

A. I. Nº - 217445.0004/18-0  
AUTUADO - MORAIS TRANSPORTES E COMÉRCIO DE ALIMENTOS LTDA.  
AUTUANTE - JOAQUIM NETO DE OLIVEIRA  
ORIGEM - DAT SUL/IFMT SUL  
PUBLICAÇÃO - INTERNET – 13/12/2022

**1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL****ACÓRDÃO JJF Nº 0213-01/22-VD**

**EMENTA:** ICMS. OMISSÃO DE SAÍDAS. MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. ENTRADAS DE MERCADORIAS NÃO REGISTRADAS. Em virtude da presunção legal prevista no art. 4º, § 4º, IV da Lei 7.014/96, inverte-se o ônus da prova para o sujeito passivo que, em princípio, pelo fato de não ter escriturado o documento fiscal de aquisição, deve suportar os efeitos presuntivos e submeter-se à cobrança do imposto. Prova em contrário não foi apresentada pelo sujeito passivo. Cobrança subsistente. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O presente Auto de Infração, lavrado em 26/03/2018, refere-se à exigência de ICMS no valor histórico de R\$ 177.843,71, mais multa de 100%, em decorrência da seguinte irregularidade:

Infração 01 – 05.05.01 – Omissão de saídas de mercadorias tributáveis apuradas através de entradas de mercadorias não registradas, nos meses de fevereiro, março e julho de 2014; janeiro a dezembro de 2015; janeiro a dezembro de 2016; e janeiro a dezembro de 2017.

Enquadramento Legal: art. 4ª, § 4º, inciso IV, da Lei nº 7.014/96. Multa prevista no art. 42, III, da mesma lei mencionada.

O contribuinte foi notificado do Auto de Infração em 04/04/2018 e ingressou tempestivamente com defesa administrativa em 04/06/2018, peça processual que se encontra anexada às fls. 23 a 30.

A Impugnação foi formalizada através de petição subscrita por seu representante legal, conforme instrumento de procuração, constante nos autos à fl. 90, que inicia a peça defensiva fazendo uma síntese dos fatos.

Esclarece que a empresa desenvolve atividades de comércio e prestação de serviços de transporte de cargas, emitindo regularmente seus documentos fiscais, e que em suas atividades auferem receitas decorrentes de vendas de mercadorias tributadas, não tributadas, isentas e de prestação de serviços de transporte.

Tece algumas considerações sobre a obrigatoriedade do registro das entradas, transcrevendo o art. 34, XII, da Lei 7.014/96, bem como o art. 217, I, do RICMS/2012.

Destaca também a obrigatoriedade da Escrituração Fiscal Digital – EFD (art. 247, do RICMS/2012), ao tempo em que o art. 42, XIII-A, inciso I, da Lei 7.014/96 estabeleceu multa para o descumprimento desta obrigação acessória.

Aduz que a partir do exercício de 2014 a obrigatoriedade para transmissão de EFD alcançou a defendente, e que mesmo estando desobrigada de apresentar o LREM na forma do art. 217, a empresa continuou a escriturar normalmente, lançando todas as suas entradas e procedendo a informação à Secretaria da Fazenda através de Declaração e Apuração Mensal do ICMS (DMA).

Cita a presunção de omissão de saídas elencada no art. 4ª, § 4º, inciso IV, da Lei nº 7.014/96, e a ressalva de que tal presunção é relativa, concluindo que:

- a) a obrigatoriedade de apresentação da EFD não gera a proibição de escrituração de livro fiscal nos moldes do art. 217 do RICMS, e por isto a defendente continuou procedendo a escrituração nos moldes

tradicionais;

b) *No mês subsequente às entradas (regularmente registradas no LREM) a empresa transmitia a DMA informando a sua apuração de ICMS, deste documento consta o valor total das entradas lançadas no LREM;*

c) *Confrontando-se os valores das entradas do mês, constantes do LREM com os valores declarados a SEFAZ através das DMAs, se verifica a correta correspondência;*

d) *Por outro lado, a falta de entrega da EFD - ou entrega com divergências - não se constitui, por si só, em fato gerador do ICMS, embora esteja sujeita a imposição de multa formal, reafirme-se: ICMS, só pode ser exigido quando efetivamente comprovado que não foi regularmente recolhido.*

e) *A presunção legal de omissão de saídas exige que seja efetivamente comprovada a entrada de mercadorias ou bens sem registro fiscal, admitindo a apresentação de provas em contrário;*

f) *Não se pode questionar a contemporaneidade das DMAs, (doc. 02) com os registros no LREM (doc. 03), e deste constam a quase totalidade das notas fiscais consideradas omitidas pela defendente, constituindo-se assim em prova inquestionável da inexistência da irregularidade apontada pelo auditor;*

g) *Ainda há de se ressaltar que os valores de saídas são superiores em muito as entradas, como se vê das DMAs anexas, o que leva a uma situação no mínimo estranha pois a falta de registro de entradas somente penalizaria a empresa que deixaria de utilizar-se dos créditos fiscais.*

Em síntese, afirma que a empresa escriturou normalmente as suas operações de entradas, relacionando todas as notas fiscais, e que o fez no modo tradicional, ou seja, em livro fiscal. Acrescenta que encerrado o mês lançou as informações na DMA e procedeu a transmissão deste documento à Sefaz, o que considera que, por si só, já afasta a presunção de omissão de entradas de mercadorias sem registro na escrita fiscal.

Por outro lado, diz que durante os exercícios de 2014 a 2017, enfrentou diversos problemas que dificultaram a utilização do sistema de escrituração e transmissão de dados na modalidade EFD.

Pontua que tal ocorrência resultou na aplicação de multa por descumprimento de obrigação acessória (AI 217445-0003/18-4).

Assinala que durante todo o período de 2014 a 2017 procedeu a escrituração normal de todas as operações da empresa nos moldes do art. 217 do RICMS, e as transmitiu a SEFAZ através das DMAs.

Aduz que faz juntada a esta defesa do LREM e as DMAs, identificando na coluna Documento fiscal x Escrituração Fiscal do demonstrativo apresentado pelo auditor, o número do livro e a folha onde foi registrada a nota fiscal.

Considera inexistente a omissão apontada pelo Auditor, alegando perfeita correspondência entre valores constantes dos livros fiscais e aqueles constantes das DMAs anexadas.

Comenta a natureza relativa ou juris tantum da presunção em questão, ressaltando que os registros fiscais apresentados contêm informações que estão registradas na base de dados da SEFAZ por conta da transmissão à época, das DMAs.

Solicitando a aplicação do benefício da dúvida à defendente, diz que, ainda que os dados da EFD não correspondam, na integralidade, aos registros do LREM, é inquestionável que a contemporaneidade da transmissão em relação as entradas ditas não lançadas e a sua correspondência afastam qualquer questionamento de manipulação de informações, por não haver como transmitir DMA com data retroativa.

Argumenta que ainda que exista conflito entre dois registros fiscais, ambos amparados em preceito regulamentar, deve ser aplicado o benefício da dúvida, tal como preconiza o art. 112, do CTN, mencionando que a falta de lançamento das entradas na EFD, por si só, não sustenta a presunção de que os pagamentos destas compras se fizeram com receita de vendas omitidas.

Em outra linha de defesa, alega a impossibilidade de se avocar a presunção de omissão de saídas em face de fato presuntivo inseguro.

Considera que duas questões precisam ser postas para que o fato presuntivo tenha eficácia, sendo o primeiro de que fique efetivamente comprovado que o empresário recebeu em seu estabelecimento as mercadorias constantes das notas fiscais que não foram registradas. Reclama

que o autuante não juntou nenhum documento que tivesse o condão de provar este fato.

Em segundo diz que também deve ser comprovado que as mercadorias que, efetiva e comprovadamente entraram no estabelecimento tenham sido pagas e de que forma foram pagas.

Comenta que não se poderá alegar a inversão da prova em relação ao fato presumitivo, uma vez que o auditor precisa provar que efetivamente ocorreu a entrada de mercadorias e o efetivo pagamento.

Dessa forma, aduz que caberá ao autuado, em razão da inversão o ônus da prova, provar que o pagamento não foi realizado com as receitas de vendas omitidas. Como exemplo cita a venda, com prazo, de um automóvel para determinado fornecedor que não tendo condições de quitar o débito em época própria lhe faz o pagamento em mercadorias. Neste caso expõe que houve a compra, emissão de nota fiscal e o pagamento, mas o contribuinte consegue provar que o pagamento não decorreu de receitas omitidas e sim da venda de automóvel de propriedade do sócio.

Ressalta que este exemplo pode até violar o RICMS e a Lei 7.014/96, e ser objeto de autuação para cobrança de multa por descumprimento de obrigação acessória, mas nunca poderá ser objeto de exigência de ICMS.

Com o intuito de amparar sua argumentação, transcreve lição do tributarista Roque Antônio Carrazza, ratificando que, ainda que se constate entradas de mercadorias sem registro, este fato por si só não é suficiente para autorizar a presunção de omissão de saídas, e que o que autoriza a omissão de saídas é a prova de que houve pagamento de cuja origem não se tem conhecimento, cabendo ao autuado comprovar a origem dos recursos.

Ao final, reafirma que os registros foram realizados, ainda que não tenha sido através de EFD, e que, ainda que não houvesse o lançamento, a presunção não poderia se restringir a ausência de registro em livro próprio, pois haveria que ter sido provado a efetiva entrada no estabelecimento e o pagamento ao fornecedor.

O autuante presta informação fiscal às fls. 96/97, dizendo que descabem os argumentos da defesa, e que a infração foi apurada conforme os Levantamentos Fiscais que seguem anexos às fls. 10/12 e mídia CD à fl. 20, cujos teores estão respaldados no artigo 4º, parágrafo 4º, inciso IV da Lei 7.014/96.

Assevera que a defendente está obrigada a ESCRITURAÇÃO FISCAL DIGITAL desde 2014 como relata, não podendo utilizar-se de outros meios para escrituração dos seus livros fiscais.

Acrescenta que seus registros e controles internos não substituem as informações prestadas através de EFD - ESCRITURAÇÃO FISCAL DIGITAL, e que sendo assim, os demonstrativos anexados pela defesa, às fls. 31/40, não serão considerados para fins de modificação dos valores lançados no Auto de Infração.

Ao final, pontuando que a impugnante não apresentou levantamentos ou documentos capazes de descaracterizar o Auto de Infração, diz esperar que o mesmo seja julgado TOTALMENTE PROCEDENTE.

## **VOTO**

Inicialmente constato que o Auto de Infração foi lavrado com observância dos ditames contidos no art. 39 do RPAF/99, a descrição dos fatos, considerados como infração das obrigações, foi apresentada de forma clara, precisa e sucinta, encontrando-se apta a surtir seus efeitos jurídicos e legais.

Trata-se de lançamento de ofício de crédito tributário sob a acusação de prática de ilícito fiscal relativo a presunção de omissão de saída de mercadoria tributada, apurada através da constatação de entradas de mercadorias não registradas.

O autuado contestou o cometimento da infração, alegando em síntese que escriturou normalmente as suas operações de entradas, relacionando todas as notas fiscais, e que o fez no modo tradicional, ou seja, em livro fiscal. Acrescentou que encerrado o mês lançou as informações na DMA e procedeu a transmissão deste documento à Sefaz, o que considera que, por si só, já afasta a presunção de omissão de entradas de mercadorias sem registro na escrita fiscal. Argumentou, ainda, que durante os exercícios de 2014 a 2017, enfrentou diversos problemas que dificultaram a utilização do sistema de escrituração e transmissão de dados na modalidade EFD.

A princípio deve ser destacado que a Escrituração Fiscal Digital – EFD, se constitui em um conjunto de escrituração de documentos fiscais e de outras informações de interesse dos fiscos das Unidades Federadas e da Secretaria da Receita Federal, bem como no registro de apuração de impostos referentes às operações e prestações praticadas pelo contribuinte, e substitui livros fiscais, que perderam sua validade para comprovação dos registros da empresa perante o fisco.

Destarte, em que pese a alegação defensiva, se o levantamento fiscal é efetuado com base em dados fornecidos pelo autuado, por meio dos arquivos eletrônicos relativos à EFD, a correção de tais arquivos é de responsabilidade do contribuinte e tais registros devem refletir os elementos constantes nos documentos fiscais relativos às entradas e saídas de mercadorias.

Portanto a Impugnante, ao não registrar as entradas das mercadorias na sua EFD, deu azo à aplicação da presunção de ter perpetrado omissão de saídas tributadas, haja vista que presume a Lei 7.014/96, em seu inciso IV do parágrafo 4º do art. 4º, que a falta de registro em questão, se deu em função de omissão da origem dos recursos para a sua aquisição, ou seja, foi relativa à omissão de saídas pretéritas de mercadorias tributadas.

Deste modo, a ocultação do recurso financeiro que financiou a aquisição das mercadorias, cujos documentos fiscais foram ocultados da escrituração, é o verdadeiro alvo da presunção. Haja vista, que estes recursos se originariam de operações de saídas omitidas, portanto originaram recursos indisponíveis no saldo de caixa, implicando na necessária ocultação das aquisições por falta de suporte financeiro escriturado.

Entretanto, trata-se de presunção relativa “juris tantum”, pois embora admitida por lei como verdadeira, admite prova em contrário.

No entanto, o autuado não apresentou nenhum registro contábil que pudesse comprovar os registros e pagamentos das operações questionadas, e seus registros e controles internos não substituem as informações prestadas através da EFD - ESCRITURAÇÃO FISCAL DIGITAL.

Conclui-se, então, que em virtude da presunção legal prevista no art. 4º, § 4º, IV da Lei 7.014/96, inverte-se o ônus da prova para o sujeito passivo que, em princípio, pelo fato de não ter escriturado o documento fiscal de aquisição, deve suportar os efeitos presuntivos e submeter-se à cobrança do imposto. Como a prova em contrário não foi apresentada pelo sujeito passivo, resta subsistente a exigência em tela.

Ressalto, ainda, que a segunda instância deste Conselho de Fazenda, já proferiu decisão nesse mesmo sentido no Acórdão 0373-12/21-VD, cujo trecho do voto reproduzo abaixo:

*Infração 3: A alegação defensiva é da falta de verificação da escrituração na escrita contábil, dos documentos fiscais não lançados na escrita fiscal. O entender da recorrente e invocando o teor das decisões deste Conselho em Acórdãos que cita, é no sentido de transformação da exigência de imposto em multa pelo descumprimento de obrigação acessória, citada na peça recursal.*

*Observa-se que o autuante cumpriu com todas as determinações contidas na legislação para apuração dos fatos geradores, inclusive aplicando a proporcionalidade prevista na Instrução Normativa nº 56/2007, para a determinação da base de cálculo. Ainda na Informação fiscal, retirou documentos comprovadamente escriturados pelo autuado, que foi acatado pela decisão de piso, que reduziu o valor de ICMS lançado de R\$ 44.293,16, para R\$ 22.939,80.*

*Observo também serem desprovidas de quaisquer provas as alegações recursais relativa a esta infração. Caberia ao recorrente trazer ao processo a prova da escrituração contábil das notas fiscais que sustentaram*



*o lançamento, o que não fez.*

*Desta forma, não havendo material probatório a analisar, nosso opinativo é pela manutenção da decisão de piso em relação a infração 03.*

De tudo exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

### RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **217445.0004/18-0**, lavrado contra **MORAIS TRANSPORTES E COMÉRCIO DE ALIMENTOS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 177.843,71**, acrescido da multa de 100%, prevista no art. 42, III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 04 de novembro de 2022.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE

LUÍS ROBERTO DE SOUSA GOUVÊA – RELATOR

OLEGÁRIO MIGUEZ GONZALEZ – JULGADOR