

PROCESSO - A. I. Nº 206902.0013/06-8
RECORRENTE - GERSON SILVA RIBEIRO (J.A. RIBEIRO)
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO- Acórdão 4ª JJF nº 0001-04/07
ORIGEM - INFAS PAULO AFONSO
INTERNET - 28/04/2008

**2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL
ACÓRDÃO CJF Nº 0089-12/08**

EMENTA: ICMS. 1. 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. Modificada a Decisão recorrida. Reduzido o débito após revisão dos valores exigidos neste item. Infração parcialmente procedente. 2. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. VENDAS PARA CONTRIBUINTES NÃO INSCRITOS. FALTA DE RETENÇÃO E RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. Documentos comprovam que o volume das mercadorias negociadas revelam a intenção de revenda. 3. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA PARCIAL. AQUISIÇÃO INTERESTADUAL DE MERCADORIAS NÃO ENQUADRADAS NO REGIME DE ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. RESTAURANTE. CONTRIBUINTE DESCREDENCIADO. É devido a antecipação parcial do ICMS, em valor correspondente a diferença entre a alíquota interna e a interestadual, nas entradas de mercadorias, não enquadradas no regime de substituição tributária, quando adquiridas fora do Estado para comercialização. 4. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÃO INTERESTADUAL DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. 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, o pagamento do tributo deve ser efetuado pelo destinatário, por antecipação, sobre o valor determinado pela legislação, no momento da passagem na primeira repartição fiscal de entrada no Estado, se o autuado não possuir Regime Especial para pagamento em data posterior. Infrações subsistentes. Recurso **PARCIALMENTE PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra Decisão que julgou Procedente o Auto de Infração em lide, lavrado para constituir crédito tributário no valor R\$90.410,68, em decorrência de:

- 1- Omissão de saídas de mercadorias tributáveis, apurada por meio de saldo credor na Conta Caixa, com ICMS devido no valor de R\$88.650,53.

- 2- Deixou de proceder retenção do ICMS e consequente recolhimento, no valor R\$819,34, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado.
- 3- Falta de recolhimento do ICMS, no valor de R\$21,74, referente a antecipação parcial, na primeira repartição fazendária do percurso, sobre mercadorias adquiridas para comercialização, procedentes de outra unidade da Federação.
- 4- Recolhimento a menos do ICMS por antecipação, no valor de R\$919,07, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da federação e relacionadas no anexo 88.

O autuado apresentou defesa, fls.531/533, alegando que entregou ao autuante todos os livros e documentos, porém o autuado não fez as devidas observações no livro Registro de Entradas, incluindo como despesas as notas fiscais já registradas no referido livro.

Discorda dos critérios usados pelo autuante na planilha de Reconstituição do Caixa a partir de janeiro de 2005, pois ela não enumera e não identifica as notas fiscais CFAMT por nº e nem por valor individual, o que dificultou sua conferência.

Aduz que não foram observados os DAE's pagos através de retenção na fonte, antecipação tributária e antecipação parcial, todos entregues na ocasião da fiscalização e que o autuante não considerou os saldos credores dos períodos anteriores, entendendo ser ilegal o modo como foi apurado o saldo devedor.

Em relação à infração 2, assevera que em nenhum momento deixou de proceder a retenção do ICMS e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado.

Em relação às infrações 3 e 4 diz que não concorda com a autuação.

Na informação fiscal, fls. 537/538, o autuante em relação à infração 1 esclareceu que no Demonstrativo nº 1- Reconstituição do Caixa, folhas 20 a 22 dos autos, até dezembro de 2004 o número de cada nota fiscal constante do sistema CFAMT e não lançada no livro Registro de Entradas, nem a sua primeira via foi apresentada ao fisco, constou na coluna "Referência". A partir de janeiro de 2005, na citada coluna consta a expressão total do mês, uma vez que entregou, anteriormente, à funcionalia da contabilidade de nome Maria Aparecida Carvalho da Silva, quando da intimação, a relação das notas fiscais não registradas pelo contribuinte, conforme documentos acostados às folhas 09 a 19.

Em relação à infração 2, salienta que o autuado confessa a irregularidade.

Em relação às infrações 3 e 4, informa que os DAE's foram cotejados e confrontados com o relatório "INC- Informação do Contribuinte/Relações de DAE'S – anual". E que, na apuração do ICMS devido por antecipação "total ou "parcial" foram reclamados o ICMS não recolhido ou a diferença entre o devido e o recolhido, no caso de aquele valor ter sido maior do que este.

O julgador de Primeira Instância emitiu o seguinte voto:

"O presente lançamento exige ICMS decorrente de 4 infrações, as quais passo a analisar.

Na infração 1, é imputado ao autuado a omissões de saídas de mercadorias tributadas, apuradas por meio de saldos credores na conta "Caixa".

Após analisar os demonstrativos anexados às fls. 20 a 22 dos autos, constato que o autuante, com base na escrita fiscal e documentos apresentados pelo contribuinte, efetuou um levantamento do fluxo financeiro do autuado e detectou a ocorrência de saldos credores na conta "Caixa", nos exercícios 2004 e 2005.

O argumento defensivo de que o autuante não indicou os números das notas fiscais não pode ser acolhido, como bem ressaltou o autuante na informação fiscal, uma vez que o autuado

recebeu uma listagem indicando todos os dados dos documentos fiscais. De igual modo, também não pode ser acolhido que não observado “os saldos anteriores”, pois quando é constado o saldo credor em um período analisado, no caso em questão em um mês, o saldo inicial do mês seguinte é “zero”. Da mesma forma não pode ser acolhido o argumento defensivo de que não foram considerados os DAE’s pagos, uma vez que o imposto apurado sobre os saldos credores não cabe qualquer tipo de abatimento de recolhimentos anteriores.

Logo, entendo que foi constatado a ocorrência de saldo credor na conta caixa, significando dizer que os Recursos aplicados nos pagamentos, por não terem respaldo, tiveram a sua origem desconhecida. Neste sentido, a regra disposta no §4º, do art. 4º, da Lei nº 7.014/96, estabelece que o fato da escrituração indicar saldo credor de caixa ou suprimentos a caixa não comprovados autorizam a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção.

Trata-se de uma presunção “juris tantum”, ou seja, admite prova contrária, portanto, caberia ao contribuinte comprovar a improcedência da presunção, fato que não ocorreu na presente lide.

Na infração 2, é imputado ao autuado a falta de retenção do ICMS e consequente recolhimento, , na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado.

De acordo com o disposto no artigo. 353, I do RICMS/97, o contribuinte que efetuar saída de mercadorias destinadas a outro não inscrito no Cadastro de Contribuintes, no caso de tê-las recebido sem o recolhimento antecipado do imposto, é responsável pelo lançamento e recolhimento do ICMS, na condição de sujeito passivo por substituição, devendo fazer a retenção do imposto, nas operações de saídas internas que efetuar, para fins de antecipação do tributo relativo á operação ou operações subsequentes a serem realizadas pelos adquirentes neste Estado.

Entende-se por contribuinte do ICMS, qualquer pessoa física ou jurídica que realize com habitualidade ou em volume que caracterize intuito comercial, operações de circulação de mercadoria ou prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicações, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior.

Assim, ao realizar vendas para contribuinte não inscrito deveria o autuado realizar a retenção do ICMS sobre essas operações, estando, portanto, caracterizada a infração.

Na infração 3 é imputada ao autuado a falta de recolhimento do ICMS, referente a antecipação parcial, na primeira repartição fazendária do percurso, sobre mercadorias adquiridas para comercialização, procedentes de outra unidade da Federação.

O regime de antecipação parcial tem sua incidência prevista em relação às aquisições interestaduais para fins de comercialização, conforme dispõe o art. 12-A da Lei 7.014/97, incluído pela Lei 8.967/03, o qual transcrevo para um melhor entendimento:

“Art. 12-A. Nas aquisições interestaduais de mercadorias para fins de comercialização, será exigida antecipação parcial do imposto, a ser efetuada pelo próprio adquirente, independentemente do regime de apuração adotado, mediante a aplicação da alíquota interna sobre a base de cálculo prevista no inciso III do art. 23, deduzido o valor do imposto destacado no documento fiscal de aquisição.

§ 1º A antecipação parcial estabelecida neste artigo não encerra a fase de tributação e não se aplica às mercadorias, cujas operações internas sejam acobertadas por:

- I - isenção;
- II - não-incidência;
- III - antecipação ou substituição tributária, que encerre a fase de tributação.

§ 2º O regulamento poderá fazer exclusões da sistemática de antecipação parcial do imposto por mercadoria ou por atividade econômica.”

§ 3º Nas operações com álcool poderá ser exigida a antecipação parcial do imposto, na forma que dispuser o regulamento.

Em sua defesa o autuado apenas informa que não concorda com a autuação, sem apresentar qualquer outro argumento ou qualquer elemento contrário a autuação.

Ressalto que, o artigo 123, do RPAF/99, assegura ao sujeito passivo o direito de fazer a impugnação do Auto de Infração, devendo a defesa ser acompanhada das provas que o contribuinte tiver, inclusive levantamentos e documentos referentes às suas alegações, haja vista que a simples negativa de cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de veracidade da autuação fiscal, conforme previsto no artigo 143, do mesmo regulamento.

Assim, entendo que a infração 3 restou caracterizada.

Na infração 4 é imputada ao autuado o recolhimento a menos do 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.

Da mesma forma que a infração anterior, o autuado apenas informou que não concorda como a autuação, não apresentando nenhum argumento ou elemento para elidir a imputação. Assim, entendo que a infração em tela restou caracterizada.

Pelo acima exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.”

O Recurso Voluntário do recorrente limita-se ao seguinte parágrafo, literalmente:

“1º no prazo regular formula seu Recurso Voluntário, discordando mais uma vez dos critérios utilizados nos trabalhos, sem a devida observação a escrituração, e aos documentos entregues sugerindo que: seja analisado a defesa apresentada, que se refaça o levantamento das notas não registradas, refaça o movimento do caixa, e refaça novamente o levantamento dos DAE's pagos, e no final, JULGUE improcedente o Auto de Infração nº 206902.0013/06-8.”

A PGE/PROFIS opina pelo Improvimento do Recurso Voluntário, por seu caráter eminentemente protelatório, [vez que o recorrente não se desincumbiu de fazer qualquer prova contrária às conclusões oriundas da autuação fiscal].

Na assentada de julgamento foi proposto pelo Presidente da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal, com a anuência do relator, e demais membros do colegiado, o envio do processo à inspetoria de origem para que o autuante revise a infração 1, que imputa ao contribuinte omissão de saída de mercadorias tributáveis apurada através saldo credor na conta Caixa, devendo o autuante, em relação às notas obtidas no CFAMT, alocar as datas de pagamento das aquisições para as correspondentes datas de vencimento, em se tratando de compras a prazo. Ao final, elaborar novos demonstrativos de apuração do imposto e do débito. O contribuinte deverá ser notificado do resultado da revisão fiscal, podendo manifestar-se, querendo, no prazo de 10 dias, conforme determina o artigo 149-A do RPAF.

O fiscal autuante, à fl. 565-A, apresenta o resultado do seu trabalho, anexando planilhas, e informando:

Anexos A e B - Foram relacionadas as notas fiscais de compras por mês, tanto as do CFAMT (compras não declaradas) quanto as apresentadas pelo contribuinte (registradas e declaradas), identificando-se os pagamentos (parcelados) de acordo com os vencimentos e valores informados nesses documentos fiscais.

Anexo C - Trata da soma dos pagamentos identificados nos anexos A e B.

Anexo D – Consiste na retificação do Demonstrativo nº 1 da autuação (fls. 20 a 22), tendo havido a exclusão dos pagamentos mensais por valores totais constantes nas notas fiscais (declaradas e não declaradas) e inclusão dos valores mensais pagos a fornecedores, considerando agora o total constante do Anexo C.

Anexo E - Trata da retificação do Demonstrativo nº 3 da autuação (fl. 24) por implicação direta do Anexo D. O total (valor histórico) da infração 1 decresceu de R\$88.302,06 para R\$47.507,78.

Anexo F – Finalmente, com os novos valores dos itens componentes da infração 1, o Demonstrativo de Débito do Auto de Infração nº 206902.0013/06-8 (fls. 4 e 5) passa a ser substituído por este Anexo, em que o total do débito (valor histórico do ICMS) é agora de R\$49.267,91.

Notificada, o autuado não se manifestou sobre o resultado da diligência.

A PGE/PROFIS dizendo tratar-se de ato revisional meramente técnico, opina pelo Provimento Parcial do apelo voluntário, para reduzir a infração 1 ao valor de R\$49.267,91 conforme declinado no demonstrativo de fl. 596. No tocante às demais infrações, testificadas no lançamento, reitera o Parecer de fls. 559/560, que conclui pela manutenção da Decisão.

Opina pelo Não Provimento Parcial do Recurso Voluntário.

VOTO

O bem elaborado levantamento efetuado pelo fiscal autuante, objeto dos demonstrativos anexos à diligência, traz os elementos suficientes para apurar o valor correto do imposto atribuído à infração 1. Por sua vez, a não manifestação do autuado, apesar de devidamente intimado, importa em concordância tácita com os valores apurados pelo fiscal autuante, reduzindo o débito referente à infração 1 para R\$47.507,76, permanecendo os demais valores, referentes às infrações 2, 3 e 4, pois o recorrente não apresentou qualquer prova em contrária a autuação fiscal, reduzindo, em consequência, o valor total da condenação para R\$49.267,91.

Em face do exposto, dou PROVIMENTO PARCIAL ao Recurso Voluntário para modificar a Decisão recorrida, condenar o autuado ao pagamento total de R\$49.267,91, nos termos do demonstrativo de fl. 596.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 206902.0013/06-8, lavrado contra **GERSON SILVA RIBEIRO (J.A. RIBEIRO)**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$49.267,91**, acrescido das multas de 70% sobre R\$47.507,76 e 60% sobre R\$1.760,15, previstas no art. 42, III, II, “e”, “d”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 14 de abril de 2008.

TOLSTOI SEARA NOLASCO – PRESIDENTE

FAUZE MIDLEJ – RELATOR

MARIA JOSÉ RAMOS COELHO LINS DE ALBUQUERQUE SENTO SÉ – REPR. DA PGE/PROFIS