

**A. I. N°** - 232903.0111/07-0  
**AUTUADO** - KLÉBER COSTA SANTOS  
**AUTUANTE** - CARLOS EDUARDO PANPONET DANTAS  
**ORIGEM** - INFAZ TEIXEIRA DE FREITAS  
**INTERNET** - 10. 07. 2008

## 1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO JJF N° 0222-01/08

**EMENTA:** ICMS. 1. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. ANTECIPAÇÃO. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. A lei atribui ao adquirente a condição de sujeito passivo por substituição, relativamente às operações com mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, relacionadas no inciso II do art. 353 do RICMS/97. Revisão procedida pela ASTEC exclui os valores pagos antes da ação fiscal. Infração mantida parcialmente. 2. NULIDADE. FALTA DE CERTEZA E LIQUIDEZ DO LANÇAMENTO. CERCEAMENTO DE DEFESA. A indicação equivocada do período de ocorrência do fato gerador implicou no cerceamento do direito de defesa do sujeito passivo. Os fatos apurados demonstraram insegurança do lançamento de ofício. É nulo o procedimento que não atenda ao devido processo legal. 3. CONTA “CAIXA”. SUPRIMENTO DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES MERCANTIS NÃO CONTABILIZADAS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Contribuinte não comprova a origem dos recursos. Infração comprovada. Não apreciada a arguição de inconstitucionalidade. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Através do presente Auto de Infração, lavrado em 28/06/2007, foi efetuado o lançamento do ICMS no valor de R\$ 14.619,56, atribuindo ao sujeito passivo o cometimento das seguintes infrações:

01 – deixou de recolher o ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição tributária, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação e relacionadas no Anexo 88 [constantes do inciso II do art. 353 do RICMS/97], nos meses de janeiro a outubro e dezembro de 2003, março e junho de 2004, exigindo imposto no valor de R\$ 7.737,63, acrescido da multa de 60%, de acordo com os demonstrativos dos exercícios de 2003 e 2004;

02 – deixou de recolher o ICMS no prazo regulamentar, na condição de empresa de pequeno porte, enquadrada no regime simplificado de apuração do ICMS – SIMBAHIA, no mês de abril de 2004, exigindo imposto no valor de R\$ 4.541,93, acrescido da multa de 50%;

03 – deixou de recolher o ICMS em decorrência de omissão de saída de mercadorias tributáveis apurada através de suprimento de caixa de origem não comprovada, referente aos meses de janeiro, fevereiro e maio de 2003, sendo exigido o imposto no valor de R\$ 2.340,00, acrescido da multa de 70%.

Consta que se refere a empréstimos lançados no Caixa, sem a comprovação da origem da entrada efetiva, conforme dados lançados no livro Caixa, de acordo com o correspondente demonstrativo.

O autuado impugnou o lançamento tributário às fls. 109 a 115, argüindo que a autuação não pode prosperar, tendo em vista que os dispositivos constitucionais pertinentes foram equivocadamente interpretados. Insurge-se contra o fato de o julgador administrativo não contestar os pedidos de inconstitucionalidade da legislação tributária, sob a argüição que esta atribuição cabe ao Poder Judiciário.

Tratando da infração 01, afirma que, nos casos em que o contribuinte confessa o débito do tributo através do cumprimento de obrigação acessória, torna-se dispensado o procedimento do lançamento por parte da administração. Assevera que de acordo com o entendimento do STF – Supremo Tribunal Federal, uma vez declarada a dívida pelo próprio contribuinte, torna-se desnecessário qualquer procedimento por parte do fisco. Para ilustrar este entendimento, transcreve a ementa correspondente ao processo RE 84995/SP.

Alega que, inexistindo o dever da autoridade fiscal, o prazo prescricional para a cobrança de eventual dívida se inicia na data da entrega da declaração (confissão de dívida) por parte do contribuinte, quando o ente tributante recebe documento dotado de liquidez e certeza, conforme ensinamentos do tributarista Aurélio Pitanga Seixas Filho.

Salienta que o ICMS cobrado no Auto Infração não é devido, tendo em vista que se refere a mercadorias provenientes dos Estados de Minas Gerais e do Espírito Santo, a exemplo de açúcar, bebidas alcoólicas, café e biscoitos, que se encontram contempladas por acordos interestaduais, caso em que o recolhimento do imposto é feito na fonte, através de GNRE [guia nacional de recolhimento de tributos estaduais]. Afirma que as mercadorias foram transportadas com os comprovantes de pagamento efetuados pelos fornecedores, estando os mesmos registrados nos sistemas da SEFAZ.

No que se refere à infração 02, argúi ter efetuado o recolhimento do ICMS devido, em conformidade com o demonstrativo extraído do sistema da SEFAZ e acostado à fl. 116.

Contesta o lançamento referente à infração 03, afirmando que os valores lançados na conta Empréstimo, na realidade, tratam-se de valores provenientes de contas a receber, que já se encontravam sumariamente dados como perdidos, cujas vendas haviam sido tributadas quando da emissão dos cupons fiscais, não podendo ser novamente tributados quando do recebimento do crédito tardio.

Requer que o Auto de Infração seja julgado totalmente improcedente e arquivado, bem como que seja realizada diligência, com o intuito de apurar os seus registros fiscais.

O autuante prestou informação fiscal à fl. 118, discordando da alegação do autuado no que se refere à infração 01, salientando que apesar de o contribuinte afirmar que o ICMS tinha sido pago através de GNRES ou DAES [documentos de arrecadação estadual], não apresenta nenhum comprovante neste sentido, nem aponta quais as notas fiscais cujo imposto tinha sido recolhido. Afiança que durante a ação fiscal verificou todos os comprovantes de arrecadação apresentados pelo contribuinte, confrontando-os com o extrato de recolhimento disponível no sistema da SEFAZ, tendo comprovado que os pagamentos relativos às operações correspondentes às mercadorias objeto da autuação não tinham sido efetivados, tudo conforme demonstrativo de fls. 09 a 11 e cópias reprográficas das notas fiscais das fls. 20 a 103.

Ao tratar da infração 02, salienta que, por um equívoco, consignou, no Auto de Infração, o débito no valor R\$ 4.541,93 como sendo referente ao mês de abril de 2004, quando, na realidade, este montante é relativo ao mês de maio de 2004, conforme demonstrativo à fl. 12. Observa que o DAE apresentado pelo contribuinte se refere ao pagamento correspondente ao mês de abril de 2004, não servindo, portanto, para elidir o lançamento.

Contesta as alegações defensivas concernentes à infração 03, afirmando que apesar de ter sido argumentado que os valores apurados provinham de recebimentos de contas a receber, não foram apresentadas as comprovações neste sentido, estando a infração devidamente caracterizada, conforme apontado no livro Caixa do contribuinte, cujas cópias se encontram às fls. 15 a 19.

Considerando que a infração 01 se refere à exigência de ICMS relativa à aquisição de mercadorias enquadradas apenas no regime de substituição tributária interna; considerando as alegações do autuado de que o imposto exigido através da citada infração foi recolhido através de GNRE pelos respectivos fornecedores e tendo em vista que, dentre os produtos arrolados, constavam diversos itens contemplados por acordos interestaduais que atribuem a responsabilidade pelo pagamento do imposto ao remetente: esta 1ª JJF, em pauta suplementar (fl. 121), deliberou pela conversão do processo em diligência à ASTEC/CONSEF, para que diligente revisor a ser designado adotasse as seguintes providências:

- a) elaborasse demonstrativo da substituição tributária, excluindo as notas fiscais correspondentes às mercadorias subordinadas a acordos interestaduais;
- b) apresentasse um novo demonstrativo de débito com base nas notas fiscais remanescentes, deduzindo dos valores apurados aqueles comprovadamente recolhidos pelo contribuinte em relação a cada nota fiscal constante do levantamento.

Em seguida, deveriam ser entregues ao autuado cópia reprográfica dos papéis de trabalho elaborados pelo diligente e do termo de diligência, quando deveria ser informado ao contribuinte quanto à concessão do prazo de 10 (dez) dias, para, querendo, se manifestar nos autos. Havendo manifestação do autuado, deveria ser dada ciência ao autuante.

Através do Parecer ASTEC nº 018/2008, o ilustre Auditor Fiscal Edgar Ferreira Pessoa Pereira informou ter intimado o contribuinte em 24/11/2007 e 11/12/2007 (fls. 125 a 128), para que apresentasse as guias de recolhimento do ICMS juntamente com as notas fiscais respectivas, referentes ao período objeto da autuação, porém não houve atendimento do solicitado.

Acrescenta que através de pesquisa ao sistema da SEFAZ relativa às notas fiscais recebidas pelo autuado (fls. 141 a 180), constatou que apenas as Notas Fiscais de nºs 342.021 (fl. 23), 88.366 (fl. 29), 9.366 (fl. 45) e 883.055 (fl. 57), foram localizadas (fls. 151, 152 e 165), sendo que apenas na Nota fiscal nº 88.366 a indicação referente à substituição tributária.

Como as GNRES que poderiam comprovar os recolhimentos por parte dos emitentes não foram apresentadas pelo contribuinte, verificou dentre os documentos acostados às fls. 20 a 103, excluindo do demonstrativo apenas as notas fiscais nas quais constava a substituição tributária, elaborando novo demonstrativo, que anexou às fls. 181 a 183.

Observa ter verificado também os recolhimentos efetuados pelo contribuinte, através do INC – Informações do Contribuinte (fls. 129 a 136), além dos DAES Detalhados (fls. 137 a 140), não tendo identificado nenhum recolhimento em relação às notas fiscais objeto da autuação.

Conclui, informando que após a realização da diligência, o valor do débito original de R\$ 7.737,63, foi reduzido para R\$ 7.476,73, conforme demonstrativo de débito, mês a mês que inseriu em seu parecer.

Em conformidade com o Termo de Intimação e o Aviso de Recebimento – AR (fls. 185/186), o contribuinte tomou ciência do resultado da diligência, quando lhe foram entregues todos os elementos correspondentes à revisão, além de cópia da respectiva solicitação, tendo sido concedido o prazo de 10 (dez) dias, entretanto não consta no processo nenhuma manifestação a respeito.

## **VOTO**

No que diz respeito à arguição de inconstitucionalidade da exigência tributária, ressalto que essa atribuição não se inclui na competência deste CONSEF, nos termos do art. 167, inciso I do RPAF/99.

Assim, deixo de apreciar os questionamentos do autuado, ressaltando, entretanto, que a ação fiscal se encontra revestida das formalidades legais que envolvem as disposições e normas infraconstitucionais deste Estado.

No que se refere à infração 01, observo que se trata da falta de recolhimento do ICMS por antecipação, relativo às aquisições de mercadorias relacionadas no inciso II, do art. 353 do RICMS/97.

Saliento que tendo em vista que esta exigência se refere à aquisição de produtos enquadrados na substituição tributária interna e considerando as alegações do autuado de que existiam mercadorias contempladas em acordos interestaduais e que os fornecedores haviam efetuado o recolhimento do imposto devido, através de GNRES, além de ter afirmado que recolhera o imposto em relação a outras notas fiscais, o processo foi convertido em diligência à ASTEC/CONSEF, para que com base na documentação fiscal a ser apresentada pelo autuado realizasse os ajustes pertinentes.

Observo, no entanto, que apesar de intimado em duas oportunidades, o contribuinte não atendeu a solicitação do diligente, que, ainda assim, através de verificação das notas fiscais arroladas na autuação, assim como da relação de notas fiscais e dos comprovantes de recolhimento realizados pelo sujeito passivo e constantes do banco de dados da SEFAZ, elaborou novos demonstrativos do levantamento da substituição tributária, assim como novo demonstrativo de débito, com os quais concordo, tendo em vista que deduziu em relação a cada mês os valores informados no referido banco de dados como efetivamente recolhidos.

Vale consignar, inclusive, que apesar de ter sido cientificado quanto ao resultado da diligência, o autuado não se manifestou a respeito, o que me leva à conclusão de que concordou tacitamente com o conteúdo do referido parecer.

Deste modo, mantenho esta infração parcialmente, no valor de R\$ 7.476,74, conforme demonstro abaixo.

OCORRÊNCIA	ICMS JULGADO (R\$)
01/2003	1.776,39
02/2003	3,39
03/2003	1.367,73
04/2003	369,77
05/2003	1.099,82
06/2003	485,36
07/2003	1.361,31
08/2003	298,17
09/2003	418,67
10/2003	212,66
12/2003	75,66
03/2004	7,38
06/2004	0,43
<b>TOTAL</b>	<b>7.476,74</b>

A infração 02 trata da falta de recolhimento do ICMS, decorrente da condição do contribuinte de empresa de pequeno porte. Neste caso, verifico que o lançamento consignado no Auto de Infração se referiu ao mês de abril de 2004 e foi em relação a este fato que o contribuinte se defendeu, apresentando a comprovação relativa ao recolhimento do imposto devido no referido período de ocorrência. Observo que apesar de o autuante ter esclarecido na informação fiscal que na realidade o débito se referia ao mês de maio de 2004 e que, por equívoco, lançara no Auto de Infração, como data de ocorrência de 30/04/2004, entendo que essas circunstâncias representaram em cerceamento do direito de defesa do autuado, haja vista que em relação ao fato gerador que lhe foi dada ciência através da autuação, apresentou a documentação comprobatória concernente à sua regularidade fiscal.

Desta forma, a falta de clareza na data de ocorrência dos fatos apontados como geradores da imposição aplicada ao sujeito passivo, implica em ofensa ao direito do contribuinte do exercício do direito à ampla defesa, pela incerteza do que a ele esteja sendo imputado, acarretando a nulidade desse item do Auto de Infração, como bem determina o art. 18, inciso IV, alínea “a” do RPAF/99 ao estabelecer:

*“Art. 18. São nulos:*

*IV - o lançamento de ofício:*

*a) que não contiver elementos suficientes para se determinar, com segurança, a infração e o infrator;”*

Recomendo à autoridade fazendária que determine a renovação do procedimento, a salvo de falhas, como determina o artigo 156 do RPAF/99. É evidente que se o interessado na solução do caso, antes de nova ação fiscal, sanar alguma irregularidade porventura existente, se exime de sanções.

No que se refere à infração 03, a exigência tributária deve-se à verificação pela fiscalização da existência de suprimento de caixa de origem não comprovada. Na presente situação, o art. 2º, § 3º, inciso IV do RICMS/97, ao tratar do momento da ocorrência do fato gerador, determina que se presuma a ocorrência de operações tributáveis sem pagamento do imposto, a menos que o contribuinte comprove a improcedência da presunção. No mesmo sentido, estabelece o § 4º do art. 4º da Lei nº. 7.014/96, que transcrevo abaixo.

*“Art. 4º Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento:*

*...*

*§ 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.”*

O autuado argumentou que os valores apontados como não comprovados se originaram de contas a receber, tidos como perdidos, sem, no entanto, trazer as comprovações necessárias a elidir a acusação fiscal. Ao analisar o demonstrativo e as cópias reprográficas das folhas do livro Caixa (fls. 14 a 19), me convenci quanto ao acerto da imposição fiscal, por restar efetivamente caracterizado que o contribuinte não comprovou a origem dos recursos lançados no caixa, sob as rubricas “empréstimo para posterior acerto” e “empréstimo sócio”.

Deste modo, entendo que a acusação fiscal está devidamente caracterizada, sendo subsistente a exigência do imposto, haja vista que os recursos lançados pelo contribuinte não tiveram sua origem comprovada. Assim, a infração 03 fica mantida integralmente.

Ante o exposto, voto pela procedência parcial do Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº. **232903.0111/07-0**, lavrado contra **KLÉBER COSTA SANTOS**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$9.816,74**, acrescido das multas de 60% sobre R\$7.476,74 e de 70% sobre R\$ 2.340,00, previstas no art. 42, incisos II, alínea “d” e III da Lei nº 7.014/96 e dos acréscimos legais. Recomendada a renovação do procedimento fiscal em relação à infração 02, que foi julgada nula.

Sala das Sessões do CONSEF, 18 de junho de 2008.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE

VALMIR NOGUEIRA DE OLIVEIRA – RELATOR

ÂNGELO MÁRIO DE ARAÚJO PITOMBO – JULGADOR