

<b>PROCESSO</b>	- A. I. Nº 278906.0035/22-3
<b>RECORRENTE</b>	- GT COMÉRCIO DE PRODUTOS ALIMENTÍCIOS LTDA.
<b>RECORRIDA</b>	- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
<b>RECURSO</b>	- RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 5ª JJF nº 0127-05/22-VD
<b>ORIGEM</b>	- DAT SUL / INFAS OESTE
<b>PUBLICAÇÃO</b>	- INTERNET 16/07/2023

### 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO CJF Nº 0163-11/23-VD

**EMENTA:** ICMS. FALTA DE RECOLHIMENTO. OMISSÃO DE SAÍDAS. ENTRADAS DE MERCADORIAS. FALTA DE REGISTRO NA EFD. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES NÃO REGISTRADAS. LANÇAMENTO DO IMPOSTO. A falta de contabilização de entrada de mercadorias indica que o sujeito passivo efetuou pagamentos com recursos não contabilizados decorrentes de operações anteriormente realizadas e também não contabilizadas, conforme presunção legal nesse sentido (§ 4º, do art. 4º da Lei nº 7.014/96). Não acolhida a arguição de nulidade da autuação. No caso concreto o contribuinte não apresentou a Escrituração Fiscal Digital (EFD), a contabilidade comercial e demais elementos relacionados com a escrita da empresa. Ausente provas a dar sustentação financeira às compras de mercadorias nos períodos mensais auditados. De ofício foi excluída da apuração do imposto a MVA (Margem de Valor Agregado), considerando a inexistência de previsão em lei. Presunção mantida, com redução dos valores lançados. Mantida a Decisão recorrida. Recurso NÃO PROVÍDO. Decisão unânime.

### RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário apresentado contra a Decisão recorrida referente ao Auto de Infração lavrado em 23/03/2022 para exigir ICMS no valor principal de R\$226.791,61, contendo a seguinte imputação fiscal:

*Infração 01 – 005.005.001 - Omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através de entradas de mercadorias não registradas. Ocorrência verificada nos meses de janeiro a dezembro de 2020 e de janeiro a setembro de 2021. Valor lançado acrescido da multa de 100%, prevista no art. 42, inc. III da Lei nº 7.014/96.*

*Em complemento à acusação fiscal foram adicionadas as seguintes informações na peça acusatória: Levantamento fiscal conforme planilha em anexo, onde a empresa recebeu as mercadorias constantes da relação de NFe's, e não emitiu notas fiscais das saídas das mesmas. Para o cálculo do ICMS foi utilizado a MVA de 40% sobre os valores das mercadorias recebidas e aplicada a alíquota de 18%. A MVA utilizada está de acordo com o artigo 289, parágrafo 17, inciso XIV do RICMS/Ba – Dec. 13.780/12.*

*Documentos juntados no Auto de Infração (fls. 08/19): Termo de Início de Fiscalização enviado através do DTE (Domicílio Tributário Eletrônico); Planilha das Omissões de Saídas 2020 e 2021 e mídia digital (CD) contendo os documentos em formato eletrônico.*

Contribuinte notificado do lançamento e apresenta defesa tempestiva as fls. 23 a 33. Suscita, em razões preliminares, a nulidade do Auto de Infração sob o argumento de “utilização de roteiro de fiscalização inadequado”. Junta decisão do CONSEF sobre o fato. Pede ela aplicação de multa por descumprimento de obrigação acessória, de 1% sobre o valor da mercadoria que tenha entrado na empresa sem registro na escrita fiscal. Acosta jurisprudência do CONSEF.

No mérito, afirmou que a cobrança do imposto se refere a presunção que não se mostrou demonstrada nos autos. Roga para a Súmula nº 07 do CONSEF e julgados deste órgão

administrativo. Reafirma que a falta de escrituração de nota fiscal no livro de Registro de Mercadorias configura a penalidade de 1% do valor das entradas por se tratar de descumprimento de obrigação acessória, e não cobrança de imposto mais multa.

Informativo prestado pelo autuante as fls. 58/59. Após análise das razões o Autuante pede que o Auto de Infração seja mantido sem qualquer redução de valor.

O colegiado de piso apresentou seu entendimento decisório o seguinte:

**VOTO**

*O Auto de Infração em lide é composto de uma única ocorrência cuja descrição na peça acusatória apresenta o seguinte conteúdo: "Omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através de entradas de mercadorias não registradas".*

*A autoridade fiscal apontou que o contribuinte adquiriu mercadorias de terceiros, nos meses dos exercícios de 2020 e 2021, acobertadas por notas fiscais, sem o correspondente registro nos livros que compõem a escrita empresarial. Acrescentou que as saídas subsequentes das mercadorias ocorreram sem a emissão de documentos fiscais.*

*A infração foi enquadrada nas disposições do art. 4º, § 4º, inc. IV da Lei nº 7.014/96, que apresenta a seguinte redação:*

*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;*

*A conduta empresarial foi sancionada com a aplicação de multa de 100% do valor do imposto, seguindo a prescrição do art. 42, inc. III, da Lei já acima referenciada, que estabelece penalidade mais gravosa para as situações em que se verifique condutas comissivas ou omissivas do sujeito passivo em desfavor dos interesses do erário estadual.*

*Na peça defensiva o contribuinte em razões preliminares suscitou a nulidade do Auto de Infração sob o argumento de que a Auditoria fez uso de roteiro de fiscalização inadequado, vez que a situação descrita nos autos, de falta de registro de notas fiscais na escrita do ICMS, implicou tão somente em descumprimento de obrigação acessória, de forma que o correto seria a aplicação de penalidade de 1% sobre o valor das entradas não escrituradas, em conformidade com a previsão do 42, inc. IX da Lei baiana do ICMS.*

*Sustentou o contribuinte, em adição, que a cobrança de imposto na hipótese de falta de escrituração de notas fiscais de aquisição de mercadorias somente é possível quando estiver comprovada omissão de registro dos documentos fiscais nos livros contábeis.*

*Quanto à aplicação do roteiro de Auditoria não se identifica o vício processual apontado pela defendente. Isto porque o procedimento fiscal foi regulamente iniciado através da lavratura de Termo de Início de Fiscalização, momento em que foram solicitados do contribuinte a entrega dos livros e documentos relacionados com a apuração do ICMS.*

*Por sua vez a fiscalização a partir das informações existentes no banco de dados da SEFAZ-Ba identificou previamente diversas inconsistências que foram confirmadas na ação fiscal, a seguir enumeradas, nenhuma delas refutadas na peça impugnatória:*

- a) Nos exercícios de 2020 e 2021 foram recepcionadas notas fiscais (NF-e) pelo estabelecimento autuado que acobertaram entradas de mercadorias no valor total aproximado de 1 milhão e trezentos mil reais;
- b) Não foram apresentadas ao fisco notas fiscais de saídas (NF-e ou NFC-e) em volume compatível com as entradas apuradas;
- c) Inexistem recolhimentos de ICMS em favor do erário estadual no mesmo período relacionadas ora autuadas;
- d) O contribuinte apresentou as DMAs (Declarações Mensais de Apuração do ICMS) zeradas no exercício de 2020 e não apresentou essas informações no exercício de 2021;
- e) Em ambos os exercícios, nos meses que fazem parte da ação fiscal, não foram escriturados os livros fiscais que compõem a EFD (Escrituração Fiscal Digital).

*Diante das inconsistências apuradas foi lavrado o Auto de Infração que tomou por base a única informação*

disponível para o fisco: as notas fiscais de entradas recebidas pelo contribuinte sem o correspondente registro na escrita da empresa.

Formalizado o lançamento tributário foi oportunizado ao contribuinte apresentar a sua defesa e exercer o contraditório.

Se o caso em exame comporta a presunção de omissão de saídas prevista no art. 4º, § 4º, inc. IV da Lei nº 7.014/96, é questão que será abordada no exame de mérito da autuação fiscal.

Preliminar de nulidade rejeitada.

Ao ingressar no mérito a defesa sustenta a inexistência da presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis. Alegou que a referida presunção 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. Ressaltou que a presunção legal tem a finalidade de lançar imposto incidente nas saídas de mercadorias (não conhecidas) ocorridas em momento pretérito, detectadas via exames contábeis.

O caso em análise apresenta peculiaridades que não se amoldam exatamente ao alegado na peça defensiva, que se sustenta no verbete da Súmula 07 do CONSEF e nos precedentes administrativos citados pelo contribuinte.

A Súmula 07 e os precedentes deste CONSEF afastam a presunção de omissão de saídas quando as entradas de mercadorias ou bens estiverem registrados nos livros contábeis, hipótese em que será aplicada tão somente a multa pelo descumprimento de obrigação acessória por ausência de escrituração dos documentos fiscais na EFD.

Conforme já destacado linhas acima, no caso concreto sequer houve a apresentação ao fisco da EFD e dos demais elementos da escrita empresarial. Nem mesmo se verificou a juntada ao processo de prova documental a atestar que as notas fiscais foram levadas a registro nos livros da contabilidade, com a demonstração das contrapartidas financeiras que deram suporte às aquisições das mercadorias e dos correspondentes pagamentos. O volume de notas fiscais e os valores das aquisições omitidas, em torno de 1 milhão e 300 mil reais, evidenciam a inexistência de aportes monetários a sustentar as compras efetuadas ao longo dos meses dos exercícios de 2020 e 2021.

Por sua vez o contribuinte não trouxe aos autos provas ou qualquer outra evidência material a demonstrar que as aquisições das mercadorias foram efetuadas com receitas originárias de outras fontes (empréstimos, aumento ou integralização de capital em moeda corrente entre outras).

Nessas circunstâncias e considerando que o contribuinte deixou de elaborar a escrita fiscal obrigatória, através da entrega mensais da EFD, pesa em favor da autuação o enquadramento das omissões na presunção no art. 4º, § 4º, inc. IV da Lei nº 7.014/96. Inaplicável, neste caso, a multa prevista no art. 42, inc. IX do mesmo diploma legal, de simples descumprimento de obrigação acessória.

No que se refere à composição da base imponível do imposto apurado na ação fiscal foi acrescentada pela Auditoria a MVA (Margem de Valor Agregado) de 40%. Todavia não há previsão legal para a adição da referida margem de agregação, considerando a disposição normativa contida no art. 23-A, inc. I, alínea "d" da Lei nº 7.014/96, que ao definir a base de cálculo nas hipóteses de presunção de omissão de saídas estabelece que:

**Art. 23-A. Nos casos de presunção de omissão de saídas ou de prestações, a base de cálculo do ICMS é:**

**I - o valor apurado, nas hipóteses de:**

(...)

**d) entradas de mercadorias ou bens não registradas;**

De ofício retira-se do imposto apurado a margem de agregação aplicada pela Auditoria, no percentual de 40%, posto que não há previsão na lei de adição de MVA nas presunções, ocorrendo o equivocado enquadramento dos valores lançados no A.I. no art. 289, inc. XIV do RICMS/Ba (Dec. nº 13.780/12). Nas presunções a cobrança recai sobre a receita omitida utilizada para dar suporte ao pagamento das entradas não registradas. Essa receita omitida diz respeito a outras saídas de mercadorias também não levadas a registro fiscal-contábil.

Ante o acima exposto, nosso voto é pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, que passa a ser a composição descrita no Demonstrativo de Débito abaixo, por período mensal, após a exclusão da MVA de 40%:

Ocorrência	Vencimento	Aliquota	Multa	VL. Autuado (R\$)	VL. Julgado (R\$)
31/01/2020	31/01/2020	18%	100%	4.313,13	2.645,82
29/02/2020	29/02/2020	18%	100%	3.458,44	2.152,74
31/03/2020	31/03/2020	18%	100%	7.062,80	4.422,40
30/04/2020	30/04/2020	18%	100%	6.128,98	3.799,74
31/05/2020	31/05/2020	18%	100%	5.369,06	3.135,74
30/06/2020	30/06/2020	18%	100%	10.319,34	6.368,07

<b>31/07/2020</b>	<b>31/07/2020</b>	<b>18%</b>	<b>100%</b>	<b>9.548,65</b>	<b>5.457,53</b>
<b>31/08/2020</b>	<b>31/08/2020</b>	<b>18%</b>	<b>100%</b>	<b>4.592,81</b>	<b>2.774,45</b>
<b>30/09/2020</b>	<b>30/09/2020</b>	<b>18%</b>	<b>100%</b>	<b>10.400,10</b>	<b>5.980,55</b>
<b>31/10/2020</b>	<b>31/10/2020</b>	<b>18%</b>	<b>100%</b>	<b>13.974,28</b>	<b>8.615,49</b>
<b>30/11/2020</b>	<b>30/11/2020</b>	<b>18%</b>	<b>100%</b>	<b>13.950,07</b>	<b>7.149,79</b>
<b>31/12/2020</b>	<b>31/12/2020</b>	<b>18%</b>	<b>100%</b>	<b>9.253,38</b>	<b>5.234,40</b>
<b>31/01/2021</b>	<b>31/01/2021</b>	<b>18%</b>	<b>100%</b>	<b>13.197,12</b>	<b>6.962,26</b>
<b>28/02/2021</b>	<b>28/02/2021</b>	<b>18%</b>	<b>100%</b>	<b>13.670,93</b>	<b>8.981,27</b>
<b>31/03/2021</b>	<b>31/03/2021</b>	<b>18%</b>	<b>100%</b>	<b>24.264,15</b>	<b>12.665,79</b>
<b>30/04/2021</b>	<b>30/04/2021</b>	<b>18%</b>	<b>100%</b>	<b>11.061,26</b>	<b>6.927,64</b>
<b>31/05/2021</b>	<b>31/05/2021</b>	<b>18%</b>	<b>100%</b>	<b>11.058,35</b>	<b>6.789,05</b>
<b>30/06/2021</b>	<b>30/06/2021</b>	<b>18%</b>	<b>100%</b>	<b>11.560,22</b>	<b>6.958,20</b>
<b>31/07/2021</b>	<b>31/07/2021</b>	<b>18%</b>	<b>100%</b>	<b>12.009,66</b>	<b>7.485,67</b>
<b>31/08/2021</b>	<b>31/08/2021</b>	<b>18%</b>	<b>100%</b>	<b>28.601,35</b>	<b>16.113,51</b>
<b>30/09/2021</b>	<b>30/09/2021</b>	<b>18%</b>	<b>100%</b>	<b>2.997,53</b>	<b>1.697,74</b>
<b>TOTAL</b>				<b>226.791,61</b>	<b>132.317,85</b>

Os patronos do ora recorrente apresenta Recurso Voluntário, tecendo as mesmas razões de defesa, no segue resumidamente:

Requeru que todas as intimações fossem feitas aos patronos da recorrente, no qual consta o endereço na peça recursal, conforme o art. 272, § 5º do CPC. Reproduz a imputação e volta a solicitar a aplicação de 1% do valor das entradas, sendo por ausência da formalidade pede pela nulidade do lançamento. Explica que antes de aplica a multa citada, a autoridade fiscal deve intimar o contribuinte para retificação do livro, assim, a falta de registro inicial, não resultaria na lavratura da autuação, uma vez que não procede a multa quando as notas fiscais estão registradas na EFD, constante no SPED. Bem como quando as notas fiscais foram lançadas no LRE da EFD. Acosta jurisprudência do CONSEF.

Alega que a metodologia aplicada se mostra incorreta, uma vez que, a falta de registro das notas fiscais no LRE de mercadoria implica de obrigação tributária acessória e, não presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis apuradas através de entradas de mercadorias não registradas. Reproduz o art. 42, incisos III, “d” e IX para demonstrar o que se alega.

Defende que o Auto de Infração lavrado tem inovação da acusação com mudança no fulcro da autuação. Salienta que o acórdão de piso mudou o fulcro da autuação, uma vez que considerou omissão de saída em decorrência de entradas de mercadorias não contabilizadas, e não, a acusação do fiscal de que ocorreram entradas de mercadorias no estabelecimento sem o devido registro na escrita fiscal. Pede pela nulidade com fundamento no art. 18, II da RPAF/99. Ressalta ainda que o autuante não apresentou provas de que as notas fiscais arroladas na autuação estavam registradas na contabilidade do estabelecimento, mas sim, que não se encontrava, registradas no LRE, ou seja, na escrita fiscal do recorrente.

Finaliza requerendo nulidade total e, subsidiariamente, também a improcedência do Auto de Infração. Solicitou novamente o pedido em relação as intimações já feitas na inicial dessa peça recursal.

## VOTO

O Recurso Voluntário é tempestivo, atendendo ao que determina o art. 171 do RPAF (Decreto nº 7.629/99), desta forma o acolho.

Os Patronos do processo pedem que quaisquer comunicações lhes sejam encaminhadas no endereço que consta o na peça recursal, conforme o art. 272, § 5º do CPC.

Nos termos do § 2º art.108 do RPAF, as intimações devem ser postadas no domicilio eletrônico do contribuinte cadastrado, porém nada obsta que sejam enviadas também aos patronos.

A contendente teve a seguinte imputação fiscal:

*Infração 01 – 005.005.001 - Omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através de entradas de mercadorias não registradas. Ocorrência verificada nos meses de janeiro a dezembro de 2020 e de janeiro a*

setembro de 2021. Valor lançado acrescido da multa de 100%, prevista no art. 42, inc. III da Lei nº 7.014/96.

Em complemento à acusação fiscal foram adicionadas as seguintes informações na peça acusatória: Levantamento fiscal conforme planilha em anexo, onde a empresa recebeu as mercadorias constantes da relação de NFe's, e não emitiu notas fiscais das saídas das mesmas. Para o cálculo do ICMS foi utilizado a MVA de 40% sobre os valores das mercadorias recebidas e aplicada a alíquota de 18%. A MVA utilizada está de acordo com o artigo 289, parágrafo 17, inciso XIV do RICMS/Ba – Dec. 13.780/12.

Documentos juntados no Auto de Infração (fls. 08/19): Termo de Início de Fiscalização enviado através do DTE (Domicílio Tributário Eletrônico); Planilha das Omissões de Saídas 2020 e 2021 e mídia digital (CD) contendo os documentos em formato eletrônico.

Segundo a peça defensiva a 5ª JJF mudou o fulcro da autuação, uma vez que considerou omissão de saída em decorrência de entradas de mercadorias não contabilizadas, e não, a acusação do fiscal de que ocorreram entradas de mercadorias no estabelecimento sem o devido registro na escrita fiscal. Pede pela nulidade com fundamento no art. 18, II da RPAF/99.

Não vislumbro a nulidade suscitada, pois houve mesmo a falta de contabilização de entrada de mercadorias na escrita fiscal e na contabilidade comercial do contribuinte, e demais elementos relacionados com a escrita da empresa. Ausente provas a dar sustentação financeira às compras de mercadorias nos períodos mensais auditados, que no período fiscalizado não entregou a EFD – ICMS/IPI, indicando que o sujeito passivo efetuou pagamentos com recursos não contabilizados decorrentes de operações anteriormente realizadas e também não contabilizadas, conforme presunção legal nesse sentido (§ 4º, do art. 4º da Lei nº 7.014/96).

Acertada a decisão de piso que de ofício excluiu da apuração do imposto a MVA (Margem de Valor Agregado), considerando a inexistência de previsão em lei. Presunção mantida, com redução dos valores lançados.

Auto de Infração PROCEDENTE EM PARTE. Portanto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário apresentado.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª 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 278906.0035/22-3, lavrado contra GT COMÉRCIO DE PRODUTOS ALIMENTÍCIOS LTDA., devendo ser intimado o recorrente, para efetuar o pagamento do imposto no valor de R\$132.317,85, 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, 07 de junho de 2023.

LUIZ ALBERTO AMARAL DE OLIVEIRA – PRESIDENTE EM EXERCÍCIO

FRANCISCO AGUIAR DA SILVA JÚNIOR - RELATOR

EVANDRO KAPPES - REPR. DA PGE/PROFIS