

PROCESSO - A. I. Nº 295309.0022/19-9
RECORRENTES - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e CAMAMU INDÚSTRIA E COMÉRCIO ATACADISTA DE CACAU LTDA. - EPP.
RECORRIDOS - CAMAMU INDÚSTRIA E COMÉRCIO ATACADISTA DE CACAU LTDA. - EPP. E FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSOS - RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 2ª nº 0234-02/20-VD
ORIGEM - DAT NORTE / INFRAZ RECÔNCAVO
PUBLICAÇÃO - INTERNET 17.04.2024

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**ACÓRDÃO CJF Nº 0066-11/24-VD**

EMENTA: ICMS. FALTA DE RECOLHIMENTO. PRESUNÇÃO LEGAL DE OMISSÃO DE SAÍDAS. ENTRADAS DE MERCADORIAS NÃO REGISTRADAS. 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 (Art. 157 do RPAF/BA). Mantida a Decisão recorrida. Recursos **NÃO PROVIDOS**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Tratam-se de Recursos Voluntário e de Ofício interpostos em face do Acórdão nº 0234-02/20-VD proferido pela 2ª JJF deste CONSEF, julgando Procedente em Parte o Auto de Infração lavrado em 26/09/2019 no valor histórico de R\$ 191.921,48, abordando a seguinte infração:

INFRAÇÃO - 05.05.01 - Omissão de saídas de mercadorias tributáveis, apurada através de entradas de mercadorias não registradas. Valor: R\$ 191.921,48. Período: Janeiro a Março, Maio a Dezembro 2016, Janeiro 2017 a Dezembro 2018. Enquadramento legal: Art. 4º, § 4º, IV da Lei 7.014/96. Multa: 100%, art. 42, III da Lei 7.014/96.

Após instrução processual foi proferida a seguinte decisão:

VOTO

Examinando os autos constato estar o PAF consoante com o RICMS-BA e com o RPAF-BA/99, pois o lançamento resta pleno dos essenciais pressupostos formais e materiais e os fatos geradores do crédito tributário constam claramente demonstrados.

Assim, considerando que: a) conforme recibo de fl. 02, bem como do teor da peça de defesa, em que o Impugnante amplamente aborda a acusação fiscal indicada nos demonstrativos que suportam o Auto de Infração, cópia do Auto de Infração e dos papéis de trabalho indispensáveis para o esclarecimento dos fatos narrados no corpo do auto foram entregues ao contribuinte; b) na lavratura do Auto de Infração foi devidamente cumprido o disposto no art. 142 do CTN, bem como nos artigos 15, 19, 26, 28, 30, 38, 39 (em especial quanto ao inciso III e §§ , 41, 42, 43, 44, 45 e 46, do RPAF; c) o processo se conforma nos artigos 12, 16, 22, 108, 109 e 110 do mesmo regulamento; d) a infração está claramente descrita, corretamente tipificada, determinada com segurança, bem como identificado o infrator e tem suporte nos demonstrativos e documentos fiscais autuados, emitidos na forma e com os requisitos legais (fls. 03-11), constato não haver vício a macular o PAF em análise.

Trata-se de exação fiscal relacionada a tributo originalmente sujeito a lançamento por homologação (ICMS, CTN: art. 150), em que a legislação atribui ao sujeito passivo a prática de todos os atos de valoração da obrigação tributária, inclusive o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, cabendo a esta apenas homologar os atos de natureza fiscal do contribuinte no prazo decadencial. Nesse caso, ainda que sobre a obrigação tributária não influam quaisquer atos anteriores à homologação, praticados pelo sujeito passivo ou por terceiro, em sendo praticados, os atos são, porém, considerados na apuração do saldo porventura devido e, sendo o caso, na imposição de penalidade, ou sua graduação (§§ 2º e 3º do artigo 150 do CTN). Sem sustentação, pois, o pedido de nulidade suscitado e rejeitado está.

A ação fiscal da qual resultou o presente PAF, foi iniciada e comunicada ao contribuinte mediante a competente intimação para apresentação de livros e documentos fiscais que consta à fl. 04 (RPAF: art. 26, III).

Passo, então a analisar o mérito do lançamento em juízo administrativo.

A acusação fiscal é de presunção de omissão de ICMS incidente sobre saídas de mercadorias tributáveis, por consequência da falta de registro de entrada das mercadorias na Escrituração Fiscal Digital – EFD - do estabelecimento.

Com sustentação legal no art. 4º, § 4º, IV da Lei 7.014/96, tem suporte nos papéis de trabalho de fls. 06-11 em que se demonstra o detalhamento da exação fiscal identificando as Notas fiscais e cálculo do imposto sob as alíquotas vigentes nos períodos autuados.

Sem contestar a falta de registro das NFs indicadas nos demonstrativos suporte da infração na EFD do período, o Impugnante apenas se justificam dizendo existirem 3 tipos distintos de situações”:

- 1. NOTAS FISCAIS JÁ ESCRITURADAS – Sem identifica-las objetivamente, diz que boa parte das notas fiscais já constam nos SPEDs fiscais;*
- 2. NOTAS FISCAIS DE ENTRADA REFERENTE A IMOBILIZADO E DE MATERIAIS DE UJSO E CONSUMO NÃO ESCRITURADAS – Não escrituradas por equívocos no sistema de importação, notas fiscais emitidas por terceiros não foram escrituradas, mas que isso não gerou prejuízos à Fazenda Pública por tratarem de mercadoria do imobilizado e de uso e consumo da própria empresa, o que diz, não gera ICMS por parte da Autuada;*
- 3. NOTAS FISCAIS FALTANTES DE ENTRADA DE CACAU E CRAVO, mas que todas as vendas da Autuada gozam do benefício de diferimento de ICMS e da não incidência por exportação indireta.*

Por sua vez, mantendo a exação, o autuante acertadamente, diz que “Independentemente de quais sejam os motivos é obrigação do contribuinte, a qualquer título, escriturar todas as operações ou prestações que realizarem...”

Pois bem, embora o inciso IV do § 4º do art. 4º da Lei 7.014/96 não determine onde se deva constatar a falta do obrigatório registro de entradas de mercadorias, o que, por óbvio deve ocorrer tanto na escrita fiscal como na contábil, hoje EFD e ECD, sistemas em que o contribuinte deve controlar sua movimentação empresarial, há que ver na normativa citada uma indeterminação conceitual do legislador, o que não é incomum nem estranho na legislação tributária.

Ocorre, contudo, que tendo em vista que o controle da movimentação empresarial do contribuinte com direta repercussão tributária é feita pela Escrituração Fiscal Digital e considerando que na legislação do tributo que tratamos, o legislador, em conceito fechado, determinou uma específica sanção para a constatação de falta de registro na escrita fiscal da entrada de mercadoria ou serviço no estabelecimento ou que por ele tenham sido utilizados sem o devido registro na escrita fiscal, qual seja, 1% (um por cento) do valor comercial do bem, mercadoria ou serviço.

Percebendo que, de fato, a infração constatada se subsume à norma exposta no art. 42, IX da Lei 7.014/96, com fundamento no art. 157 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal – RPAF, a reenquadro para a multa percentual citada.

Tendo em vista que os valores comerciais mensais das mercadorias entradas no estabelecimento sem o devido registro na escrita fiscal constam na segunda coluna do demonstrativo “APURAÇÃO ICMS – ENTRADAS NÃO REGISTRADAS” (fl. 06), tenho a infração como parcialmente subsistente, com o seguinte demonstrativo de débito:

| <i>Ocorrência</i> | <i>Vencimento</i> | <i>Base de Cálculo</i> | <i>Multa 1%</i> | <i>Valor Histórico</i> |
|--------------------|-------------------|------------------------|-----------------|------------------------|
| Infração 01 | | | | |
| 31/01/2016 | 09/02/2016 | 17.032,83 | 1% | 170,33 |
| 29/02/2016 | 09/03/2016 | 5.400,00 | 1% | 54,00 |
| 31/03/2016 | 09/04/2016 | 500,00 | 1% | 5,00 |
| 31/05/2016 | 09/06/2016 | 24.933,19 | 1% | 249,33 |
| 30/06/2016 | 09/07/2016 | 56.741,99 | 1% | 567,42 |
| 31/07/2016 | 09/08/2016 | 1.456,21 | 1% | 14,56 |
| 31/08/2016 | 09/09/2016 | 30.800,76 | 1% | 308,01 |
| 30/09/2016 | 09/10/2016 | 166.907,85 | 1% | 1.669,08 |
| 31/10/2016 | 09/11/2016 | 22.854,00 | 1% | 228,54 |
| 30/11/2016 | 09/12/2016 | 1.613,00 | 1% | 16,13 |
| 31/12/2016 | 09/01/2017 | 9.381,20 | 1% | 93,81 |
| 31/01/2017 | 09/02/2017 | 14.712,13 | 1% | 147,12 |
| 28/02/2017 | 09/03/2017 | 6.229,81 | 1% | 62,30 |
| 31/03/2017 | 09/04/2017 | 906,00 | 1% | 9,06 |
| 30/04/2017 | 09/05/2017 | 7.806,08 | 1% | 78,06 |
| 31/05/2017 | 09/06/2017 | 12.070,30 | 1% | 120,70 |
| 30/06/2017 | 09/07/2017 | 449,18 | 1% | 4,49 |
| 31/07/2017 | 09/08/2017 | 4.025,94 | 1% | 40,26 |

| | | | | |
|--------------------------|------------|---------------------|----|------------------|
| 31/08/2017 | 09/09/2017 | 11.185,04 | 1% | 111,85 |
| 30/09/2017 | 09/10/2017 | 18.386,73 | 1% | 183,87 |
| 31/10/2017 | 09/11/2017 | 3.400,38 | 1% | 34,00 |
| 30/11/2017 | 09/12/2017 | 4.124,58 | 1% | 41,25 |
| 31/12/2017 | 09/01/2018 | 9.435,02 | 1% | 94,35 |
| 31/01/2018 | 09/02/2018 | 4.397,25 | 1% | 43,97 |
| 28/02/2018 | 09/03/2018 | 2.191,31 | 1% | 21,91 |
| 31/03/2018 | 09/04/2018 | 2.588,81 | 1% | 25,89 |
| 30/04/2018 | 09/05/2018 | 3.729,67 | 1% | 37,30 |
| 31/05/2018 | 09/06/2018 | 4.713,50 | 1% | 47,14 |
| 30/06/2018 | 09/07/2018 | 13.072,75 | 1% | 130,73 |
| 31/07/2018 | 09/08/2018 | 485.732,73 | 1% | 4.857,33 |
| 31/08/2018 | 09/09/2018 | 10.743,57 | 1% | 107,44 |
| 30/09/2018 | 09/10/2018 | 9.722,83 | 1% | 97,23 |
| 31/10/2018 | 09/11/2018 | 11.702,00 | 1% | 117,02 |
| 30/11/2018 | 09/12/2018 | 19.114,07 | 1% | 191,14 |
| 31/12/2018 | 09/01/2019 | 69.416,00 | 1% | 694,16 |
| Total da infração | | 1.067.476,71 | | 10.674,78 |

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

Ainda que ajustando o seu enquadramento legal com o consequente ajuste no valor da exação, da confessada omissão de registro de NFs de entrada, inclusive decorrente de operações de importação e do contexto dos autos, evidencia-se a necessidade de instauração de novo procedimento fiscal com aplicação de outros roteiros de auditoria, para verificar a regularidade do cumprimento das obrigações tributárias nas operações do sujeito passivo, o que, com fundamento no art. 156 do RPAF, recomendo.

A JJF interpôs Recurso de Ofício.

O contribuinte interpôs Recurso Voluntário pelas razões a seguir sintetizadas.

Afirma que exerce o comércio atacadista de cacau em amêndoas, cujas operações são amparadas pelo diferimento do ICMS, conforme inciso V do art. 286 do RICMS/BA, não gerando valores a recolher.

Diz que, além do cacau em amêndoas, comercializa produtos agrícolas como cravo e guaraná, também sujeitos ao diferimento, destacando que as saídas do cravo, quando realizada fora dos limites do Estado da Bahia, possuem a finalidade de exportação (exportação indireta), situação em que não incide o ICMS.

Defende assim que a ausência de registros dessas operações em sua escrita fiscal não causou danos ao erário porque tais operações, em sua maioria, são acobertadas pelo diferimento, bem como destinadas ao ativo imobilizado e materiais de uso e consumo e a exportação indireta.

Destaca que as operações de compra e venda de cacau em amêndoas são lastreadas pela emissão de notas fiscais modelo 55, o que permite o acompanhamento de suas atividades fiscais, pois tais operações são registradas no SPED, não prejudicando o direito de fiscalização ao sujeito passivo.

Observa ainda que, ao tomar conhecimento do fato que motivou a autuação promoveu a retificação da sua EFD, ressaltando ainda sua ausência de má-fé ou intenção de lesar o erário, tendo em vista que a falta de registro das operações decorreu de problemas técnicos/operacionais.

Invoca o princípio da razoabilidade para concluir requerendo a redução da multa aplicada para 0,1% do valor comercial do bem, mercadoria ou serviço que tenham entrado no estabelecimento ou tenham sido utilizados sem o devido registro na escrita fiscal.

Em seguida, os autos foram distribuídos a este relator para apreciação.

Na sessão do dia 15 de dezembro de 2022, os membros da 1ª CJF deliberaram pela conversão do feito em diligência à INFAZ DE ORIGEM a fim de intimar a recorrente para comprovar a escrituração contábil das notas fiscais incluídas no lançamento e para a autuante esclarecer se aplicou a proporcionalidade prevista na Instrução Normativa nº 56/07.

A autuante prestou informação relatando que o recorrente foi intimado, porém, não apresentou os documentos solicitados e que não aplicou a proporcionalidade porque as operações do sujeito

passivo são sujeitas a diferimento nas saídas internas e a isenção nas saídas para exportação, utilizando como base de cálculo o valor total das operações não escrituradas.

Os autos retornaram para apreciação.

VOTO

O Recurso de Ofício tem como fundamento a desoneração promovida pela JJF, que reduziu o Auto de Infração do valor nominal de R\$ 191.921,48 para R\$ 10.674,78 ao readequar a penalidade de 100% (art. 42, III da Lei nº 7.014/96), aplicada no lançamento, pela multa de 1% prevista no inciso IX, do art. 42 da Lei nº 7.014/96.

Os dispositivos em questão são os seguintes:

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

...

III - 100% (cem por cento) do valor do imposto não recolhido tempestivamente, apurando-se a ocorrência de:

- a) saldo credor de caixa;*
- b) suprimimento a caixa de origem não comprovada;*
- c) manutenção, no passivo, de obrigações já pagas ou inexistentes;*
- d) entradas de mercadorias ou bens não registrados;*
- e) pagamentos não registrados;*
- f) valores das operações ou prestações declarados pelo contribuinte inferiores aos informados por:*

- 1 - instituições financeiras;*
- 2 - administradoras de cartões de crédito ou débito;*
- 3 - "shopping centers", centro comercial ou empreendimento semelhante;*

...

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;

Por sua vez, o lançamento diz respeito a "*Omissão de saídas de mercadorias tributáveis, apurada através de entradas de mercadorias não registradas*", aplicando-se a presunção prevista no inciso IV, do § 4º do art. 4º da Lei nº 7.014/96.

Sabe-se que, nos termos da 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*". Mas, nos presentes autos não consta a informação de registro das mercadorias na ECD e o sujeito passivo não apresentou a documentação respectiva na diligência determinada.

Ocorre que, como observado pela autuante na última manifestação, trata-se de contribuinte cujas operações estão sujeitas a diferimento nas saídas internas e à isenção nas exportações, de maneira que, diante da necessidade de aplicar a proporcionalidade prevista na IN nº 56/07, não haveria imposto a exigir.

Entretanto, considerando que persiste a inequívoca conduta infracional relativa às obrigações instrumentais, entendo que agiu corretamente a JJF, ao aplicar a multa por descumprimento de obrigação acessória, em face do que dispõe o art. 157 do RPAF/BA. Assim, rejeitado o Recurso de Ofício.

Quanto ao Recurso Voluntário, também não vejo razões para prosperar.

Como apontado na informação fiscal (fl. 197) e ratificado no acórdão (fls. 204-205) a EFD é de uso obrigatório para os contribuintes (art. 248 do RICMS/BA), de modo que a sujeição ao regime de diferimento ou a ausência de prejuízo não são motivos para afastar a exigibilidade da escrituração.

Destarte, quanto à multa aplicada, também não prospera a pretensão recursal, pois as multas e consectários possuem previsão legal na legislação estadual e este Conselho não possui competência para reduzi-las ou afastá-las, por inconstitucionalidade tampouco deixar de aplicar normas emanadas de autoridade superior, conforme art. 167, I e III do RPAF/BA.

Diante do exposto, NEGO PROVIMENTO aos Recursos Voluntário e de Ofício apresentados.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** os Recursos de Ofício e Voluntário interpostos e manter a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 295309.0022/19-9, lavrado contra **CAMAMU INDÚSTRIA E COMÉRCIO ATACADISTA DE CACAU LTDA. - EPP**, devendo ser intimado o recorrente, para efetuar o pagamento da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$ 10.674,78**, prevista no art. 42, IX da Lei nº 7.014/96, com os acréscimos moratórios, conforme estabelece a Lei nº 9.837/05.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 11 de março de 2024.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

ANDERSON ÍTALO PEREIRA – RELATOR

EVANDRO KAPPES – REPR. DA PGE/PROFIS