

A. I. Nº - 293575.0009/20-0
AUTUADO - ROUXINOL COMÉRCIO E INDUSTRIALIZAÇÃO LTDA.
AUTUANTE - TELESSON NEVES TELES
ORIGEM - DAT SUL / INFAZ CENTRO SUL
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 28/03/2022

4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0032-04/22-VD

EMENTA: ICMS. FALTA DE RECOLHIMENTO. ENTRADA DE MERCADORIAS NÃO REGISTRADAS. OMISSÃO DE SAÍDA POR PRESUNÇÃO. O agente Fiscal Autuante apurou apenas falta de registro de notas fiscais de entradas de mercadorias na escrita fiscal do autuado. Neste caso, não procede a exigência do imposto a título de presunção legal de omissão de vendas, nos termos do § 4º, do art. 4º da Lei nº 7.014/96. Caracterizado descumprimento de obrigação acessória pela falta de escrituração de notas fiscais nos livros fiscais. Aplicação da norma estabelecida pelo art. 157 do RPAF/BA. Cabe então a exigência de multa no percentual de 1% do valor comercial do bem, mercadoria ou serviço sujeito à tributação ou não, que entrou no estabelecimento ou que por ele tenha sido utilizado sem o devido registro na escrita fiscal, conforme os termos do art. 42, inciso IX e XI da Lei nº 7.014/96. Infração parcialmente subsistente. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O presente Auto de Infração, lavrado em 30/06/2020, exige o valor de R\$ 50.627,56, inerente ao ano de 2015, conforme demonstrativos de fls. 5/6-verso, parte integrante do CD/Mídia de fl. 7, em razão da seguinte irregularidade concernente à legislação do ICMS:

INFRAÇÃO 1 – 05.05.01: Omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através de entradas de mercadorias não registradas nos anos de 2015 e 2016 na forma do demonstrativo de fls. 5/6-verso, constante do CD/Mídia de fl. 7 dos autos. Lançado ICMS no valor R\$50.627,56, com enquadramento no art. 4º, § 4º, inciso IV, da Lei nº 7.014/96, mais multa aplicada de 60% tipificada na forma do art. 42, inc. III, do mesmo diploma legal

Às fls. 14 a 16 dos autos, a ROUXINOL COMÉRCIO E INDUSTRIALIZAÇÃO LTDA. - ME. pessoa jurídica de **direito** privado, com sede na **Avenida Castelo Branco**, 07, Jequiezinho, CEP. **45204-500**, Jequié, Bahia, CNPJ sob n, a 04.060.107/0001-86, I.E. **sob nº** 053895804, por meio do **representante** legal, requer que o PAF em **epígrafe** seja analisado como descrito nas **condições abaixo**:

I. DO MÉRITO

Diz que, **devido** a inconsistência no sistema da autuada nos períodos **auditados, realmente houve falha** no arquivo transmitido à época, porém no levantamento feito pelo **autuante, o mesmo** descreve “**omissão** de saídas”, porém **não** fica clara a confirmação de **suposta omissão**.

Pontua que as movimentações de saldos foram realizadas normalmente como pode se observar **nos arquivos EFD - ICMS - IPI (Escrituração Fiscal Digital), e na própria base** da SEFAZ/BA, onde constam todos os arquivos. Consigna, então que houve a ausência **de** alguns registros de entrada e não “**omissão de saída**” como descrito **pelo** fiscal.

Registra que a empresa efetua **suas** operações na forma de pagamento conta corrente **fiscal**, o **mais** prudente seria levantar os créditos e débitos dos períodos, através **da** apuração do ICMS, para que fique **evidenciado** se existem valores a recolher e não recolhidos.

Solicita diligência para que sejam identificados os saldos da conta corrente e/ou aplicação do artigo 42, **inciso** IX - **1%** (um por cento) do **valor** comercial do bem, mercadoria ou serviço que tenham entrado no estabelecimento ou que por **ele** tenham sido utilizados sem o devido registro na escrita fiscal.

Diz que, no mês de março do ano de 2016, o arquivo foi enviado com ausência dos registros. Segue apuração da competência dos movimentos registrados na contabilidade e a DMA (Declaração e Apuração Mensal do ICMS).

Frisa que, para esta situação entende que cabe a aplicação do artigo 42, Inciso XIII-A, alínea “J”, da Lei nº 7.014/76, que destaca.

Desse modo, diz que a medida mais prudente a se **fazer** é requerer a realização de diligência para apurar que se comprove a improcedência parcial dos presentes lançamentos.

II. DO PEDIDO

À luz do exposto, requer que toma em diligencia a presente notificação, para o fim de que seja reconhecida a improcedência parcial e aplique o artigo inerente a infrações 01 - 05.05.01, para que seja sanado os equívocos aplicados.

O autuante ao prestar a informação fiscal, às fls. 20/21 dos autos, após descrever a que se refere a autuação, assim se posiciona:

Diz que a Autuada se limita a alegar, evasivamente, que suas operações de saída foram todas escrituradas e que as penalidades aplicáveis seriam apenas a multa formal de **1%** sobre as entradas não escrituradas e a multa fixa de R\$1.380,00, sem, no entanto, argumentar nem anexar nada em relação à sua escrita contábil, mostrando assim total desprezo e/ou falta de entendimento da natureza/mecanismo do ICMS, bem como dos objetivos maiores das formalidades fiscais.

Consigna que, não obstante as decisões anteriores deste Conselho de Fazenda, aproveita o ensejo para, mais uma vez, expor a tese a que diz defender. Registra o que diz o dispositivo que trata da presunção de omissão de saídas (§ 4º do art. 4º da Lei nº 7.014/96), *in verbis*:

“§ 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;”

Diz verificar, claramente, que o dispositivo menciona apenas a não escrituração de notas de compra, não se referindo, especificamente, à escrituração fiscal ou contábil. Porém, para uma interpretação mais fidedigna, deve-se combinar tal dispositivo com o art. 216 do RICMS/BA (Decreto nº 13.780/2012) abaixo transcrito:

“Art. 216. Constituem instrumentos auxiliares da escrita fiscal os livros da contabilidade geral, o Copiador de Faturas, o Registro de Duplicatas, as notas fiscais, os Documentos de Arrecadação Estadual e demais documentos, ainda que pertencentes ao arquivo de terceiros, que se relacionem com os lançamentos efetuados na escrita fiscal ou comercial do contribuinte.”

Aduz, então, inferir que, no § 4º do art. 4º da Lei nº 7.014/96, a princípio, o legislador se referiu à escrituração principal do contribuinte para fins de ICMS, que é a escrituração fiscal (EFD). Como destacado no dispositivo acima, a escrita contábil (ECD) é apenas auxiliar à fiscal. E a escrita fiscal que repercute no ICMS e não a contábil!

Esse é o que diz ter sido o espírito do legislador que vislumbrou que, do ponto de vista do contribuinte, mesmo não ensejando saldo credor de caixa, é mais vantajoso não se creditar das entradas (não escriturar na EFD) e, por consequência, não tributar as saídas (omitir saídas na EFD) do que se creditar das entradas e tributar as saídas, uma vez que: *“(i) em geral, as alíquotas*

aplicadas às saídas (débito de ICMS) são maiores que aquelas aplicadas às entradas (crédito de ICMS) e (ii) os valores das saídas já incluem o valor agregado – MVA”. Diz que este é um artifício muito utilizado, até o limite/limiar do estouro de caixa do contribuinte.

Pontua que, para encerrar a sua argumentação, ressalta que a autuada não apresentou provas em seu abono, uma vez que não argumentou (nem anexou documentos) que as notas constantes do demonstrativo foram escrituradas em sua escrituração contábil digital (ECD).

Caso ultrapassada a argumentação acima, e persistir a real necessidade de verificação da escrita contábil da autuada, solicita-se diligência à ASTEC (uma vez que já solicitamos, anteriormente, a ECD do contribuinte e não nos foi disponibilizada) para verificar junto a ECD se os lançamentos constantes dos demonstrativos do presente Auto de Infração foram registrados, inclusive verificando se houve alguma inclusão/alteração na escrita durante ou após a ação fiscal que deu ensejo à presente autuação.

Conclui, por todo o exposto, ter fornecido os elementos necessários a uma justa formação de juízo por parte dos membros desse Conselho de Fazenda.

À fl. 104-v, verso, têm-se o despacho da Secretaria Administrativa do CONSEF encaminhando o presente PAF à este Relator, para instrução e julgamento.

VOTO

Preliminarmente, o sujeito passivo argui o encaminhamento do presente PAF em diligência, para que sejam identificados os saldos da conta corrente fiscal, então se verificar a ocorrência de valores de imposto a recolher e/ou a aplicação do artigo 42, inciso IX da Lei nº 7.014/96, que diz tratar da aplicação de multa de 1% do valor comercial do bem, mercadoria ou serviço que tenha entrado no estabelecimento sem o devido registro na escrita fiscal.

Neste contexto, consoante os levantamentos e documentos acostados aos autos, considero suficientes para a formação de minha convicção na análise da lide, não ensejando qualquer outra produção de prova na forma do que dispõe o art. 147, inciso I, alínea “a” do RPAF, aprovado pelo Decreto nº 7.629 de 09/07/99, motivo pelo qual, a lide está apta ao seu deslinde

No mérito, o Auto de Infração em tela, lavrado em 30/06/2020, resultou de uma ação fiscal realizada por Auditor Fiscal lotado na unidade Fazendária INFAZ CENTRO SUL, em que, no exercício de suas funções de Fiscalização, em cumprimento da O.S.: 501648/20, constituiu o presente lançamento fiscal de exigência de ICMS por presunção, decorrente da omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através de entradas de mercadorias não registradas nos anos de 2015 e 2016, na forma do demonstrativo de fls. 5/6-verso, constante do CD/Mídia de fl. 7 dos autos. Lançado ICMS no valor R\$ 50.627,56, com enquadramento no art. 4º, § 4º, inciso IV da Lei nº 7.014/96, mais multa aplicada de 60%, tipificada na forma do art. 42, inc. III do mesmo diploma legal.

Da análise das peças constitutivas destes autos, vê-se, através da intimação constante à fl. 03, através DT-e, que os exames acostados pelo agente Fiscal Autuante levaram em consideração apenas a escrita fiscal do autuado, livros e documentos, não havendo qualquer exame efetuado sob o ponto de vista contábil, o que é ratificado na sua Informação Fiscal, quando apresenta suas justificativas à constituição do lançamento fiscal ora em lide.

Isto posto, registro que a presunção legal de omissão de receitas anteriores de saídas omitidas, como está posto na descrição dos fatos do Auto de Infração em tela, deve ser analisada sob o ponto de vista de sua repercussão financeira, ou seja, se houve ingressos de recursos não contabilizados, e conseqüentemente, pagamentos também não registrados, decorrentes destes recursos.

A presunção de ocorrência de operações ou de prestações tributáveis sem pagamento do imposto legal, nos termos do art. 4º, § 4º, inciso IV da Lei nº 7.014/96, tem a finalidade de lançar imposto

incidente nas saídas de mercadorias (não conhecidas), ocorridas em momento pretérito, detectadas via exames contábeis, permitindo que o sujeito passivo obtivesse recursos para realizar aquisições não registradas.

Portanto, qualquer aquisição a título oneroso, e que não esteja contabilizada, diz respeito à ocultação de receita. É sobre esta receita de venda oculta que se exige o imposto, e não sobre a mercadoria propriamente dita, decorrente da falta de registro na escrita fiscal como é o caso dos autos, já que aqui se apura o imposto, como está posto no enquadramento da imputação fiscal (art. 4º, § 4º, inciso IV da Lei nº 7.014/96), através das disponibilidades de recursos do estabelecimento comercial detectadas via exames contábeis, que assim não procedeu a Fiscalização.

Cabe registrar que a omissão apontada nos autos é uma presunção relativa, cabendo ao contribuinte desconstituí-la mediante apresentação de elementos probatórios em contrário, situação está não ocorrida nestes autos, via exames contábeis, mas tão somente via exame da escrita fiscal, que aliás, não é negado a falta de registro pelo sujeito passivo na sua escrita fiscal, o qual arguiu a aplicação de multa.

É o que preconiza a Lei nº 7.014/96, em seu art. 4º, § 4º, inciso IV:

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:

I - saldo credor de caixa;

II - suprimento a caixa de origem não comprovada;

III - manutenção, no passivo, de obrigações já pagas ou inexistentes;

IV - entradas de mercadorias ou bens não registrados;

V - pagamentos não registrados;

E esta situação de arguição de multa do defendente, decorrente da falta de registro de documentos fiscais entradas na escrita fiscal, fica mais patente quando a Lei nº 7014/96 assim dispõe, em relação às penalidades, mais especificamente os incisos IX e XI, vigente à época dos fatos geradores:

Art. 42. Para as infrações tipificadas neste artigo, serão aplicadas as seguintes multas:

Efeitos de 11/12/15 a 21/12/17:

“IX - 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;”

Efeitos até 10/12/15:

“IX - 10% (dez 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;”

Efeito de 30/12/03 a 27/11/07:

“XI - 1% (um por cento) do valor comercial da mercadoria não tributável ou cujo imposto já tenha sido pago por antecipação, entrada no estabelecimento sem o devido registro na escrita fiscal;”

Ou seja, a lei determina que **quando o documento fiscal se encontra somente não registrado na escrita fiscal, não é devido imposto e sim multa por descumprimento de obrigação acessória**, devendo ser aplicada a disposição do art. 42, inciso IX da Lei nº 7.014/76, conforme as mercadorias sejam sujeitas à tributação ou não. Isso se constata com a análise da escrita fiscal, que é o caso dos autos.

Por sua vez, quando se constata que o registro do documento fiscal não ocorreu na escrita contábil, em princípio, pode-se presumir que o contribuinte omitiu receitas de vendas. Neste

caso, a presunção legal prevê a exigência do imposto, nos termos do art. 4º, § 4º, inciso IV da Lei 7.014/96, incidente nas saídas de mercadorias (não conhecidas) ocorridas em momento pretérito, detectadas via exames contábeis, que teria permitido ao sujeito passivo obtiver recursos para realizar aquisições não registradas.

Aliás, tal entendimento, embasado nos precedentes jurisprudenciais, este Conselho de Fazenda sumulou tal entendimento através da Súmula de nº 07, nos termos abaixo descrito:

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.

Dos exames levados a efeito nas peças que integram estes autos, como já dito linhas acima para o lançamento concernente ao Auto de Infração em epígrafe, o agente Fiscal Autuante apurou apenas falta de registro de notas fiscais de entradas de mercadorias na escrita fiscal do Autuado, conforme se constata através do demonstrativo de fls. 5/6-verso, constante do CD/Mídia de fl. 7 dos autos. Neste caso, portanto, não procede a exigência do imposto na forma indicada na infração 01, no total de R\$ 50.627,56.

Contudo, neste caso, cabe a este Relator Julgador proceder na forma estabelecida pelo art. 157 do RPAF/BA, que estabelece:

Art. 157. *Verificada a insubsistência de infração quanto à obrigação principal, porém ficando comprovado o cometimento de infração a obrigação acessória vinculada à imputação, o julgador deverá aplicar a multa cabível, julgando o Auto de Infração parcialmente procedente.*

De maneira que na situação sob exame, descabe a exigência do imposto no valor de R\$ 50.627,56, na forma constante do demonstrativo de débito da infração 01, entretanto, de ofício, com base no mencionado dispositivo regulamentar, aplico a penalidade prevista no art. 42, inciso IX da Lei nº 7.014/96, equivalente ao percentual de 1% sobre o valor comercial das mercadorias não registradas, totalizando a quantia de R\$ 2.937,50, de acordo com os períodos indicados na planilha de fl. 04 dos autos, já com os efeitos da alteração da Lei nº 7014/96, promovida pela Lei nº 13.461/15, por quantum o art. 106, inciso II, alínea “c” do CTN, que orienta a aplicação retroativa da multa mais benéfica.

Do exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração em tela no valor acima consignado, que diz respeito à aplicação de multa nos termos previsto do inciso IX, do art. 42 da Lei nº 7.014/96, conforme demonstrativo de débito a seguir:

Data Ocorr	Data Vencto	Valor Histórico – R\$
31/01/2015	09/02/2015	1,77
28/02/2015	09/03/2015	41,48
31/03/2015	09/04/2015	61,31
30/04/2015	09/05/2015	1,85
31/05/2015	09/06/2015	3,09
30/06/2015	09/07/2015	10,40
31/08/2015	09/09/2015	1,71
30/11/2015	09/12/2015	386,15
31/12/2015	09/01/2016	3,20
31/01/2016	09/02/2016	5,24
29/02/2016	09/03/2016	184,78
31/03/2016	09/04/2016	1.546,59
30/04/2016	09/05/2016	3,10
31/05/2016	09/06/2016	292,77
30/06/2016	09/07/2016	47,43
31/07/2016	09/08/2016	6,22
31/08/2016	09/09/2016	13,04

31/10/2016	09/11/2016	117,87
30/12/2016	09/01/2017	209,50
Total Remanescente da Infração 01		2.937,50

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **293575.0009/20-0**, lavrado contra **ROUXINOL COMÉRCIO E INDUSTRIALIZAÇÃO LTDA.**, devendo ser intimado o autuado, para efetuar o pagamento da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$ 2.937,50**, prevista no art. 42, inciso IX da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos moratórios, de acordo com o estabelecido pela Lei nº 9.837/05.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 15 de fevereiro de 2022.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE

JOÃO VICENTE COSTA NETO - RELATOR

MARIA AUXILIADORA GOMES RUIZ – JULGADORA