

**PROCESSO** - N. F. N° 281332.0042/21-2  
**NOTIFICADO** - HIPER COMPRAS ATACADO E DISTRIBUIÇÃO DE ALIMENTOS LTDA.  
**EMITENTE** - MÔNICA CAVALCANTI SILVA ARAÚJO  
**ORIGEM** - DAT METRO / INFRAZ ATACADO  
**PUBLICAÇÃO INTERNET** - 23/09/2022

**2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACORDÃO JJF N° 0138-02/22NF - VD**

**EMENTA:** ICMS. OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTADAS. PRESUNÇÃO LEGAL. DOCUMENTOS FISCAIS DE ENTRADA NÃO REGISTRADOS. A falta de registro de notas fiscais na escrita contábil 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. Afastada a arguição de nulidade. Acatada parte dos argumentos da defesa. Refeitos os cálculos. Infração subsistente em parte. Notificação Fiscal **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

A presente Notificação Fiscal – Fiscalização de Estabelecimento foi lavrada em 24/09/2021, e exige crédito tributário no valor de R\$ 13.532,36, acrescido da multa de 100%, tipificada no art. 42, inc. III da Lei nº 7.014/96, pelo cometimento da infração – **005.005.001**. Omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através da entrada de mercadorias não registradas, para fatos ocorridos em novembro de 2020 a junho de 2021.

Enquadramento legal: art. 4º, § 4º, inc. IV da Lei nº 7.014/96.

Consta a seguinte informação da agente fiscal: “*Notas fiscais sem registro na escrituração fiscal (EFD) quanto na escrituração contábil (ECD)*”.

Às fls. 17 a 19, consta impugnação ao lançamento, patrocinada pelo seu Advogado, regularmente habilitado nos autos.

Após reproduzir a infração, sinaliza que ao analisar o demonstrativo utilizado para apuração da base de cálculo, concluiu que se trata de demonstrativo nulo, diante da Súmula CONSEF nº 01 que reproduz.

Justifica que o demonstrativo reflete “*omissão de saídas de NF-e*” e não omissão de saídas de mercadorias, assim, não há uma única mercadoria indicada no demonstrativo.

Narra que a Auditora Fiscal afirma que o contribuinte não efetuou lançamentos de notas fiscais de entradas de mercadorias e bens na sua escrita fiscal e não comprovou os registros das notas fiscais na sua escrita contábil. Assim, entende que a agente fiscal deveria ter juntado todos os documentos fiscais indicados, além de demonstrar a suposta omissão de saídas a partir das próprias mercadorias e bens constantes nos documentos fiscais.

Acrescenta que o demonstrativo não apresenta a aplicação de proporcionalidade, conforme previsto na Instrução Normativa nº 56/2007. Portanto, a demonstração da base de cálculo das supostas omissões de saídas não é clara nem comprehensiva e o método aplicado para a apuração do tributo é inadequado.

Considerando as operações e itens de mercadorias e bens das notas fiscais indicadas no demonstrativo, observa que: (a) existem notas fiscais de compras como consumidor final (uso/consumo); (b) existem notas fiscais de remessas de *pallets*; e (c) existem notas fiscais de devoluções de vendas.

Conclui que somente as notas fiscais números 292.904, 036.954, 021.008 e 376.368 são de compras para revenda e dentre os produtos adquiridos, existem itens sujeitos à substituição tributária, conforme tabela plotada.

Assevera que os DANFE's estão apresentados em anexo, gravados em CD-R, para melhor visualização das operações e itens.

Conclui que o lançamento é parcialmente procedente e aguarda o julgamento.

A Auditora Fiscal prestou informação fiscal, fls. 27 e 28 onde transcreve os argumentos da defesa para em seguida esclarecer que no lançamento em lide, não importa o regime tributário da mercadoria constante nas notas fiscais que o contribuinte deixou de escriturar.

Frisa que nestes casos, o importante é a natureza da operação, pois é ela quem indica se a entrada obriga a um desembolso por parte do contribuinte, que pode levar a uma presunção de omissão de saída por falta de escrituração da nota fiscal de entrada nas escritas fiscal e contábil.

Quanto ao argumento de que não foi aplicada a proporcionalidade prevista na Instrução Normativa nº 56/2007, admite ser procedente.

Relativamente ao fato de que nas operações, os itens de mercadorias e bens constantes nas notas fiscais arroladas no demonstrativo, existirem notas fiscais de compras para uso/consumo; de remessas de *pallets*; de devoluções de vendas e de mercadorias enquadradas na substituição tributária, afirma que as operações de remessa de *pallets* e devolução de vendas não representam desembolso para o contribuinte e, portanto, não podem compor o universo das notas fiscais que levam a uma presunção de omissão de saída por falta de escrituração das notas fiscais de entrada.

Dessa forma, estas notas fiscais foram excluídas do levantamento, conforme relação a seguir reproduzida:

Data de Emissão	Nº da NF-e	Chave de Acesso da NF-e	CNPJ - Remetente	CFOP
29/03/2021	875.291	29210327690491000104550010008752911002560585	27.690.491/0001-04	5.202
01/04/2021	615.679	29210405466724000149550010006156791969641971	05.466.724/0001-49	5.411
01/04/2021	615.673	29210405466724000149550010006156731781362346	05.466.724/0001-49	5.202
11/06/2021	254.119	2921065622835601524455001000254119183184050	56.228.356/0152-44	5.920
11/06/2021	254.103	29210656228356015244550010002541031830497794	56.228.356/0152-44	5.920
11/06/2021	254.105	29210656228356015244550010002541051830983553	56.228.356/0152-44	5.920
11/06/2021	254.107	29210656228356015244550010002541071831155926	56.228.356/0152-44	5.920
11/06/2021	254.109	29210656228356015244550010002541091831312627	56.228.356/0152-44	5.920
11/06/2021	254.111	29210656228356015244550010002541111831437983	56.228.356/0152-44	5.920
11/06/2021	254.113	29210656228356015244550010002541131831563339	56.228.356/0152-44	5.920
11/06/2021	254.115	29210656228356015244550010002541151831641687	56.228.356/0152-44	5.920
11/06/2021	254.117	29210656228356015244550010002541171831735708	56.228.356/0152-44	5.920
17/12/2020	001.177	2920123214647300019855001000011771811304920	32.146.473/0001-98	5.202

Anexou aos autos os novos demonstrativos refeitos em decorrência dos seguintes ajustes: (i) inclusão de um campo com o CFOP da operação; (ii) exclusão das notas fiscais com CFOP's de devolução e remessa; e (iii) aplicação da proporcionalidade prevista na Instrução Normativa nº 56/2007.

Aponta que após os ajustes, o valor histórico do ICMS devido passou para R\$ 6.172,61, assim sendo, recomenda que sejam remetidos ao contribuinte os novos demonstrativos e a informação fiscal para análise e nova manifestação.

Notificada da informação fiscal e dos novos demonstrativos, através dos Correios, fls. 30 e 31, o contribuinte se manteve silente.

Participou da sessão de julgamento o representante da notificada o se patrono, o Dr. Ednilton Meireles de Oliveira Santos OAB/BA 26397, que em sustentação oral, constatou se tratar de uma

notificação simples, repetiu o teor da infração e afirmou que somente após a informação fiscal, entendeu os fundamentos da presunção admitida para a exigência fiscal.

Frisou que o silencio da defesa, frente a científicação da informação fiscal, ocorreu devido a intempestividade que a recebeu. Ademais, concordou com os ajustes efetuados pela agente fiscal.

É o relatório.

## VOTO

Versa a presente Notificação Fiscal sobre uma infração tempestivamente impugnada pelo sujeito passivo, contribuinte do ICMS, inscrito no Cadastro Estadual na condição Normal e atuando na atividade econômica principal do comércio atacadista de produtos alimentícios em geral.

A notificada tomou conhecimento do início da ação fiscal, que resultou na presente exação, através de mensagem postada no Domicílio Tributário Eletrônico – DT-e, em 12/07/2021, lida no mesmo dia, fls. 04 e 05.

Consta às fls. 06 a 10, petição onde o responsável pela contabilidade da notificada declara ter consolidado as planilhas referentes à relação de notas fiscais não lançadas em 2020 e 2021, apensadas aos autos.

Da lavratura da Notificação Fiscal o contribuinte foi cientificado através do DT-e, mensagem postada em 24/09/2021, fls. 12 e 13, oportunidade em que recebeu todos os demonstrativos.

Preliminarmente a notificada argui nulidade do lançamento fundamentada na Súmula CONSEF nº 01, sob a justificativa que o demonstrativo reflete “omissão de saídas de NF-e” e não omissão de saídas de mercadorias, assim, não há uma única mercadoria indicada no demonstrativo.

Inicialmente registro que o fato destacado na defesa quanto ao título do demonstrativo analítico, em nada prejudicou a defesa quanto a perfeita cognição da infração, vez que a planilha contém todos os elementos necessários ao perfeito entendimento da acusação, tanto assim, que a defesa apresentou argumentos precisos, objetivos e alguns pertinentes.

Quanto a Súmula CONSEF nº 01, assim se apresenta: “*É nulo o procedimento fiscal que não contenha, de forma clara e comprehensiva, a demonstração da base de cálculo e o método aplicado para a apuração do tributo*”, sob o fundamento da ocorrência de cerceamento do direito de defesa, fato que não vislumbra nos autos, vez que a base de cálculo esta perfeitamente calculada e indicada a metodologia de cálculo do imposto de forma clara e suscinta.

Ademais, verifico que o lançamento foi realizado em observância às determinações legais e regulamentares, previstas no art. 142 do CTN, no art. 129, § 1º da Lei nº 3.956/81 – COTEB e no art. 39 do RPAF/99. A descrição do fato infracional se apresenta de forma clara. É possível se determinar com certeza a natureza da infração, o notificado e o montante do débito tributário, assim como a multa sugerida e os dispositivos legais e regulamentares infringidos.

Observo que o direito de ampla defesa e contraditório do contribuinte foi plenamente preservado.

Destarte, rejeito a arguição de nulidade do lançamento.

No mérito, a notificada não nega a falta de escrituração das notas fiscais de entrada, pois o próprio responsável pela contabilidade da empresa declarou o fato.

A acusação decorreu da constatação pela fiscalização da ocorrência de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, apuradas através de entradas de mercadorias não registradas. Dessa forma, o lançamento foi efetuado com base em presunção legalmente prevista nos termos do art. 4º, § 4º, inc. IV da Lei nº 7.014/96.

Compulsando os autos e após a análise das peças constitutivas do lançamento, constato que foram gravados do CD, fl. 11 os arquivos eletrônicos da Escrituração Fiscal Digital – EFD e da Escrituração Contábil Digital - ECD, referentes ao período de ocorrência dos fatos apurados, comprovando que a agente fiscal, levou em consideração não apenas a escrita fiscal do

contribuinte, como também a escrita contábil, portanto, houve o necessário exame dos registros contábeis da notificada para confirmar a omissão de receita.

A presunção legal de omissão de receitas anteriores de saídas omitidas, deve ser analisada sob o ponto de vista de sua repercussão financeira, ou seja, se houve ingressos de recursos não contabilizados, e consequentemente, pagamentos também não registrados, decorrentes destes recursos. Esta presunção permite lançar o imposto incidente nas saídas de mercadorias, que por óbvio não são conhecidas, ocorridas em momento pretérito, identificadas através dos exames dos registros contábeis.

A omissão de saídas, ocultou receita, permitindo que o sujeito passivo obtivesse recursos para realizar as aquisições não registradas. Portanto, qualquer aquisição a título oneroso, e que não esteja contabilizada, corresponde a ocultação de receita. É sobre esta receita de venda oculta que se exige o imposto e não sobre a mercadoria propriamente dita já que aqui se apura o imposto através das disponibilidades do estabelecimento comercial.

Trata-se de uma presunção *iuris tantum*, ou seja, relativa, vez que admite prova em contrário cabendo ao contribuinte desconstituir-la, assim prevê a Lei nº 7.014/96, em seu art. 4º, § 4º, inc. IV, *verbis*.

*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 registrados;*

Comprovado pelos elementos constantes nos autos que a Auditora Fiscal analisou a escrita contábil da notificada e constou a ocultação de receita, restou caracterizada a infração, com base no dispositivo acima transscrito.

A declaração do sujeito passivo, reconhecendo a falta de registro contábil e fiscal das notas fiscais de entradas de mercadorias, comprovada a falta de registro na conta contábil no livro razão, conforme registro no arquivo da ECD, constituem elemento suficiente para justificar o lançamento com fundamento na presunção prevista na Lei nº 7.014/96.

A defesa, alegou que *(i)* não foi aplicado a proporcionalidade prevista para esses casos, na Instrução Normativa nº 56, de 2007; *(ii)* foram incluídas no levantamento notas fiscais de compras de itens para uso/consumo do estabelecimento, ou seja, como consumidor final; *(iii)* foram incluídas também notas fiscais de remessas de *pallets*; *(iv)* notas de devoluções de vendas e *(v)* existem notas fiscais com mercadorias enquadradas na substituição tributária.

Admite que somente as notas fiscais números 292.904, 036.954, 021.008 e 376.368 referem-se a compras para revenda, sendo que dentre os produtos adquiridos existem itens sujeitos à substituição tributária.

Em sede de informação fiscal, a Auditora, acolheu parte das alegações, refez o demonstrativo, reduzindo o valor da exação.

Quanto a aplicação da proporcionalidade, acolhida pela Fiscal, é importante pontuar que levando em conta a atividade da notificada, CNAE-fiscal 4639-7/01 - Comércio atacadista de produtos alimentícios em geral e com base nos elementos trazidos aos autos, a Auditora procedeu aos ajustes necessários, contra os quais não se manifestou a notificada, foram demonstrados os percentuais considerados no cálculo da proporcionalidade.

Por se tratar de uma presunção, as saídas omitidas são tidas como internas pelo fato de não se saber a quem as mercadorias omitidas foram destinadas, sendo que a legislação estipula que em tais casos, a operação é tida como interna, aplicando-se as alíquotas correspondentes.

Em relação a inclusão de notas fiscais decorrente de aquisições de mercadorias para uso do estabelecimento, remessas de *pallets* e devoluções, lembro mais uma vez que a exação decorre de uma presunção legal e como tal, objetiva lançar o imposto incidente na saída de mercadorias

tributáveis, não conhecidas, que ocorreu em momento anterior, permitindo que o sujeito passivo obtivesse recurso para realizar as aquisições não registradas.

Diante de tais premissas, qualquer aquisição a título oneroso, não importando a sua natureza e finalidade e que não estejam contabilizadas, diz respeito à ocultação de receitas já que ela não decorre da espécie de mercadorias arroladas nos documentos fiscais considerados no levantamento, mas sim, das receitas de vendas ocultas, cujas mercadorias não se têm conhecimento.

Sobre estas receitas de vendas ocultas, que se que ocorreu em momento pretérito, que se exige o imposto. Dessa forma, o fato de as mercadorias adquiridas terem sido destinadas ao uso e consumo do estabelecimento, assim como aquelas sujeitas ao regime de substituição tributária, tendo ocorrido de forma onerosa, deve ser mantido no levantamento.

Contudo as operações referentes a movimentação de *pallets* e as de devoluções, pela sua natureza, não importam em desembolso pelo destinatário, devem ser excluídas do levantamento, fato considerado pela Auditora Fiscal, na revisão levada a efeito, razão pela qual estas operações foram excluídas do levantamento e mantidas as demais.

Portanto, concordo com o ajuste efetuado, e tenho a infração como parcialmente subsistente no valor de R\$ 6.172,60, na forma do demonstrativo.

Mês	Ano	Valor Devido
Dezembro	2020	2.978,39
Janeiro	2021	4,56
Fevereiro	2021	1.270,56
Abril	2021	11,80
Maio	2021	1.791,02
Junho	2021	116,27
<b>Total</b>		<b>6.172,60</b>

Por tudo exposto, voto pela procedência parcial da Notificação Fiscal.

### RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, em instância ÚNICA, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** a Notificação Fiscal nº **281332.0042/21-2**, lavrada contra **HIPER COMPRAS ATACADO E DISTRIBUIÇÃO DE ALIMENTOS LTDA.**, devendo ser intimado o notificado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 6.172,60**, acrescido da multa de 100%, prevista no art. 42, inc. III da Lei nº 7.014/96 e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 19 de julho de 2022.

JORGE INÁCIO DE AQUINO – PRESIDENTE

JOSÉ ADELSON MATTOS RAMOS – RELATOR

VALTÉRCIO SERPA JÚNIOR – JULGADOR