

A. I. N° - 018184.0903/06-8
AUTUADO - RENI CONFECÇÕES LTDA.
AUTUANTE - NILZA DAS DORES CORDEIRO PIRES
ORIGEM - INFAZ ILHÉUS
INTERNET - 22.08.08

4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0244-04/08

EMENTA: ICMS. 1. CONTA “CAIXA”. SALDO CREDOR. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES MERCANTIS NÃO CONTABILIZADAS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Saldo credor na 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, contudo a ocorrência de equívocos, no levantamento, foi retificada, em diligência fiscal, o que diminuiu o valor a ser exigido. **2.** ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. **a)** FALTA DE RECOLHIMENTO. **b)** RECOLHIMENTO A MENOS. Infrações comprovadas. **3.** ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA PARCIAL. **a)** FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO NA FRONTEIRA. CONTRIBUINTE NÃO CREDENCIADO A EFETUAR O PAGAMENTO DO IMPOSTO EM MOMENTO POSTERIOR. **b)** RECOLHIMENTO A MENOS. 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. Infrações comprovadas. Rejeitadas as preliminares de nulidade. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração lavrado em 29/09/2006, exige ICMS totalizando o valor histórico de R\$ 47.821,23, em razão das seguintes irregularidades:

1. Omissão de saída de mercadorias tributáveis apuradas através de saldo credor de caixa. (Valor histórico R\$: 36.839,76; percentual de multa aplicada: 70%).
2. Deixou de efetuar o recolhimento 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 do RICMS/BA. (Valor histórico: R\$4.343,78; percentual de multa aplicada: 60%).
3. Efetuou o recolhimento a menor 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 do RICMS/BA. (Valor histórico: R\$5.586,61; percentual de multa aplicada: 60%).

4. Deixou de efetuar o recolhimento do ICMS por antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação adquiridas para fins de comercialização. (Valor histórico: R\$ 978,04; percentual de multa aplicada: 60%).
5. Recolheu a menor o ICMS antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação adquiridas com fins de comercialização. (Valor histórico: R\$ 73,04; percentual de multa aplicada: 60%).

O autuado, através de seu procurador, ingressa com defesa, fls. 1278 a 1301, com suporte nas seguintes alegações:

Aponta inconsistências entre os dados “levantados” pela fiscal, pois a mesma concluiu que as duplicatas foram pagas de acordo com o que consta nas notas Fiscais de Entrada, e/ou por dedução pois a mesma não tinha nenhuma duplicata em mãos para fazer o levantamento. Afirma tratar-se de uma microempresa estabelecida em um box de uma Central de Abastecimento, onde os consumidores são de baixa renda e a rotatividade de mercadorias é lenta, existindo um grande índice de inadimplência. Informa que muitos desses títulos foram a protesto e não foram pagos até a presente data, e em face do disposto requer que a fiscal revise a sua auditoria de caixa.

O autuado anexou as certidões positivas do cartório de protesto, para que fique provado que vários destes títulos não foram pagos e desta forma não fique caracterizado saldo credor de caixa, chegando à conclusão que não existe omissão de receita.

Cita diversos doutrinadores, a seu favor, acerca do fenômeno da incidência, a norma jurídica, a obrigação e o crédito tributário. Aponta também algumas decisões do Tribunal Administrativo Tributário do Estado de Pernambuco.

Adota a linha do art. 142 do CTN, afirmando que é através do lançamento que surge o crédito tributário, conferindo a este os requisitos de certeza, liquidez e exigibilidade, de forma que o sujeito passivo somente poderá ser compelido a pagar o tributo a partir de quando a pessoa jurídica de direito público proceder à formalização do crédito tributário, mediante o lançamento.

Alega que não tendo a autuante procedido a qualquer levantamento que positivasse a existência de uma aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica pela autuada, pelo fato ocorrido, dentre outros fatos da qual está a exigir ICMS e que tivesse sido omitida do conhecimento do fisco estadual, segue-se que o auto de infração exige ICMS, baseado em mera presunção de auditoria de caixa, totalmente incompatível com a regra da Administração Tributária.

Discorre acerca das presunções e conclui pela idoneidade e legitimidade das referidas presunções, à exceção daquela que trata da ocorrência presumida do fato jurídico tributário nos casos de substituição tributária “para a frente”. Assim, a existência de passivo fictício, somente seria relevante para o Imposto de Renda, mas não funciona em relação ao ICMS, que demanda a prova de uma operação mercantil com seu fato gerador próprio.

Posiciona-se no sentido de que as pautas fiscais constituem-se em expediente legítimo da administração tributária, nas não se concebe o estabelecimento de pautas cujos valores se mostram completamente dissonantes da realidade de mercado.

Entende que os valores apurados nos levantamentos da auditoria de caixa, realmente foram efetuados na base na presunção, sem a verificação concreta dos fatos, pelo que requer a sua anulação, ou na pior das hipóteses, que se proceda novos levantamentos, ou ainda, diligência a fim de se verificar “in loco” os fatos narrados pela fiscal.

Requer que o auto de infração, seja declarado nulo e que as questões sejam analisadas e decididas uma a uma, com obediência aos prazos de vistas estabelecidos no RPAF/BA. Requer ainda que o Conselho da Fazenda Estadual reconheça os equívocos dos lançamentos efetuados e IMPUGNA de forma total o valor de R\$ 47.821,23, solicitando a improcedência do auto para cobrar

o valor devido, nada mais, eliminando excessos de multas de quaisquer espécies, acréscimos moratórios, juros e demais consectários.

O autuante presta informação fiscal, (fl. 1351) e sustenta a autuação argumentando que:

1. O autuado é enquadrado na condição de normal, assim sendo, obrigada a escriturar os livros fiscais. A mesma anexou fotocópias dos referidos livros como prova da entrega dos documentos lançados e entregues à fiscalização.
2. A fiscalização foi realizada com base nos documentos apresentados, e o autuado, a qual apesar de devidamente intimado não apresentou as duplicatas pagas, razão porque considera a autuante como data de pagamento, as datas de vencimentos constantes nas notas fiscais. O autuado apresenta essa alegação, porém, da mesma forma quando do período da fiscalização, não junta à defesa as referidas duplicatas, inviabilizando uma verificação mais consistente.
3. No tocante às infrações 02 – 07.01.02; 03 – 07.01.02; 04- 07.15.01 e infração 5 -07.15.02 (falta de recolhimento e/ou recolhimento a menor da antecipação parcial) os documentos anexados ao presente processo comprovam de forma clara a existência do débito.

Os autos foram diligenciados à ASTEC, (fl. 1354), para proceder à apropriação, no levantamento do Caixa, das parcelas referentes aos pagamentos das duplicatas, relativas às aquisições das mercadorias, nas efetivas datas de pagamento, levando em consideração os títulos que se encontram sem pagamento, conforme Certidões Positivas do Tabelionato de Protesto de Títulos, juntadas aos autos às fls. 1304 a 1346, abrangendo todos os exercícios fiscalizados. Foi solicitado também elaboração de novas planilhas, inclusive novo demonstrativo de débito.

A ASTEC, em Parecer nº 060/2008 (fl. 1356), conforme diligência solicitada afirma que:

Preliminarmente foi feito contato inicial com o contribuinte, intimando-o para apresentação de documentos fiscais, livros e demais papéis, planilhas que deverão ser utilizados na instrução do presente pedido.

Analisando os demonstrativos, elaborados pelo autuante, verifica-se que o caixa foi consolidado, incluindo dessa forma os recebimentos e pagamentos do autuado e da sua filial. Após reunião com o procurador da empresa, foi constatada a manutenção de duplicatas diversas vencidas, devidamente protestadas e sustentadas por Certidões Positivas do Tabelionato de Protesto de Títulos, sendo que a contadora firmou a existência de vários pagamentos efetivamente pendentes. Foram solicitadas as certidões de protestos originais, e de posse dessas, o diligente dirigiu-se ao Tabelionato de Protesto de Título, e a tabeliã de plantão asseverou que os documentos eram fidedignos e correspondiam aos fatos ali declarados. Confirmada a veracidade das certidões, foi efetuado, pelo diligente, o levantamento analítico das duplicatas protestadas, de acordo com as planilhas de fls. 1368 a 1372. Após exclusão de valores acima apurados, os pagamentos a serem computados são os constantes no demonstrativo às fls. 1373 a 1375.

Em conclusão, de acordo com as certidões positivas, emitidas pelo Tabelionato de Protesto de Títulos de Ilhéus, ficou constatada a existência de duplicatas protestadas incluídas no levantamento fiscal, assim, o valor do débito de R\$ 36.839,76 passa a ser de R\$ 26.748,30, conforme demonstrativo de débito à fl. 1378.

O autuado cientificado do resultado da diligência, conforme AR de fl. 1385 não se manifestou.

VOTO

Inicialmente constato que o auto de infração foi lavrado em consonância com o art. 39 do RPAF/99, estando preenchidas as condições para a sua eficácia.

Os citados princípios da legalidade, da tipicidade, da segurança jurídica e da certeza do direito foram respeitados, eis que a autuação os obedeceu, bem como aos princípios do contraditório e da ampla defesa, mormente quando o contribuinte foi cientificado de todos os atos processuais,

os prazos foram respeitados, inclusive com atendimento do pedido de diligência, formulado pela empresa autuada.

Outrossim, em nenhum momento a base de cálculo foi constituída com base em pauta fiscal, mas de acordo com os valores declarados nos documentos fiscais, correspondentes às operações de mercadorias realizadas pelo contribuinte.

Quanto à alegação de multa confiscatória, esta não pode ser acatada, pois expressamente previstas na Lei nº 7.014/96, que instituiu o ICMS no Estado da Bahia, bem como os acréscimos legais.

No mérito, trata-se de auto de infração no qual está sendo exigido ICMS, na infração 01, relativo à omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através de saldo credor de caixa.

A presunção legal que embasa a infração está prevista no § 4º do artigo 4º, da Lei nº 7.014/96, alterada pela Lei nº 8.542 de 27/12/02:

“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”.

Consta o relato do autuante de que efetuou a Auditoria de caixa relativa aos exercícios de 2001 a 2005, nos dois estabelecimentos do contribuinte (matriz e filial), individualmente, e a seguir, o Caixa foi consolidado para evitar a repercussão financeira negativa, em um dos estabelecimentos. Foi também considerado zero o saldo inicial, pois em 2000 foi apresentado saldo credor de caixa, conforme Auto de Infração nº 146547.0005/01-2, lavrado em 28/03/2001.

Saldo credor na conta “Caixa” indica que o sujeito passivo efetuou pagamentos com recursos não contabilizados, decorrentes de operações anteriormente realizadas e também não contabilizadas, presunção jûris tantum, que admite prova em contrário.

Tendo em vista que o contribuinte apresentou diversas Certidões positivas, emitidas pelo Tabelionato de Protesto de Títulos de Ilhéus, esta 4ª JJF deferiu o pedido de diligência, que fora realizada pela ASTEC, na qual ficou constatada a existência de duplicatas protestadas, que não foram quitadas naquele exercício, incluídas no levantamento fiscal, assim, o valor do débito de R\$ 36.839,76 passou a ser de R\$ 26.748,30, conforme demonstrativo de débito à fl. 1378, elaborado pelo diligente.

Concordo com o resultado da diligência, pois em sua realização, foram solicitadas as Certidões de Protestos originais, e de posse dessas, o diligente dirigiu-se ao Tabelionato de Protesto de Título e a tabeliã de plantão asseverou que os documentos eram fidedignos e correspondiam aos fatos ali declarados. Confirmada a veracidade das certidões, foi efetuado, pelo diligente, o levantamento analítico das duplicatas protestadas, de acordo com as planilhas de fls. 1368 a 1372. Após exclusão de valores acima apurados, os pagamentos a serem computados são os constantes no demonstrativo às fls. 1373 a 1375.

Portanto, a infração fica parcialmente mantida e o novo demonstrativo de débito, encontra-se à fl. 1378, no total de R\$ 26.748,26.

Ressalto que a empresa autuada ao tomar conhecimento do resultado da diligência não se manifestou.

Na infração 02 está sendo exigido ICMS devido à falta de recolhimento por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, relacionadas no Anexo 88 do RICMS/97.

O período objeto da autuação inicia-se em abril de 2004, estendendo-se aos meses de junho, julho, outubro, dezembro daquele ano, e julho de 2005, conforme planilha de fls. 1243 e 1249. A defesa não apresentou a comprovação de que teria efetuado os recolhimentos do ICMS que lhe estão sendo exigidos, assim mantenho a infração na íntegra.

Na infração 03, cujo fato gerador assemelha-se ao da infração anterior, com a diferença de que a exigência fiscal, nessa irregularidade, prende-se ao recolhimento a menos do ICMS, o sujeito passivo também não trouxe qualquer comprovação de que teria recolhido o ICMS antes da ação fiscal. Assim, mantenho a infração na íntegra.

A infração 04 versa sobre a antecipação parcial do ICMS que não teria sido feita e a infração 05, trata da mesma ocorrência, mas exigindo diferenças sobre o recolhimento que teria sido efetuado a menos, de acordo com demonstrativo de fls. 1250/1251.

Ocorre a antecipação parcial do ICMS nas entradas interestaduais de mercadorias para fins de comercialização, 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 IX do art. 61, deduzido o valor do imposto destacado no documento fiscal de aquisição, segundo o art. 352-A do RICMS/97, em cumprimento ao instituído na Lei nº 8.967/03.

Quanto à alegação de inconstitucionalidade da antecipação parcial, a seguir transcrevo o entendimento emanado pelo Supremo Tribunal Federal, a respeito da ADIN nº 3426, como segue:

Quanto à alegação da invalidade da lei estadual sobre antecipação do ICMS, por maioria, os ministros do STF (Supremo Tribunal Federal) negaram a anulação do art. 12-A da Lei nº 8.967/03, que impõe a antecipação parcial do ICMS às empresas que adquirirem mercadorias para comercialização em outro Estado, independente do regime de apuração adotado pela empresa.

A Confederação Nacional do Comércio impetrou a ADIN nº 3426, sob a alegação de que os dispositivos contidos na Lei nº 8.967/03, do Estado da Bahia, afrontava dispositivos constitucionais por discriminar mercadorias em razão de sua procedência e limitar a sua livre circulação, atentando ainda para os princípios da livre iniciativa e da livre concorrência.

Outro argumento rechaçado pela Corte Maior, foi de que o Estado membro não teria competência para legislar sobre comércio interestadual e estabelecer alíquotas, pois com base no Parecer da Procuradoria Geral da República, foi dito que a Constituição Federal estabelece no artigo 155, inciso II, a competência dos Estados – membros para disciplinar e cobrar o ICMS. Além disso, a antecipação parcial está expressamente autorizada na Constituição Federal, no artigo 150, § 7º, concluindo o relator, ministro Sepúlveda Pertence que “o Estado pode cobrar o recolhimento antecipado do tributo antes mesmo da ocorrência do fato gerador daqueles que irão comercializar o produto. Dessa forma observa-se a ocorrência da substituição tributária, fenômeno aceito na jurisprudência do Supremo Tribunal Federal”.

“O cerne da questão é a fixação da entrada da mercadoria no território do estado como o momento para o recolhimento do ICMS, ocorrendo a antecipação de parte do valor devido”, avaliou o ministro. Ele ressaltou que os estados detêm competência legislativa plena para estabelecer o momento do pagamento do tributo.

Também foi firmado o entendimento de que não houve lesão aos artigos 22, inciso VIII e 155, § 2º, inciso VI da CF, pois não houve invasão da competência legislativa da União de legislar sobre comércio, como também não houve desrespeito à competência do Senado Federal, competente para estabelecer as alíquotas aplicáveis às operações e prestações interestaduais.

Deste modo, por não ter o contribuinte elidido as infrações, através da comprovação dos valores ora exigidos, anteriormente à ação fiscal, mantenho as infrações em sua totalidade.

Ante o exposto voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração

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 **018184.0903/06-8**, lavrado contra **RENI CONFECÇÕES LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 37.729,73**, acrescido das multas de 70% sobre R\$ 26.748,26 e de 60% sobre R\$ 10.981,47, previstas no art. 42, III, II, “d” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 19 de agosto de 2008.

EDUARDO RAMOS DE SANTANA - PRESIDENTE

TERESA CRISTINA DIAS CARVALHO - RELATORA

JOSÉ RAIMUNDO CONCEIÇÃO - JULGADOR