do início da ação fiscal através da lavratura de Termo de Início de Fiscalização, através do Domicílio Tributário Eletrônico em 09/11/2020 (fl. 19).

A memória de cálculo da autuação e os documentos que a suportam se encontram às fls. 04 a 18, impressa.

O autuante, quando do lançamento, descreveu com precisão a infração tida como cometida, apontando a conduta praticada pelo contribuinte e entendida como contrária à norma legal, os artigos infringidos, a previsão da multa sugerida, os prazos para interposição de defesa, ou usufruto do benefício de redução dos percentuais de multa, além de indicar o sujeito passivo, tudo em conformidade com a disposição contida nos artigos 142 do CTN, 129 do COTEB e 39 do RPAF/99, preenchendo, pois, todos os requisitos de validade sob o aspecto formal.

Por outro lado, o contribuinte compareceu ao processo, exercendo de forma irrestrita o seu direito de ampla defesa, prova disso é que abordou aspectos da infração que entendia lhe amparar, trazendo fatos e argumentos que ao seu entender elidiriam a mesma, e exercendo sem qualquer restrição o contraditório, ainda que sob a forma da objetiva peça de impugnação.

O sujeito passivo se encontra inscrito no Cadastro de Contribuintes do Estado da Bahia, exercendo como atividade principal a “Fabricação de outros produtos alimentícios não especificados anteriormente”, CNAE 10.99-6-99, estabelecido no município de Santo Antônio de Jesus.

A acusação é a de que teria praticado omissão de saídas de mercadorias tributáveis, apurada por entradas de mercadorias não registradas, lastreada na presunção do artigo 4º, § 4º da Lei 7.014/96.

Inicialmente, quanto ao fato de ter o órgão preparador quando ao envio dos autos para conclusão de sua instrução sem que o autuante fosse cientificado de seu teor, esclareço que ainda que em desacordo com a boa prática processual, vez caber sempre à autoridade responsável pelo lançamento a última intervenção no feito, antes de sua instrução e julgamento, o ato em si não trouxe qualquer prejuízo para o processo, desde quando não foram trazidos elementos, fatos ou documentos novos por parte da empresa autuada, e, neste momento, retornar mais uma vez os autos em nova diligência atentaria ao princípio da celeridade processual, de previsão constitucional no artigo 5º, inciso LXXVIII da Constituição Federal, segundo o qual “a todos, no âmbito judicial e administrativo, são assegurados a razoável duração do processo e os meios que garantam a celeridade de sua tramitação”, estando, pois, umbilicalmente ligado ao princípio da economia processual.

Este último princípio (economia processual), reza que os atos processuais devem ser realizados com a intenção de produzir o máximo possível de resultado com o mínimo possível de esforço, visando evitar perda de tempo e dinheiro desnecessários.

Já aquele outro (celeridade processual), diz respeito a necessidade imperiosa de que o processo tem que tramitar em tempo razoável, para que os fins da legislação sejam alcançados, sendo o interesse do legislador que se tenha um processo célere, rápido, com a prestação jurisdicional num tempo razoável, em que a lide se resolva da maneira mais rápida, obviamente respeitando as normas e regras processuais.

Nesta senda, segue o próprio Código de Processo Civil (CPC), aplicado subsidiariamente ao RPAF/99, na forma do seu artigo 180, que possui a seguinte previsão:

“Art. 4º As partes têm o direito de obter em prazo razoável a solução integral do mérito, incluída a atividade satisfatória” (celeridade).

“Art. 6º Todos os sujeitos do processo devem cooperar entre si para que se obtenha, em tempo razoável, decisão de mérito justa e efetiva” (economia).

Logo, ainda que lamenta a atitude do órgão preparador, que em momento anterior já tinha sido provocado através de diligência para ciência à parte de manifestação da parte contrária (fl. 50), tal ato em nada prejudicou, reitero, o andamento do feito.

Existem questões preliminares a serem apreciadas, motivo pelo qual adentro na análise das mesmas.

O motivo alegado para o pleito pela nulidade seria o fato de o autuante não levar em consideração eventual repercussão financeira do ato, no sentido de levantar a existência ou não de ingresso de recursos e pagamentos decorrentes não contabilizados, não havendo que se falar em autuação pela rubrica pretendida com base unicamente nas notas fiscais de entrada, muito menos sobre elas pretender o cálculo de tributo e demais consectários, por falta de amparo legal.

Em verdade, o enquadramento legal mencionado pelo autuante na acusação formulada (artigo 4º, § 4º, inciso IV, da Lei 7.014/96), prevê a possibilidade da autuação em comento, tendo, pois, a mesma, a necessária e devida base legal, não se reportando em momento algum, a analisar a questão sob a ótica da repercussão

financeira, mas listar fatos e situações em que cabível a aplicação de presunção legal, ainda que juris tantum, seja, “apenas de direito”, que se apresenta como relativa, e admite prova em sentido contrário.

Logo, não há que se falar em “falta de amparo legal” para o lançamento efetuado, o que me leva a rejeição do argumento posto.

No mesmo sentido, não há que falar em pagamentos contabilizados, vez que tanto a acusação quanto a defesa estribaram as suas teses e entendimentos firmados, unicamente na escrituração fiscal, à vista do demonstrativo suporte para a acusação apresentado, bem como a escrituração do SPED fiscal trazida na impugnação para comprovar o registro de parte dos documentos autuados, o que conduz ao não acolhimento das preliminares aventadas.

A decisão trazida como paradigma pela autuada em sua impugnação também não tem o cunho de vincular o julgador, o qual se encontra jungido ao princípio do seu livre convencimento, não sendo tal entendimento predominante neste órgão.

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 ter sido apurada com base no demonstrativo de débito e planilhas, especialmente o Livro Registro de Entradas de Mercadorias, como se denota pelo cabeçalho das mesmas (fls. 05 a 18), correspondente ao exercício arrolado (2016).

A acusação, se fundamenta, como firmado na própria peça acusatória, na presunção prevista no artigo 4º, § 4º, 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 intelecção 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, no 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, seria possível, como arguido na peça de impugnação, 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 em julgados deste Conselho, a exemplo do Acórdão CJF 0354-12/18 do qual extraio os seguintes trechos:

“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.

(...)

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”.

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”.

Tendo a defesa comprovado o registro, ainda que extemporâneo e longo tempo após a emissão dos documentos de várias das Notas Fiscais arroladas, o que ensejou o ajuste no lançamento por parte do autuante, frente ao reconhecimento do efetivo registro das mesmas na escrituração fiscal, e unicamente esta, exclusão com a qual concordo, entretanto, há de se ponderar, frente ao entendimento e os argumentos já expostos acima, se cabível o lançamento de imposto e multa, para a ocorrência verificada.

Entendo, pois, que no presente caso, diante dos motivos expostos anteriormente, a infração deve ser julgada procedente em parte em R\$ 6.417,73, correspondente ao valor indicado das notas fiscais remanescentes em R\$ 641.773,53 (fl. 42), pela conversão do lançamento de imposto em multa por descumprimento de obrigação acessória, prevista no inciso IX do artigo 42 da Lei 7.014/96, o que torna a infração procedente em parte, sendo os dados extraídos da planilha elaborada pelo autuante e inserida às fls. 38 a 42, a qual, ressalto, contém relação de documentos cujo registro não foi confirmado pela empresa.

Segue o demonstrativo de débito da infração:

	2016
Fevereiro	R\$ 214,94
Março	R\$ 189,71
Abri	R\$ 1.292,72
Maio	R\$ 50,28
Junho	R\$ 1.535,64
Julho	R\$ 989,38
Agosto	R\$ 199,56
Setembro	R\$ 207,54
Outubro	R\$ 20,78
Novembro	R\$ 61,45
Dezembro	R\$ 1.655,73

Quanto à solicitação para que as comunicações e intimações fossem feitas na pessoa de seus advogados, nada impede que tal prática se efetive, e que as intimações possam ser encaminhadas, bem como as demais comunicações concernentes ao andamento deste processo para o endereço apontado.

Contudo, o não atendimento a tal solicitação não caracteriza nulidade do Auto de Infração, uma vez que a forma de intimação ou ciência da tramitação dos processos ao sujeito passivo encontra-se prevista nos artigos 108 a 110 do RPAF/99, os quais guardam e respeitam o quanto estabelecido no Código Tributário Nacional, em seu artigo 127, estipulando como regra, a eleição do domicílio tributário pelo sujeito passivo.

Com a instituição do Domicílio Tributário Eletrônico, instrumento inclusive utilizado para a ciência do início da ação fiscal, consoante relatado e encerramento dos trabalhos de auditoria, com ciência do lançamento ao autuado, a comunicação entre a Secretaria da Fazenda e o contribuinte passou a utilizar este canal, dispensando qualquer outro meio, sendo a sua instituição feita pela Lei 13.199 de 28/11/2014, a qual que alterou o Código Tributário do Estado da Bahia no seu artigo 127-D.

Através de tal mecanismo, a SEFAZ estabelece uma comunicação eletrônica com seus contribuintes para, dentre outras finalidades, encaminhar avisos, intimações, notificações e cientificá-los de quaisquer tipos de atos administrativos, não sendo nenhuma novidade tal sistemática, até pelo fato de o processo judicial eletrônico já ser corriqueiramente adotado por diversos órgãos, inclusive o Poder Judiciário.

A JJF recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras de Julgamento Fiscal do CONSEF, nos termos do artigo 169, I, “a” do RPAF/99.

É relatório.

## VOTO

Trata-se de Recurso de Ofício interposto pela 2ª JJF que desonerou o contribuinte do crédito tributário principal lavrado de R\$ 114.275,03 mais acréscimos de R\$ 38.702,72 e Multa (100%) de R\$ 114.275,03, totalizando o valor atualizado de R\$ 267.252,78, em 19/05/2022, conforme fls. 73/74.

Montante desonerado superior a R\$ 200.000,00, de acordo com o art. 169, I, "a" do RPAF/99, no qual conheço.

Em análise proferida pela 2<sup>a</sup> JJF, verifico a desoneração de cobrança ICMS em razão de "*Omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através de entrada de mercadorias não registradas*", nos meses de fevereiro a dezembro de 2016 (**Infração 05.05.01**), que exigiu crédito tributário no valor de R\$ 114.275,03, acrescido da multa de 100%. Tendo sido constatado que o autuante, apesar de alegar inicialmente que o autuado não realizou registros de entradas de mercadorias, reconheceu que a defesa comprovou o registro, ainda que extemporâneo, de várias Notas Fiscais arroladas, o que ensejou o ajuste no lançamento por parte do autuante, frente ao reconhecimento do efetivo registro das mesmas na escrituração fiscal.

Acompanhando também o entendimento da 2<sup>a</sup> JJF, pelos mesmos motivos expostos no julgamento de piso, que a infração deve ser julgada procedente em parte em R\$ 6.417,73 (cálculos de fls. 73/74), correspondente a multa de 1% aplicada as notas fiscais remanescentes em R\$ 641.773,53 (fl. 42), pela conversão do lançamento de imposto em multa por descumprimento de obrigação acessória, prevista no inciso IX, do artigo 42 da Lei nº 7.014/96, com força do art. 106, II, "c" do CTN, sendo os dados extraídos da planilha elaborada pelo autuante e inserida às fls. 38 a 42.

Diante dos fundamentos apresentados e julgamentos já existentes, entendo estar correta a Decisão de piso, quando julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração em epígrafe.

Concluo pela manutenção do julgamento do Auto de Infração em lide, portanto, voto pelo **NÃO PROVIMENTO** do Recurso de Ofício interposto.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2<sup>a</sup> Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso de Ofício interposto e manter a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **298963.0021/20-1**, lavrado contra **NATURELIFE INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE ALIMENTOS LTDA.**, devendo ser intimado o recorrido para efetuar o pagamento da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$ 6.417,73**, prevista no artigo 42, IX da Lei nº 7.014/96, com os acréscimos moratórios previstos pela Lei nº 9.837/05.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 13 de dezembro de 2022.

MAURÍCIO SOUZA PASSOS – PRESIDENTE

IGOR LUCAS GOUVEIA BAPTISTA – RELATOR

MARCELO CARDOSO DE ALMEIDA MACHADO - REPR. DA PGE/PROFIS