

PROCESSO	- A. I. N° 281332.0035/21-6
RECORRENTE	- A & E SUPERMERCADO LTDA.
RECORRIDA	- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO	- RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 5ª JJF n° 0088-05/22-VD
ORIGEM	- DAT METRO / INFAS ATACADO
PUBLICAÇÃO	- INTERNET: 19/04/2023

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**ACÓRDÃO CJF N° 0094-12/23-VD**

EMENTA: ICMS. 1. ENTRADA DE MERCADORIA. FALTA DE CONTABILIZAÇÃO. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES NÃO REGISTRADAS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Documentos juntados ao processo pelo impugnante, comprovam que parte das notas fiscais que não foram registradas se referem a recebimentos de mercadorias que não ocorreu desembolso financeiro (bonificações), e não caracteriza omissão de saídas por presunção (art. 4º, § 4º, IV da Lei n° 7.014/96). Refeitos os demonstrativos, o que implicou na redução do débito. Infração elidida em parte. 2. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA PARCIAL. FALTA DE PAGAMENTO. MULTA PELO DESCUMPRIMENTO DA OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. Infração não contestada. Rejeitada a nulidade suscitada. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário apresentado contra a Decisão recorrida que julgou Procedente em Parte o presente Auto de Infração foi lavrado em 24/09/21, e exige ICMS no valor de R\$ 50.237,40, acrescido da multa de 100%, além de multa por descumprimento de obrigações totalizando R\$ 1.274,19, em decorrência das seguintes infrações:

- 01. Omissão de entrada de mercadorias tributáveis através de entradas de mercadorias não registradas, tanto na escrita fiscal/EFD, como na contábil/ECD (2020/2021) – R\$ 50.237,40. Multa 100%.*
- 02. Multa porcentual sobre o ICMS antecipação parcial que deveria ter sido pago, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação adquiridas para fins de comercialização e devidamente registradas na escrita fiscal com saída posterior tributada normalmente (2020) - R\$ 1.274,19.*

O autuado na defesa apresentada (fls. 23/25), inicialmente alega que conforme documentação anexa, no que se refere a infração 1, a fiscalização cometeu equívocos que maculam o lançamento nos termos do art. 142 do CTN, sendo que a fiscalização computou notas fiscais de entradas de mercadorias que são isentas de tributação, o que causa vício substancial, configurando erro fundamental que conduzem a sua nulidade. Diz que revisando a apuração fiscal, descontado os valores relativos às entradas isentas de tributação, entende como devido o valor de R\$ 28.374,60 e efetuou o pagamento, requerendo o afastamento da exigência fiscal no valor de R\$ 23.136,99.

A autuante, na informação fiscal às fls. 44/45, inicialmente, na infração 1, afirma que após análise das planilhas juntadas com a defesa, identificou equívoco no regime de tributação das mercadorias constantes do levantamento fiscal original para definir se deveria ou não compor o presente auto de infração. Afirma que todas as notas fiscais de compra que são objeto da autuação, independe do regime de tributação das mercadorias e finalidade das mesmas: se são para consumo, para comercialização ou para o ativo permanente.

Verificou que algumas notas fiscais se referem a aquisição de brindes e procede a alegação do contribuinte, motivo pelo qual excluiu do demonstrativo original, tendo relacionado à fl. 15 as Notas Fiscais de nºs 2.467.261, 321.598, 2.358.892, 1.846.635, 97.366 e 238.983, com indicação dos

respectivos valores. Conclui pela redução de R\$ 50.237,40 para R\$ 48.612,21.

A Secretaria do CONSEF juntou às fls. 48/53, demonstrativo de parcelamento de parte do débito (R\$ 33.205,42 do principal com os acréscimos legais) com recolhimento da primeira parcela.

Após as intervenções, a JJF proferiu o seguinte voto condutor:

VOTO

Inicialmente, quanto à nulidade suscitada, sob o argumento de que a intimação seja feita ao advogado que representa o estabelecimento autuado, observo que o art. 108 do RPAF/BA prevê que intimação ao sujeito passivo ou pessoa interessada acerca de exigência fiscal, quando não for prevista em forma diversa pela legislação, deverá ser feita pessoalmente, via postal ou por meio eletrônico, independentemente da ordem, por meio eletrônico para o contribuinte credenciado pela SEFAZ para acessar o portal de serviços denominado Domicílio Tributário Eletrônico (DT-e) Portanto, conforme a citada norma, a previsão de intimação é para o estabelecimento autuado credenciado no DT-e, e não constitui nulidade a falta de intimação ao advogado. Fica rejeitada esta nulidade.

Na defesa apresentada, o autuado suscitou a nulidade da autuação sob a alegação de que os demonstrativos contêm vício substancial, por ter computado no levantamento notas fiscais relativas a aquisições de mercadorias isentas, que conduz à nulidade do lançamento.

Quanto à esta alegação, não pode ser acatada, tendo em vista que a depender da característica dos erros materiais e formais, os mesmos são passíveis de saneamento. Na situação presente, a sociedade empresarial juntou demonstrativo com a defesa para tentar provar suas alegações que foram analisadas pela fiscalização na informação fiscal, que implicou no refazimento dos demonstrativos originais, cujo questionamento sobre a incidência do ICMS será apreciado como questão de mérito, o que passo a fazê-lo.

No mérito, o lançamento acusa o cometimento de duas infrações, sendo que a segunda infração (multa percentual/antecipação parcial) não foi contestada, motivo pelo qual, fica mantida a sua procedência.

No tocante à infração 1, o sujeito passivo alegou que deveria ser descontado os valores relativos às entradas de mercadorias isentas de tributação do ICMS.

A autuante afirmou que as notas fiscais relativas a compras de mercadorias não registradas configuram omissão de saída, independentemente de sua destinação e finalidade, quer seja para consumo, para comercialização ou para o ativo permanente.

Observo que a infração acusa omissão de saída de mercadorias em decorrência da entrada de mercadorias não registradas, enquadrada no art. 4º, § 4º, IV da Lei 7.014/96, que estabelece:

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;*

Pelo exposto, a presunção de ocorrência do fato gerador é de que ao não registrar a entrada das mercadorias, fato conhecido, presume-se que também não foi registrada a obrigação de pagar (fornecedores), e pagamento (desembolso de caixa), quer seja de compras a prazo ou a vista.

A presunção é de que não tendo registrado a entrada das mercadorias e o seu pagamento, também não foi registrada a receita correspondente de vendas anteriores de mercadorias, que foi utilizada no pagamento das entradas não registradas.

Neste contexto, assiste razão à fiscalização ao afirmar que o não registro de entradas de qualquer mercadoria, independentemente de sua destinação, configura o fato gerador da presunção de omissão prevista no § 4º, do art. 4º da Lei nº 7.014/96, que se refere à ocorrência de saídas de mercadorias tributáveis anteriormente realizadas.

Porém, em se tratando de uma presunção relativa, admite-se prova em contrário por parte do contribuinte. No demonstrativo juntado à defesa às fls. 34 e 35, a empresa relacionou diversas notas fiscais indicando entradas de mercadorias destinadas a "uso" e "bonificações".

Quanto às entradas não registradas destinadas a uso, conforme acima apreciado, presume-se omissão de receita auferida, que foi utilizada no seu pagamento e que não foi contabilizada.

Na situação presente, a fiscalização afirmou que excluiu os valores de entrada de "brindes".

Quanto aos brindes, em relação à omissão decorrente de entradas não tributadas pode ocorrer duas situações:

- i) No caso de aquisição de brinde para distribuição, a exemplo de aquisição de agendas, havendo pagamento e não registro da entrada, fica caracterizada a omissão por presunção;
- ii) No caso de recebimento do brinde por parte da empresa, a exemplo de uma agenda, não ocorrendo pagamento, o seu não registro caracteriza descumprimento de obrigação acessória, mas não omissão de receita por presunção;

Constatou que o valor mais expressivo das notas fiscais excluídas pela fiscalização, a exemplo da nota fiscal de número 2.467.261, com valor de R\$ 8.058,00 e ICMS exigido de R\$ 1.450,44, foi relacionada no demonstrativo da defesa (fl. 35), como entrada de “BONIFICAÇÃO - VISEIRAS”, que o autuado (fl. 35), indicou o CFOP 1910:

1.910 - Entrada de bonificação, doação ou brinde.

Classificam-se neste código as entradas de mercadorias recebidas a título de bonificação, doação ou brinde.

Dessa forma, entendo que as mercadorias relacionadas nas notas fiscais de números 2.467.261, 321.598, 2.358.892, 1.846.635, 97.366 e 238.983, que foram excluídas pela fiscalização no demonstrativo refeito de fl. 15, referem-se a entradas de “bonificações” e “brindes” recebidos, cuja entrada não implica desembolso financeiro (caixa), nem omissão de receita (art. 4º, § 4º da Lei 7.014/96). Por isso considero correta a exclusão do levantamento fiscal.

Por tudo que foi exposto, a infração 1 é procedente em parte, com redução do débito da infração 1 de R\$ 50.237,40, para R\$ 48.612,21, conforme demonstrativo refeito de fl. 15, elaborado em função dos argumentos e apresentados na defesa:

Data Ocorr	Data Vencto	Autuado	Excluído	Devido	N. Fiscal	Fl.
31/01/20	09/02/2020	731,98		731,98		
29/02/20	09/03/2020	10.047,91		10.047,91		
31/03/20	09/04/2020	1.579,76		1.579,76		
30/04/20	09/05/2020	495,62		495,62		
31/05/20	09/06/2020	76,68	76,68	0	1846635	15
30/06/20	09/07/2020	1.477,62		1.477,62		
31/07/20	09/08/2020	10.179,68	5,26	10.174,42	97366	15
31/08/20	09/09/2020	367,66		367,66		
30/09/20	09/10/2020	302,08		302,08		
31/10/20	09/11/2020	1.245,10		1.245,10		
30/11/20	09/12/2020	749,39		749,39		
31/12/20	09/01/2021	1.711,11		1.711,11		
31/01/21	09/02/2021	4.635,16	82,51	4.552,65	2358892	15
28/02/21	09/03/2021	6.742,60	1.451,47	5.291,13	2467261 e 221598	15
31/03/21	09/04/2021	5.943,79		5.943,79		
30/04/21	09/05/2021	2.148,71	9,28	2.139,44	238893	15
31/05/21	09/06/2021	1.802,55		1.802,55		
Total		50.237,40		48.612,21		

Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA EM PARTE do Auto de Infração, devendo ser homologados os valores já pagos.

Os advogados da empresa autuada, apresentam Recurso Voluntário, onde inicialmente fez um arrimo histórico da autuação até a decisão de piso, discorrendo que a JJF reduziu o Auto de Infração de R\$ 50.237,40 para R\$ 48.612,21, após este relato, falou sobre a tempestividade do Recurso e arguiu nas questões de mérito o seguinte:

Afirma que a decisão recorrida incorreu em inúmeros equívocos: **primeiro** - à multa aplicada e identificada na Infração 2 não ser contestada, porque o Recorrente reconheceu como devido parte do valor originalmente apontado, no qual efetuou o referido pagamento, através do parcelamento do débito, o que inclui a citada multa.

Disse que o órgão julgador sequer teve o cuidado de verificar a informação e a considerar, lavrando uma decisão confusa com indicação de valores inexatos, pois não levou em conta o fato de que a multa está em quitação, o que, repita-se tem potencial para causar confusão e gerar cobranças em duplicidade. Acrescenta que é obrigação do órgão julgador analisar o conteúdo dos autos e proferir decisões claras e que não deixem dúvidas ao contribuinte, muito menos tenha o potencial de gerar cobrança em duplicidade. Pede pela exclusão do montante final de condenação, se ainda assim compreender que há algo a ser condenado, o que o Recorrente não

acredita, mas por cautela se pondera.

O **segundo** argumento, no tocante à infração 1, é que essa imputação padece de vício de nulidade absoluta porque considerou em sua totalidade valores devidos a título de ICMS cujos produtos gozam de isenção. Assevera que na decisão, os valores foram presumidos por suposta omissão de declaração do autuado na entrada das mercadorias e, como tal, uma vez suprimida a declaração de entrada, presumiu-se também a declaração de saída. Daí a autuação e exigência do ICMS.

Chamou à atenção de que uma considerável parte do suposto valor devido tinha como base mercadorias que gozam de isenção. Reitera que a não deixar de existir ou de ser aplicada por uma falta de declaração, deveria ter sido aplicado multa por descumprimento de obrigação acessória, mas isto nem sequer está claro se foi averiguado ou não. O que a Autoridade Fiscal consigna na decisão é de que o tributo é devido. Não há como prosperar tal argumento.

Pontua que a Autoridade Fiscal refuta o fato do vício de nulidade alegando depender das características dos erros materiais e formais que podem ser sanados, no qual sustenta a recorrente que este argumento também não há como prosperar, pois, na autuação deve ser apontado de forma clara e inequívoca, de forma que o autuado possa se defender. Nem todo erro material ou formal pode ser sanado. E se a autuação possui capacidade para gerar dúvida, isso implica em violação ao princípio constitucional da ampla defesa, porquanto gera dificuldade ao Autuado porque ele não tem noção exata do que tem que se defender.

Alega que o vício de nulidade apontado é que a Autoridade Fiscal não levou em consideração produtos isentos e lançou cobrança de ICMS sobre eles. Parecendo não compreender isso, a decisão ora recorrida ignora o fato, diz tal vício pode ser simplesmente sanado, não o faz, bem como insiste na cobrança do ICMS isento.

Sustenta que deve ser afastada, a uma **(a)** porque não é o caso dos autos, uma vez que as mercadorias que possivelmente seriam o objeto gozam do benefício fiscal da isenção, e a duas **(b)** porque se confirmada, automaticamente entra em contradição com o argumento da própria autoridade fiscal da possibilidade de sanar vícios materiais e/ou formais a qualquer tempo.

Finaliza pugnando pelo Provimento do Recurso Voluntário apresentado para que: **i)** Reconhecer o Parcelamento realizado pelo Recorrente da parte efetivamente devida, afastando a cobrança do valor indicado no dispositivo da decisão recorrida, conforme as razões expostas, e **ii)** Afastar a incidência da multa aplicada, conforme demonstrada a sua duplicidade.

O Conselheiro Eduardo Ramos de Santana declarou impedimento no julgamento deste PAF devido ter participado na Decisão de piso.

É o relatório.

VOTO

Trata-se de Recurso Voluntário apresentado pelo contribuinte que tem objetivo de modificar o Auto de Infração, no qual a JJF julgou pela Procedência Parcial no valor de R\$ 50.237,40 para R\$ 48.612,21, sendo reduzido o valor da infração 1 e, mantido a imputação 2. Observa-se que a peça recursiva está devidamente tempestiva, na qual conheço conforme as disposições regulamentares do RPAF.

A alegação do contribuinte pelo reconhecimento do parcelamento parcial da infração 1 e, total da infração 2, como também faz ilações de nulidade por cerceamento do direito de defesa do contribuinte, onde alega que não foram analisados os vícios formais e materiais. No mérito defende que não foram consideradas as mercadorias que gozam de isenção do imposto, além de pedir afastamento da multa que diz ser aplicada em duplicidade.

Quanto ao argumento de reconhecimento do parcelamento, que pede pela exclusão, verifica-se que o parcelamento/reconhecimento parcial foi feito depois da lavratura do Auto de Infração e, a decisão de piso, ao final do voto, deixa descrito e evidenciado que é para homologar o valor

recolhido. Portanto, está de acordo com a legislação.

Em relação à preliminar de nulidade suscitada por cerceamento do direito de defesa do contribuinte ter sido sacrificado por não ter sido analisados os vícios formais e materiais, e nesse interim, alega que há erro vício material nos demonstrativos, no qual computou mercadorias sujeitas à isenção.

A alegação de nulidade não pode ser acolhida, pois o fiscal autuante reanalisou as alegações do contribuinte através das provas apresentadas, no qual se evidencia ser passível de saneamento do Auto de Infração quanto esta questão. Percebe-se que a autuação está devidamente apurada, com todos os demonstrativos, as intimações foram feitas corretamente e, o autuado ora recorrente, tomou ciência e entendeu claramente as infrações, como também a liquidez do valor crédito tributário, tanto é que apresenta planilha onde entende ser operações sujeitas a isenção. Portanto, nego a nulidade suscitada.

No mérito, volta a alegar que foram consideradas mercadorias sujeitas a isenção nas operações autuadas relativas de compras de mercadorias não registradas, tendo omissão de saídas decorrente da entrada de mercadorias não registradas, enquadrada no art. 4º, § 4º, IV da Lei nº 7.014/96, que vejo razão a autuação, pois a falta de registro das mesmas na entrada de qualquer mercadoria, independentemente de sua destinação, configurou fato gerador da presunção de omissão prevista no dispositivo citado, que se refere à ocorrência de saídas de mercadorias tributáveis anteriormente realizadas.

Observo que após a defesa foram consideradas diversas notas fiscais indicando entradas de mercadorias destinadas a “uso” e “bonificações”, no qual foram excluídas da autuação os valores confirmados como “brindes” com CFOP 1910. No recurso o contribuinte não traz nada de novo, não aponta se tem mais algum erro na apuração do imposto, não acosta provas que possam elidir a autuação, só faz ilações de negação.

Portanto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário apresentado para manter em sua inteireza a decisão de piso.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, NÃO PROVER o Recurso Voluntário apresentado e manter a Decisão recorrida que julgou PROCEDENTE EM PARTE o Auto de Infração nº 281332.0035/21-6, lavrado contra A & E SUPERMERCADOS LTDA., devendo ser intimado o recorrente, para efetuar o pagamento do imposto no valor de R\$ 48.612,21, acrescido da multa de 100%, prevista no art. 42, III da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa percentual no valor de R\$ 1.274,19, prevista no inciso II, “d” da citada Lei, com os acréscimos moratórios na forma prevista pela Lei nº 9.837/05, devendo ser homologados os valores já recolhidos.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 23 de março de 2023.

MAURÍCIO SOUZA PASSOS – PRESIDENTE

IGOR LUCAS GOUVEIA BAPTISTA – RELATOR

VICENTE OLIVA BURATTO - REPR. DA PGE/PROFIS