

A. I. N° - 279934.0007/04-9
AUTUADO - MOTOTRAIL COMÉRCIO DE VEÍCULOS LTDA.
AUTUANTE - RENE BECKER ALMEIDA CARMO
ORIGEM - INFAZ SERRINHA
INTERNET - 28. 07. 2005

4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0253-04/05

EMENTA: ICMS. 1. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. RECOLHIMENTO A MENOS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Não havendo Convênio ou Protocolo que preveja a retenção do imposto pelo remetente, cabe ao sujeito passivo efetuar a antecipação do imposto sobre o valor adicionado no prazo regulamentar. Infração caracterizada. 2. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS. FALTA DE PAGAMENTO. MATERIAL DE USOS E CONSUMO. Fato admitido pelo sujeito passivo. 3. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. MATERIAL DE USO E CONSUMO. É vedada a utilização de crédito fiscal de aquisições de materiais de uso e consumo até 31/12/2006. Infração não contestada. 4. IMPOSTO LANÇADO E RECOLHIDO A MENOS. Diferença constatada no cotejo entre o valor do imposto recolhido e o escriturado no livro de apuração. Infração perfeitamente caracterizada. 5. IMPOSTO LANÇADO E NÃO RECOLHIDO. Infração não contestada. 6. CONTA “CAIXA”. SALDO CREDOR. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES MERCANTIS NÃO CONTABILIZADAS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Saldo credor da conta “Caixa” 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. 7. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTA FISCAL. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTA FISCAL NO REGISTRO DE ENTRADAS. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES NÃO REGISTRADAS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. A entrada de bens ou mercadorias não registradas indica que o sujeito passivo efetuou pagamentos com recursos não registrados decorrentes de operações anteriores realizadas e também não registradas. Infração elidida. 8. LIVROS FISCAIS. ESCRITURAÇÃO FORA DO PRAZO REGULAMENTAR. MULTA. Infração não contestada. No entanto, a infração é pela natureza da irregularidade e não exercício. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrado em 21/12/2004, reclama ICMS no valor de R\$27.866,50 acrescido das multas de 50%, 60% e 70%, mais a multa no valor de R\$920,00, sob as seguintes acusações:

1. Recolhimento a menos do imposto por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação (janeiro a abril, junho e outubro de 2002 e outubro de 2003) - R\$1.298,09;
2. Falta de recolhimento do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação, destinadas ao consumo do próprio estabelecimento (exercícios de 2002 e 2003) – R\$1.222,96;
3. Recolhimento a menos do ICMS em decorrência do desencontro entre o valor do imposto recolhido e o escriturado no livro Registro de Apuração do ICMS setembro e outubro de 2002, janeiro, abril, setembro e dezembro de 2003 - R\$573,94;
4. Escrituração fora do prazo regulamentar de livros fiscais. Multa no valor de R\$920,00;
5. Utilização indevida de crédito fiscal referente a aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento (janeiro de 2002) - R\$47,78;
6. Omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através de saldo credor de caixa (janeiro e fevereiro de 2002) – R\$6.143,00;
7. Falta de recolhimento do ICMS no prazo regulamentar referente as operações escrituradas nos livros fiscais (fevereiro de 2002) – R\$4,42;
8. Omissão de saídas de mercadorias tributáveis, apurada através de entradas de mercadorias não registradas (fevereiro, maio, junho e dezembro de 2002, setembro, outubro e dezembro de 2003) – R\$18.576,31.

O autuado (fl. 64/69) apresentou defesa, através de advogado constituído, exclusivamente quanto às infrações 1, 6 e 8 do Auto de Infração. Requereu que fosse expedida guia de pagamento para o recolhimento do imposto referente as demais infrações apuradas (2, 3, 4, 5 e 7) e que todas as intimações/notificações fossem enviadas ao seu escritório.

Impugnando a infração 1, disse que o autuante não havia observado que as notas fiscais levantadas foram emitidas pela Moto Honda da Amazônia Ltda., que possui inscrição de contribuinte substituto. Nesta condição, é o mesmo o sujeito passivo responsável pelo recolhimento do imposto em questão.

Com relação à infração 6, ressaltou que o fiscal deixou de observar que a empresa esta submetida ao regime de apuração pelo lucro real. Em sendo assim, a conta Caixa escriturada no livro Razão jamais poderia ser analisada sem o livro Diário, pois composta de duas sub-contas: Caixa (dinheiro) e Bancos. Para demonstrar o que afirmava, disse estar apensando aos autos cópia do citado livro, objetivando este confronto. Além do mais e de igual forma, não havia sido observado que sua apuração é trimestral e não mensal, como realizado. Requereu a improcedência da autuação.

No que concerne à infração 8, afirmou que as notas fiscais, base da autuação, referiam a aquisições de motocicletas, cujo ICMS é devido por antecipação tributária. Neste caso, como o imposto já havia sido anteriormente recolhido pela concessionária, responsável tributário das operações, não se pode mais falar em omissão de saídas de mercadorias com a cobrança do imposto devido na operação, sob pena de se caracterizar bi-tributação.

Finalizando requerendo a improcedência das infrações 1, 2, 6 e 8, protestou pela produção de todos os meios de prova em direito admitidos, juntada de documentos e tudo quanto se fizesse necessário para demonstrar as suas alegações.

O autuante contra argumentando as razões de defesa (fls. 78/79), afirmou, quanto à infração 1, que a empresa Moto Honda da Amazônia Ltda, estabelecida no Estado de São Paulo, não possui inscrição de contribuinte substituto neste Estado. Assim, diante das determinações do art. 125, I, “a”, art. 371, I,

“a” combinado com o art. 61, todos do RICMS/97, é do autuado a responsabilidade de efetuar o recolhimento do ICMS por antecipação nas aquisições de mercadorias provenientes de outras Unidades da Federação. Observou, em seguida, que o autuado, inclusive, havia atendido o que manda a norma regulamentar, apenas efetuou o recolhimento do imposto com valores inferiores ao devido. Fez juntada de cópias dos documentos fiscais.

Em relação à infração 6, ressaltou que a opção da empresa pelo Regime de Lucro Real se restringem apenas à apuração do lucro econômico (Lucro ou Prejuízo) para efeito de recolhimento do Imposto de Renda e da Contribuição Social. Refutou, por entender sem fundamento, que não caberia uma análise conjunta dos livros Diário e Razão, uma vez que os registros contábeis que compõem o Diário são os mesmos que compõem o Razão, sendo que, o primeiro não apresenta o saldo das contas e no segundo é apresentado o saldo das contas patrimoniais e de resultado, conforme poderia ser verificado às fls. 37/38 do processo.

Entendeu que o impugnante havia cometido outros dois equívocos: o primeiro confundiu “Caixa” com “Disponível”, sendo que o último compõe-se do Caixa, Bancos Contas de Movimento e Aplicações de Liquidez Imediata e o segundo, afirmou que o levantamento deveria ser efetuado trimestralmente em função da apuração do Lucro Real.

Atacando as razões de defesa referente à infração 8, entendeu serem elas frágeis, tendo em vista que a falta de lançamento de notas fiscais de aquisições na escrituração contábil gera efeito no saldo do Caixa e na escrituração fiscal, configurando omissão de saída de mercadorias tributáveis.

Requeru a total procedência do Auto de Infração.

Tendo em vista a juntada, aos autos, de documentos pelo autuante, a Repartição Fiscal intimou o contribuinte para tomar conhecimento (fl. 92/93). Este, manifestando-se (fls. 96/97) contestou as argumentações do autuante quanto à infração 8, reafirmando que as notas fiscais se referiam às aquisições de motocicletas (veículos), cujo ICMS é recolhido pelo fabricante.

Em seguida, protestou pela maneira, que considerou deselegante, do autuante ao tecer considerações sobre a falta de conhecimento contábil e fiscal do impugnante subscritor da defesa.

VOTO

O Auto de Infração trata da acusação de oito irregularidades cometidas pela empresa autuada. Ao impugnar o lançamento fiscal, o contribuinte reconheceu cinco das infrações apontadas, solicitando que fosse emitido o DAE para recolhimento do imposto. Sobre este pedido, informo que o contribuinte deve se dirigir à Repartição Fiscal para que seja calculado o valor a ser recolhido e emitida a guia de pagamento. As infrações reconhecidas e que mantenho em sua totalidade são as seguintes:

1. Falta de recolhimento do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao consumo do próprio estabelecimento - R\$1.222,96;
2. Recolhimento a menos do ICMS em decorrência do desencontro entre o valor do imposto recolhido e o escriturado no livro Registro de Apuração do ICMS - R\$573,94;
3. Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento - R\$47,78;
4. Falta de recolhimento do ICMS no prazo regulamentar referente as operações escrituradas nos livros fiscais - R\$4,42;

Na infração 4, apurada no Auto de Infração, foi cobrada multa no valor total de R\$920,00 pela escrituração, fora dos prazos regulamentares, de livros fiscais nos exercícios de 2002 e 2003. Não se sabe, no processo, qual o livro fiscal escriturado extemporaneamente. Como o impugnante não contestou a multa aplicada, este fato me leva a entender que a irregularidade existiu. Assim, determina o art. 42, inciso XV, alínea “d”, da Lei nº 7.014/96 que deverá ser aplicada multa no valor de R\$460,00 pela falta ou atraso na escrituração de livro fiscal, o que foi realizado pelo autuante. No entanto, aplicou a multa por cada exercício, o que é equivocado, pois a irregularidade é a mesma e a multa é aplicada pela natureza do cometimento da infração e não por exercício. Assim, cabe, apenas, a cobrança da multa de R\$460,00 e não conforme aplicada pelo fisco quando da lavratura do Auto de Infração.

Por oportuno, e antes de adentrar na matéria impugnada, faço as seguintes observações:

1. o autuado não contestou a infração 2, porém ao final de sua impugnação requereu a sua improcedência. Tomo este procedimento como lapso de digitação.
2. quanto ao pedido do representante do sujeito passivo de que todas as intimações sejam encaminhadas ao seu escritório de advocacia, ressalto que no foro administrativo embora não seja obrigatória a comunicação de intimações e decisões ao advogado da empresa mas sim à parte envolvida na lide, nada obsta de que seu pleito seja atendido. O Órgão Competente desta Secretaria poderá enviá-lo comunicações sobre o andamento do presente processo

Isto posto, passo a análise e decisão das matérias em questão.

A infração 1 do Auto de Infração exige ICMS em decorrência do seu recolhimento por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação. Como razão de defesa, o impugnante afirmou que o preposto fiscal não observou que o emissor das notas fiscais (Moto Honda da Amazônia Ltda.) possui inscrição de contribuinte substituto, portanto era dele a responsabilidade pelo recolhimento do imposto. O autuante, inicialmente, não havia apensado aos autos cópias dos documentos fiscais que deram base ao levantamento realizado, o que fez quando de sua informação, época que solicitou ao contribuinte cópia de alguns documentos (fls. 82/91). Analisando as notas fiscais apresentadas, as mercadorias são peças para veículos de 2 rodas (motocicletas). Estas mercadorias não se encontram incluídas no regime da substituição tributária (art. 353, II, 30, do RICMS/97), não fazendo parte do Convênio ICMS 52/93 e posteriores alterações. Nesta situação, determina o art. 371 que nas aquisições interestaduais de mercadorias enquadradas no regime da substituição tributária, quando não houver convênio ou protocolo entre a Bahia e a unidade da Federação de origem que preveja a retenção do imposto, o pagamento do ICMS é devido pelo adquirente antecipadamente, relativo às suas próprias operações e às subseqüentes com as referidas mercadorias e nos prazos previstos no art. 125 do citado Regulamento. Afora todo o exposto, ressalto que o contribuinte cumpriu estas determinações, apenas recolheu a menos o tributo. É esta diferença que ora se cobra. A exigência do ICMS é mantida no valor de R\$1.298,09.

O item 6 da autuação diz respeito à omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através de saldo credor na Conta Caixa. O impugnante afirmou que o autuante não considerou que a empresa encontra-se submetida ao regime de apuração pelo lucro real e que esta apuração é trimestral e não mensal. Além do mais, a conta Caixa escriturada no livro Razão não poderia ser analisada sem o livro Diário, já que ela é composta de duas sub-contas: Caixa (dinheiro) e Bancos.

Não concordo com o impugnante. Em primeiro o regime de apuração pelo lucro real é pertinente para o recolhimento do Imposto de Renda e da Contribuição Social e não para o ICMS. O contribuinte encontra-se enquadrado nesta Secretaria da Fazenda no regime normal de apuração do imposto, ou seja, com conta corrente fiscal que deve ser apurada mensalmente. Além do mais, os lançamentos efetuados nos livros contábeis independem da forma de apuração do tributo.

Em segundo lugar, os livros contábeis, no caso Razão e Diário, devem espelhar fielmente, um e outro, todas as transações efetuadas pela empresa. Inclusive, analisando a conta Caixa do Livro Razão do estabelecimento autuado, nela consta toda a movimentação das subcontas: Caixa e Bancos (fl. 37/38). Assim, o saldo, credor ou devedor, apresentado no livro Razão deve ser o saldo do livro Diário. Por outro lado, embora o impugnante tenha afirmado que estaria pensando aos autos cópia do livro Diário, não o fez. Diante das determinações do art. 123, do RPAF/99, não posso aceitar este argumento de defesa.

No mais, a Lei nº 7.014/96, em seu art. 4º, § 4º determina como presunção da ocorrência de operações mercantis tributáveis sem pagamento do imposto, sempre que a escrituração apresentar saldo credor de caixa, salvo se o contribuinte provar o contrário. Esta é uma das poucas situações que a lei inverte o ônus da prova, ou seja, cabe ao sujeito passivo provar que não houve a ocorrência dos fatos elencados pela lei. Todos os dados apurados pela fiscalização foram retirados do livro Razão apresentado pelo sujeito passivo, onde constam os saldos credores, base de cálculo do imposto exigido, no final dos meses de janeiro e fevereiro de 2002, independentes de qualquer levantamento fiscal (fls. 37/38). Não havendo qualquer prova em contrário que desconstitua a acusação, a mantenho no valor de R\$6.143,00.

A irregularidade apurada no item oitavo do presente Auto de Infração exige o ICMS pelas omissões de saídas de mercadorias tributáveis apuradas através de entradas de mercadorias não registradas. Na fase de instrução processual, observei que o tributo no mês de fevereiro de 2002 havia sido cobrado nesta infração bem como na infração apontada como sexta. Este fato sem uma maior análise poderia indicar lançamento em duplicidade já que ambas tratam da presunção de saídas anteriores de mercadorias tributáveis. Entretanto, quando do refazimento da Conta Caixa (infração 6) o autuante apenas considerou os valores naquele livro lançados. Assim, não existe duplicidade de lançamento.

Toda a base de argumento do defendente foi de que como as mercadorias (motocicletas) constantes das notas fiscais estavam enquadradas no regime da substituição tributária e o imposto já havia sido, anteriormente, recolhido pelas concessionárias, responsável tributário nas operações.

Discordo do posicionamento do defendente. A presunção, ora em discussão, diz respeito à ocultação de receitas. Ou seja, a razão da autuação foi a presunção de operações anteriores de saídas de mercadorias tributadas, decorrente da falta de registro de notas fiscais de entradas na escrita do contribuinte, conforme determina o art. 4º, § 4º, da Lei nº 7.014/96, pois a presunção legal tem a finalidade de lançar imposto incidente na saída das mercadorias, que, no caso, se deu anteriormente, permitindo que o sujeito passivo obtivesse recurso para realizar aquisições não registradas. Caso houvesse a comprovação de que a grande maioria das aquisições realizada pelo impugnante era de mercadorias enquadradas no regime da substituição tributária, o método de auditoria aplicado seria inadequado para apuração do tributo. Inclusive este Colegiado, através de sua 2ª Instância já tem posicionamento firmado a respeito da matéria, como exemplo, através do Acórdão CJF Nº 0353-11/04. No entanto, esta situação não ficou provada na presente lide. Assim, ficando provada a falta de escrituração das notas fiscais, mantenho a autuação deste item no valor de R\$18.576,31.

Voto pela procedência em parte do Auto de Infração para exigir o ICMS no valor de R\$27.866,50, mais multa de R\$460,00, homologando-se o valor do imposto efetivamente recolhido.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 279934.0007/04-9, lavrado contra **MOTOTRIL COMÉRCIO DE VEÍCULOS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$27.866,50**, acrescido das multas de 50% sobre o valor de R\$4,42, 60% sobre o valor de R\$3.142,77 e de 70% sobre o valor de R\$24.719,31, previstas no art. 42, I, *ACÓRDÃO JF Nº 0253-04/05*

“a” e II, “b”, “d”, “f”, VII, “a” e III da Lei nº 7.014/96 e dos acréscimos legais, mais a multa no valor de **RS\$460,00**, prevista no art. 42, XV, “d”, do mesmo Diploma Legal.

Sala das Sessões do CONSEF, 19 de julho de 2005.

ANTÔNIO AGUIAR DE ARAÚJO – PRESIDENTE

MÔNICA MARIA ROTERS – RELATORA

LUIS ROBERTO DE SOUSA GOUVÊA – JULGADOR