

A. I. Nº - 110163.0018/04-9
AUTUADO - RONDON COMÉRCIO DE ALIMENTOS LTDA.
AUTUANTE - MARIA AUXILIADORA NASCIMENTO PORTUGAL
ORIGEM - INFAC BONOCÔ
INTERNET - 27/06/2005

1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0211/01-05

EMENTA: ICMS. 1. ENTRADA DE MERCADORIA. FALTA DE CONTABILIZAÇÃO. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES NÃO REGISTRADAS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. A falta de contabilização de entradas de mercadorias indica que o sujeito passivo efetuou pagamentos com recursos não contabilizados decorrentes de operações anteriormente realizadas e também não contabilizadas. Não comprovada pelo contribuinte a origem dos recursos. Infração caracterizada. 2. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. Nas aquisições interestaduais de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, não havendo acordo (convênio ou protocolo) que preveja a retenção do imposto pelo remetente, cabe ao destinatário efetuar a antecipação do imposto sobre o valor adicionado no prazo regulamentar. Autuante refez os cálculos, reduzindo o valor do débito. Infração parcialmente subsistente. 3. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO NO LIVRO REGISTRO DE ENTRADAS. MERCADORIAS NÃO TRIBUTÁVEIS. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. MULTA. Infração caracterizada. 4. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. IMPOSTO PAGO POR ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. Infração subsistente. Rejeitadas a decadência e as preliminares arguídas. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O presente Auto de Infração, lavrado em 20/12/2004, impõe ao autuado as seguintes infrações:

1. Omitiu saída de mercadorias tributáveis, apuradas através de entradas de mercadorias não registradas, nos meses de janeiro a dezembro de 1999, exigindo ICMS no valor de R\$ 54.756,66;
2. Deixou de recolher o ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação e relacionadas no Anexo 88, nos meses de março e agosto a dezembro de 1999, exigindo ICMS no valor de R\$ 6.091,06;

3. Deu entrada no estabelecimento de mercadoria tributável por antecipação e/ou não tributável sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de janeiro a dezembro de 1999, aplicando multa no valor de R\$ 419,31, correspondente a 1% do valor comercial das mercadorias;
4. Utilizou indevidamente crédito fiscal do ICMS referente a mercadorias adquiridas com pagamento do imposto por antecipação tributária, no mês de dezembro de 1999, exigindo ICMS no valor de R\$ 148,80.

O autuado requereu cópia de todas as peças do Auto de Infração, tendo acusado o seu recebimento (fls. 430 e 431). Apresentou defesa tempestiva (fls. 436 a 470), onde iniciou discorrendo sobre os princípios da verdade material e da inquisitoriedade e sustentou que não cabe revisão fiscal quando as incorreções ou omissões não sejam apenas eventuais e as exigências não observadas não sejam meramente formais.

Afirmou que não está explicado como e nem porque a autuante chegou à conclusão de suposta omissão de saídas de mercadorias tributáveis, a partir da verificação de entradas de mercadorias não registradas que, ainda que restassem comprovadas, não é fato gerador do ICMS. Entendeu que a infração não foi descrita de forma clara, transcreveu os arts. 18, IV, “a” e 39, III do RPAF/99, doutrina de Alberto Xavier e Hugo de Brito Machado e as ementas dos Acórdãos JJF nºs 0045/99, 0513/99, 0520/99, 0787/99 e 1079/99 deste CONSEF.

Declarou que não conseguiu entender como foram apurados os valores constantes da planilha denominada “ENTRADAS NÃO REGISTRADAS – PLANILHA DE APURAÇÃO” elaborada pela autuante, onde estão feitos os cálculos do imposto exigido na Infração 01 e da multa cobrada na Infração 03, ficando impedido de contestar os números nele existentes por desconhecer os documentos dos quais foram extraídos. Disse que há motivo para decretação da nulidade do Auto de Infração, mas que deve ser julgado improcedente, fazendo valer a disposição contida no art. 155, parágrafo único, do RPAF/99.

Alegou que o crédito tributário está extinto, conforme previsão do art. 156, V do CTN, tendo sido concretizada a decadência, seja com base na regra prevista no art. 150, §4º ou na do art. 173, I, ambos do citado CTN, os quais transcreveu, considerando que somente tomou ciência da autuação no exercício de 2005, via remessa postal com aviso de recebimento, conforme estabelecido nos arts. 108, II e 109, II do RPAF/99 que também transcreveu.

Disse que a autuante se prendeu a uma suposta presunção de omissão de saídas como fundamentação para a exigência da Infração 01, mas não a adequou à sua realidade, pois menos da metade das operações de saídas do autuado foram tributadas e grande parte foi tributada pelas alíquotas de 12% e 7% em diversos meses do período objeto da autuação. Transcreveu ementa de julgado do Tribunal de Impostos e Taxas do Estado de São Paulo a respeito de aplicação de rateio proporcional e requereu diligência para a constatação dos fatos alegados.

Colacionou doutrina de Amílcar de Araújo Falcão e as ementas dos Acórdãos JJF nºs 0045/99 e 0513/99 e a Súmula nº 01 deste CONSEF, dizendo que este é taxativo e pacífico em negar validade a Auto de Infração quando o preposto fiscal não comprova, de forma irrefutável, a correta base de cálculo utilizada para a cobrança do imposto, e solicitou o recebimento de tratamento isonômico, tomando-se como paradigmas as referidas decisões, a teor do art. 150, II da CF/88.

Ainda quanto à Infração 01, argumentou que a autuante não comprovou que as mercadorias entraram em seu estabelecimento nem que as adquiriu ou pagou pelas mesmas, ou seja, não demonstrou existir qualquer vinculação sua com as mercadorias. Aduziu ser do conhecimento da SEFAZ/BA que não são raras as vezes em que terceiros de má-fé se utilizam de dados cadastrais de outras empresas para adquirir mercadorias e que, se as tivesse adquirido, teria direito aos créditos do imposto contidos nas mesmas, requerendo realização diligência por fiscal estranho ao

feito para que seja elaborado novo demonstrativo de débito abatendo os valores dos referidos créditos.

Requeru diligência/perícia fiscal, com base no art. 145 do RPAF/99, e apresentou os seguintes quesitos a serem respondidos:

1. A partir do que consta nos autos, é possível se fazer um levantamento dos créditos fiscais destacados nas notas fiscais objeto da Infração 01? Em caso positivo, como ficaria um novo demonstrativo de débito, abatendo tais valores de créditos fiscais do montante de débito indicado no Auto de Infração?
2. As notas fiscais objeto da autuação foram obtidas pelo Fisco junto ao autuado ou de outra forma?
3. Qual o procedimento adotado pelo Fisco para obter as notas fiscais que motivaram a lavratura do Auto de Infração?
4. É correto se afirmar que as notas fiscais objeto da autuação, quanto à sua emissão, nada diz respeito ao autuado, i. e., é correto se afirmar que a emissão das notas foi procedimento praticado por terceiros distintos do autuado?
5. Há comprovação nos autos de que o autuado pagou pelas mercadorias discriminadas nas notas fiscais arroladas na autuação?
6. Há comprovação nos autos de que as mercadorias discriminadas nas notas fiscais arroladas na autuação, de fato, entraram no estabelecimento do sujeito passivo?

Alegou que os cálculos referentes à Infração 02 estão equivocados em pelo menos dois aspectos no demonstrativo denominado “PLANILHA DE APURAÇÃO – ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA”, pois não foram considerados os valores dos créditos destacados nas notas fiscais, a exemplo da Nota Fiscal nº 45.188 (MG) do mês 03/1999, e algumas alíquotas foram aplicadas incorretamente a maior, a exemplo das Notas Fiscais nºs 180.712 (SE) e 303.953 (SP) dos meses 08/1999 e 10/1999, respectivamente. Requeru a realização de diligência por fiscal estranho ao feito para refazer todos os cálculos da planilha, para sua posterior manifestação acerca da mesma.

Disse que Infração 03 é improcedente porque a autuante utilizou um mesmo fato para exigir imposto nas Infrações 01 e 02 e multa na Infração 03, o que é repelido pelo §5º do art. 42 da Lei nº 7.014/96, o qual transcreveu, a exemplo da Nota Fiscal nº 121.309 (SE) do mês 08/1999. Afirmou que as multas aplicadas nas Infrações 01 e 02 nos percentuais de 60% e 70% têm natureza confiscatória, sendo inconstitucionais por desrespeitar os princípios da capacidade contributiva e da não confiscatoriedade.

Requeru a nulidade da autuação ou a sua improcedência, face à sua extinção pela decadência, ou que sejam apreciados todos os argumentos apresentados quanto ao mérito das infrações, além da realização das diligências fiscais já requeridas, inclusive para o acostamento na íntegra dos Acórdãos indicados.

A autuante, em sua informação fiscal (fls. 475 a 481), afirmou que o Auto de Infração está revestido de todas as formalidades legais cabíveis, inclusive com demonstrativos detalhados das infrações, sendo que o demonstrativo denominado “ENTRADAS NÃO REGISTRADAS – PLANILHA DE APURAÇÃO” não deixa dúvidas (fls. 06 a 11), uma vez que relaciona nota a nota, mês a mês, indicando o fornecedor e separando os valores referentes a mercadorias tributadas e da substituição tributária, tendo em vista ter constatado que algumas notas fiscais contêm ambas as mercadorias, separando-as por item, ressaltando que colocou a base de cálculo tributável e da substituição tributária em cada uma das notas fiscais “de caneta”, tendo sido todas anexadas ao processo.

Transcreveu o art. 2º, §3º do RICMS/97 e o art. 173, I e parágrafo único do CTN e alegou que o lançamento fiscal foi revestido de todas as formalidades legais cabíveis, não tendo ocorrido a decadência no momento da lavratura do Auto de Infração, em 20/12/2004.

Disse que não há porque conceder crédito do imposto na Infração 01, pois a autuação foi a omissão de saídas de mercadorias tributadas, não tendo se prendido à presunção, mas às notas fiscais e cópias dos livros Registro de Entradas de Mercadorias anexadas. Asseverou que as ementas do CONSEF citadas não têm relação com a autuação, que o autuado não juntou qualquer documento fiscal ou contábil aos autos e que não deve ser deferida diligência, citando os arts. 123, 143 e 147 do RPAF/99.

No tocante à Infração 02, disse ter reconhecido a existência de equívocos quanto aos créditos destacados nos documentos fiscais e nas alíquotas de café e charque, mercadorias que estavam incluídas na cesta básica no período da autuação, passando o débito a recolher para o montante de R\$ 1.197,56, elaborando novo demonstrativo (fl. 482).

Argumentou que não há ilegalidade na cobrança das multas, em face da existência das mesmas notas fiscais nos levantamentos das infrações 01 e 02, pois separou a base de cálculo tributada que gerou a Infração 01 e a base de cálculo da mercadoria que já havia sido objeto de substituição tributária que originou a Infração 03, sendo que a Infração 02 decorreu das mercadorias não antecipadas.

Declarou que não é de sua competência a alegação da natureza confiscatória da multa aplicada e que o autuado se calou quanto à Infração 04, indicando que aceitou o lançamento efetuado. Opinou pela manutenção da ação fiscal.

O autuado, em nova manifestação (fls. 489 a 497), disse que ratificava todo o conteúdo da sua impugnação e que só na informação fiscal, quando não possuía mais o prazo de 30 dias para apresentar defesa, é que a autuante explicou o conteúdo do demonstrativo fiscal relacionado às Infrações 01 e 03, requerendo a nulidade da autuação.

Alegou que só tomou ciência da lavratura do Auto de Infração no exercício de 2005 e que a autuante omitiu este fato, entendendo que a decadência se concretizou, pois o lançamento só se materializa formalmente com a ciência regular do sujeito passivo.

Reiterou, em relação à Infração 01, as alegações de que possui direito ao crédito fiscal com base no princípio da não cumulatividade e de que o levantamento fiscal não levou em consideração a verdadeira tributação das operações do autuado, transcrevendo o art. 140 do RPAF/99 e trecho da sua impugnação.

Aduziu que a autuante não comprovou a sua efetiva aquisição das mercadorias objeto de todas as infrações e, no tocante à Infração 02, apenas indicou quanto seria o novo valor do imposto a lhe ser exigido, sem qualquer demonstrativo que lhe desse respaldo. Repetiu a afirmação de que seria necessário o atendimento ao seu pedido de realização de diligência e os quesitos formulados na sua impugnação e requereu a nulidade ou a improcedência da autuação.

A autuante ratificou a informação fiscal em nova manifestação (fls. 500 a 503)

VOTO

O presente Auto de Infração exige imposto do autuado pela omissão de saídas de mercadorias tributáveis, apuradas através de entradas de mercadorias não registradas, e pela falta de seu recolhimento por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação e relacionadas no Anexo 88, bem como pela utilização indevida de crédito fiscal do ICMS referente a mercadorias

adquiridas com pagamento do imposto por antecipação tributária, além de aplicar multa por ter dado entrada no estabelecimento de mercadoria cujo imposto foi pago por antecipação tributária sem o devido registro na escrita fiscal.

O autuado, em sua peça defensiva, suscitou a nulidade da autuação, alegando a falta de descrição clara e precisa da Infração 01 e de explicação do conteúdo do demonstrativo relativo às Infrações 01 e 03.

Entendo que tais argumentos não podem prosperar, pois não há nenhuma obscuridade na descrição da Infração 01, a qual está de acordo com a presunção legal contida no art. 4º, §4º da Lei nº 7.014/96, e o demonstrativo denominado “ENTRADAS NÃO REGISTRADAS – PLANILHA DE APURAÇÃO” relaciona as notas fiscais, indicando o mês, ano e o fornecedor e separando os valores referentes a mercadorias tributadas e da substituição tributária, sendo a soma destes equivalente ao valor total de cada documento fiscal. Desta forma, convencido que não foram desrespeitadas as disposições do art. 18 do RPAF/99, rejeito a nulidade argüida.

Indefiro também o pedido de diligência requerido, com base no art. 147, I, “a” do RPAF/99, por entender que os elementos contidos nos autos são suficientes para a formação de minha convicção, observando que as notas fiscais acostadas ao processo foram destinadas ao autuado, cabendo-lhe tomar as providências legais, se for o caso, contra os emitentes das mesmas.

Quanto à argüição de constitucionalidade das multas por entender que as mesmas são confiscatórias, ressalto que, com base no art. 167, I do RPAF/99, não se inclui na competência dos órgãos julgadores a declaração de constitucionalidade, estando as multas aplicadas previstas na Lei nº 7.014/96.

Afasto a alegação de decadência do direito da Fazenda Pública Estadual constituir o crédito tributário referente aos fatos geradores ocorridos no exercício de 1999, pois a legislação tributária do Estado da Bahia fixa o prazo de homologação em cinco anos a contar “do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado” (art. 107-A, I, do COTEB, e art. 965, I, do RICMS/97).

Deve ser ressaltado que o presente Auto de Infração foi lavrado em 20/12/2004, data anterior ao termo final para a ocorrência da decadência, em 31/12/2004, não importando a data da notificação do autuado, conforme tem sido o entendimento deste CONSEF em reiteradas decisões, a exemplo dos recentes Acórdãos CJF nº^{os} 0113/12-05 e 0102/12-05, do qual transcrevo parte:

“Para os fatos geradores ocorridos a partir de 01/01/98, a Fazenda Pública tinha até o dia 31/12/03 para constituir o crédito tributário mediante o lançamento. No caso em tela, o crédito tributário foi constituído em 30/06/03, quando foi encerrada a ação fiscal. Portanto, quando foi lavrado o Auto de Infração, ainda não tinha se operado a decadência relativamente aos fatos geradores citados no Recurso Voluntário. O fato de o recorrente só ter sido notificado do lançamento em fevereiro de 2004 não quer dizer que o crédito tributário tenha sido constituído nesta data.” (grifo nosso)

No mérito, entendo que a Infração 01 está caracterizada, pois a omissão de saídas cobrada na infração decorre da presunção de que houveram saídas anteriores sem pagamento do imposto, em função da falta de escrituração das notas fiscais relacionadas, e não das operações consignadas nas referidas notas fiscais. Esta presunção está prevista no art. 2º, §3º, IV do RICMS/97, que possui o mesmo conteúdo do §4º do art. 4º da Lei nº 7.014/96, *in verbis*:

“§ 4º *O fato de a escrituração indicar saldo credor de caixa, suprimentos a caixa não comprovados ou a manutenção, no passivo, de obrigações já pagas ou inexistentes, bem como a existência de entrada de mercadorias não contabilizadas ou de declaração de vendas pelo contribuinte em valores inferiores às informações*

fornecidas por instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito, autorizam a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção.”

A falta de escrituração de entradas de mercadorias gera a presunção de que o autuado efetuou os pagamentos com recursos não contabilizados decorrentes de operações anteriormente realizadas e também não registradas, não havendo porque se falar em crédito fiscal do imposto. Ressalto que esta presunção poderia ter sido elidida através da comprovação do registro das referidas notas fiscais ou da origem dos recursos, o que não ocorreu.

No tocante à Infração 02, o autuado apontou alguns equívocos quanto aos créditos destacados nos documentos fiscais e às alíquotas de café e charque, mercadorias que estavam incluídas na cesta básica no período da autuação, tendo a autuante reconhecido o fato e elaborado novo demonstrativo, o qual foi fornecido ao autuado juntamente com a cópia da informação fiscal, não procedendo a sua alegação de que foi apenas indicado o valor imputado.

Constatou que os valores estão corretos e que foram corrigidos todos os equívocos apontados pelo autuado em sua impugnação. Ressalto que não há bi-tributação em relação à Infração 01, quanto às notas fiscais relacionadas em ambos os demonstrativos, pois aquela infração, conforme já explicado se refere a operações anteriores não registradas. Desta forma, entendo que a infração está parcialmente caracterizada, tendo sido reduzido o seu valor total para R\$ 1.197,56, conforme demonstrativo a seguir:

Mês	Nota Fiscal	UF	Produto	Total	% MVA	Base de Cálculo	% Alíquota	Crédito	Imposto
mar/99	45188	MG	Açúcar	3.119,99	20%	3.743,99	17%	357,94	278,54
Valor devido no mês 03/1999									
ago/99	85974	AL	Açúcar	2.642,85	20%	3.171,42	17%	302,04	237,10
ago/99	180712	SE	Café	630,00	10%	693,00	7%	44,10	4,41
ago/99	85481	AL	Açúcar	2.655,45	20%	3.186,54	17%	303,48	238,23
ago/99	121309	AL	Lâmpadas	63,36	40%	88,70	17%	7,60	7,48
Valor devido no mês 08/1999									
set/99	186503	SE	Café	420,00	10%	462,00	7%	29,40	2,94
set/99	189415	SE	Café	675,00	10%	742,50	7%	47,25	4,73
set/99	131188	AL	Lâmpadas	82,66	40%	115,72	17%	9,91	9,76
Valor devido no mês 09/1999									
out/99	12930	PB	Leite de Côco	770,40	40%	1.078,56	17%	92,44	90,92
out/99	144488	AL	Lâmpadas	45,88	40%	64,23	17%	5,50	5,42
out/99	136467	AL	Lâmpadas	596,88	40%	835,63	17%	71,62	70,44
out/99	303953	SP	Charque	8.400,00	10%	9.240,00	7%	588,00	58,80
out/99	196184	SE	Café	450,00	10%	495,00	7%	31,50	3,15
out/99	197957	SE	Café	450,00	10%	495,00	7%	31,50	3,15
Valor devido no mês 10/1999									
nov/99	150412	AL	Lâmpadas/Pilhas	213,16	40%	298,42	17%	27,58	23,15
nov/99	150414	AL	Lâmpadas	104,13	40%	145,78	17%	12,49	12,29
nov/99	147234	AL	Lâmpadas	125,90	40%	176,26	17%	15,10	14,86
Valor devido no mês 11/1999									
dez/99	206585	SE	Café	1.320,00	10%	1.452,00	7%	92,40	9,24
dez/99	167135	AL	Lâmpadas	580,08	40%	812,11	17%	69,60	68,46
dez/99	204460	SE	Café	660,00	10%	726,00	7%	46,20	4,62
dez/99	208381	SE	Café	825,00	10%	907,50	7%	57,75	5,78

dez/99	311015	SP	Charque	6.300,00	10%	6.930,00	7%	441,00	44,10
Valor devido no mês 12/1999								132,19	
Valor Total da Infração 02									1.197,56

Na Infração 03, o autuado alegou que as mercadorias já haviam sido objeto das Infrações 01 e 02. Constatou que o autuado está equivocado, pois as mercadorias de que trata esta infração não são as mesmas a que se refere a Infração 02, que trata das mercadorias que deveriam ter sido objeto de antecipação e não o foram, nem a Infração 01, que se refere às mercadorias que não estão enquadradas na substituição tributária. Verifico que não há a bi-tributação, pois a autuante separou os itens de mercadorias sujeitos à Infração 01 dos que foram objeto desta infração. Portanto, como não ficou comprovado o registro das notas fiscais relacionadas, entendo que a infração é subsistente.

O autuado não questionou o mérito da Infração 04, mas somente requereu a sua extinção com base na decadência, a qual já foi afastada em sede de preliminar. Desta forma, estando a mesma devidamente demonstrada nos autos, entendo que a mesma está caracterizada.

Voto pela PROCEDÊNCIA EM PARTE do Auto de Infração no valor total de R\$ 56.522,33, sendo parcialmente caracterizada a Infração 02 no valor de R\$ 1.197,56, e subsistentes as demais infrações.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1^a Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 110163.0018/04-9, lavrado contra **RONDON COMÉRCIO DE ALIMENTOS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$ 56.103,02**, acrescido das multas de 70% sobre R\$ 54.756,66 e 60% sobre R\$ 1.346,36, previstas no art. 42, II, “d”, III, e VII, “a”, da Lei nº 7.014/96, além da multa no valor de **R\$ 419,31**, prevista no art. 42, XI da referida Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 15 de junho de 2005.

CLARICE ANÍZIA MÁXIMO MOREIRA – PRESIDENTE

MARCELO MATTEDE E SILVA - RELATOR

ANTONIO CESAR DANTAS DE OLIVEIRA - JULGADOR