

A. I. Nº - 206905.0002/07-2  
AUTUADO - EDILEUSA DA SILVA POSSATO  
AUTUANTE - MARIA IRACI BARROS DE SÁ TELLES  
ORIGEM - INFRAZ BARREIRAS  
INTERNET - 29. 07. 2008

**1<sup>a</sup> JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF Nº 0248-01/08**

**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. A exclusão de notas fiscais não localizadas, cujos dados tinham sido coletadas através do Sistema CFAMT, resultou na redução do montante do débito apurado. Infração parcialmente caracterizada. 2. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA PARCIAL. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS PARA COMERCIALIZAÇÃO. FALTA DE PAGAMENTO. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. É devido o pagamento, a título de antecipação parcial do ICMS, em valor correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual, nas entradas de mercadorias adquiridas para comercialização, não enquadradas no regime de substituição tributária. Revisão do lançamento, tendo em vista a comprovação de pagamento em momento anterior à ação fiscal, de parte dos valores exigidos. Infração mantida parcialmente. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

Através do Auto de Infração em lide, lavrado em 30/05/2007, foi efetuado o lançamento do ICMS no valor de R\$ 46.618,33, atribuindo ao sujeito passivo o cometimento das seguintes infrações:

01 – deixou de recolher o ICMS, em decorrência de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, apurada através de saldo credor de caixa, nos exercícios de 2002, 2003 e 2004, sendo exigido imposto no valor de R\$ 35.685,06, acrescido da multa de 70%. Consta no campo “Descrição dos Fatos” que o débito foi apurado através do método de Demonstração de Origens e Aplicações de Recursos e que o anexo 01 é composto dos seguintes elementos: demonstrativos das despesas com diversos tributos federais e estaduais, com pagamento de pessoal, com energia, água, comunicação, materiais de uso e consumo e outras despesas, além das cópias reprográficas dos documentos que serviram de base para o levantamento. Observa-se que apesar de ter sido apresentado o livro Caixa, este não refletiu o movimento real de pagamentos efetuados pelo contribuinte relativos à aquisição de mercadorias para venda;

02 – efetuou o recolhimento a menos do ICMS por antecipação ou substituição tributária, na condição de microempresa ou empresa de pequeno porte ou ambulante, referente às aquisições de mercadorias provenientes de fora do Estado, em relação ao exercício de 2004, exigindo ICMS no valor de R\$ 10.933,27, acrescido da multa de 50%. Consta no campo “Descrição dos Fatos” que se

refere à diferença do ICMS devido por antecipação parcial, nas aquisições em outras unidades da Federação de mercadorias para comercialização, conforme anexo 02.

O autuado, através de impugnação às fls. 685/686 (vol. II), apresentou as seguintes alegações:

01 – que as aquisições de mercadorias nos exercícios de 2002 e 2003 foram feitas a prazo, conforme pode ser verificado no livro Registro de Entradas pelo código contábil 01;

02 – que o valor das entradas de 2002 foi de R\$ 88.392,69, não devendo ser consideradas as entradas com o código 299, atual 2949;

03 – as aquisições de mercadorias no ano de 2004 foram feitas à vista, conforme pode ser verificado no livro Registro de Entradas pelo código contábil 00, porém seus pagamentos foram negociados;

04 – contabilmente esses dados podem ser verificados nos balanços e balancetes, pelo aumento na conta Fornecedores, nos respectivos exercícios, nos montantes de R\$ 27.552,50 para R\$ 212.657,51 e R\$ 416.327,21, não configurando saldo credor de caixa;

05 – tratando da infração 02, ressalta que o ICMS devido por antecipação parcial foi instituído pelo Decreto nº. 9.152, de 28/07/2004 (artigo 352-A do RICMS/BA), sendo cobrado normalmente, desde então, conforme livro Registro de Entradas.

Enfatiza que, desta forma, não omitiu receitas, não apresentou saldo credor de caixa e nem deixou de recolher o imposto devido por antecipação parcial. Anexa os livros Registro de Entradas e Registro de Saídas, balanços e balancetes (fls. 687 a 902) do período fiscalizado, para possibilitar a verificação dos argumentos apresentados.

Pugna pela completa anulação do Auto de Infração.

A autuante apresentou informação fiscal às fls. 905/906 (vol. III), prestando os seguintes esclarecimentos a respeito da infração 01:

01 – observa que o balanço não pode servir como prova das atividades fiscais da empresa, tais como compras, vendas e outras despesas, desde quando não se faça acompanhar das comprovações documentais correspondentes. Salienta que os demonstrativos de despesas elaborados durante a fiscalização se fazem acompanhar dos respectivos documentos comprobatórios;

02 – argumenta que se o balanço se constituísse em prova dos registros fiscais de uma empresa de pequeno porte, deveria ser permitido ao preposto fiscal intimar o contribuinte para apresentá-lo por ocasião da fiscalização;

03 – apesar de não constar no artigo 408-C do RICMS/97 a obrigação de o contribuinte escriturar o balanço, ele está obrigado a escriturar o livro Caixa, inclusive contendo a movimentação financeira;

04 – ressalta que de acordo com o RICMS/BA, nas vendas feitas a prazo as notas fiscais devem conter indicações sobre as operações, tais como preço a vista, preço final, valor e datas de vencimento das prestações. Afirma que as duplicatas a pagar no exercício seguinte foram lançadas no Demonstrativo de Origem e Aplicação de Recursos (fls. 29/30), no qual foram utilizados também os documentos fiscais e a DME do contribuinte.

Ao tratar sobre a infração 02, afiança que a exigência de pagamento do ICMS relativo à antecipação parcial foi introduzida no RICMS/BA através do Decreto nº 8.696, de 13/02/2004, entrando em vigor a partir de 01/03/2004. Acrescenta que às fls. 05 a 27 constam os dados dos levantamentos realizados, encontrando-se no demonstrativo de fl. 27 o valor total do débito, que foi lançado no último dia do exercício de 2004, tendo em vista que pagamentos do imposto relativo à antecipação parcial, efetuados pelo contribuinte, não correspondiam às datas reais dos documentos fiscais.

Mantém a ação fiscal, sugerindo que o Auto de Infração seja julgado procedente.

Considerando que ao se referir à infração 01, o autuado alegou que as aquisições realizadas nos exercícios de 2002 e 2003 foram feitas a prazo, em conformidade com os dados constantes em seus

livros Registro de Entradas; considerando que não consta dos autos a comprovação de que o sujeito passivo tivesse recebido cópias das notas fiscais colhidas através do Sistema CFAMT, concernentes aos exercícios de 2002 e 2003 e que as mesmas não se encontram anexadas aos autos; considerando que o fato gerador da infração 02 ocorreu no período de março a dezembro de 2004, entretanto foi consignado no Auto de Infração o total do débito como tendo ocorrido no mês de dezembro desse exercício: esta 1ª JJF, em pauta suplementar (fls. 910/911), deliberou pelo envio do processo à INFAZ Barreiras, para que a autuante adotasse as seguintes providências:

- 01) intimasse o autuado a apresentar um demonstrativo relacionando, por data de pagamento, acompanhado dos respectivos documentos comprobatórios, as aquisições efetivadas durante os exercícios de 2002 e 2003;
- 02) com base nessa documentação, bem como naquela constante dos autos, verificasse se têm fundamento as alegações defensivas concernentes à infração 01, realizando as adequações pertinentes, elaborando, se fosse o caso, novos demonstrativos concernentes a essa infração;
- 03) anexasse aos autos cópias reprográficas das notas fiscais capturadas através do Sistema CFAMT, cujos valores totais se encontram informados no demonstrativo constante à fl. 32;
- 04) elaborasse demonstrativos da antecipação parcial, correspondentes a cada mês, nos quais tenha ocorrido a exigência tributária, deduzindo, em cada período, os valores efetivamente recolhidos pelo contribuinte.

Em seguida, a Repartição Fazendária deveria entregar ao sujeito passivo, cópias reprográficas das notas fiscais que foram colhidas através do Sistema CFAMT, do termo de diligência e das informações e demonstrativos elaborados pela autuante, devendo ser informado ao autuado quanto à reabertura do prazo de defesa em 30 (trinta) dias. Havendo manifestação do autuado, deveria ser dada ciência à autuante, para que prestasse nova informação fiscal.

Em atendimento à diligência solicitada, a autuante informou às fls. 945/946 que em 04/01/2008 intimou o contribuinte (fl. 925) a apresentar documentos, tendo sido entregue um demonstrativo de pagamento de duplicatas que não é compatível com o levantamento relativo às suas notas fiscais de aquisição. Foram apresentadas, também, as notas fiscais que já haviam sido recebidas durante a ação fiscal. Salienta que tais notas fiscais não se referem a compras à vista.

Acrescenta que posteriormente o impugnante foi novamente intimado (fl. 914) a apresentar os comprovantes de pagamento dos títulos pagos em exercícios seguintes, juntamente com as provas dos pagamentos efetuados, não tendo sido apresentada a comprovação correspondente.

Afirma que solicitou ao gestor do CFAMT cópias das notas fiscais constantes dos Demonstrativos de Origens e Aplicações de Recursos de 2002, 2003 e 2004. Com isso, as notas fiscais anexadas, cujas cópias foram entregues ao autuado, geraram novos demonstrativos (fls. 935 a 937), tendo em vista que algumas das notas fiscais que embasaram a autuação não foram localizadas, conforme mensagem do correio eletrônico à fl. 930.

Aponta que de acordo com os novos resultados apurados, o débito relativo à infração 01 passou a representar os seguintes valores: R\$ 4.488,96 (exercício de 2002); R\$ 14.081,27 (2003) e R\$ 16.194,35 (2004), importando no total de R\$ 34.764,58. Assim, tendo em vista que o contribuinte não comprovou o pagamento de títulos em exercícios seguintes de valores referentes aos exercícios de 2002, 2003 e 2004, mantém a autuação, com os valores apontados nos novos demonstrativos.

Ao se referir à infração 02, informa que refez a apuração da antecipação parcial devida e paga por mês, apresentando um novo demonstrativo de débito (fls. 938 a 944), indicando que os novos valores para essa imputação são os seguintes: R\$ 1.932,35 (vencimento em 25/05/2004); R\$ 5.039,59 (25/06/2004) e R\$ 876,72 (25/10/2004), totalizando o valor de R\$ 7.848,66.

Salienta que um novo demonstrativo de débito seria entregue ao autuado, tanto o DOAR como de antecipação parcial, tendo o mesmo 30 (trinta) dias para se manifestar.

Apesar de cientificado quanto ao resultado da diligência (fls. 952/953), o contribuinte não se manifestou.

## VOTO

Verifico que a autuação decorreu da falta de recolhimento do ICMS, sendo na primeira infração como conseqüência da apuração de saldo credor de caixa, enquanto que a segunda se referiu ao imposto devido por antecipação parcial, nas aquisições de mercadorias em outros Estados destinadas à comercialização.

Saliento que o processo foi convertido em diligência, tendo em vista que o sujeito passivo alegara a existência de equívocos em relação à infração 01, a exemplo de que as aquisições de mercadorias nos exercícios de 2002 e 2003 haviam sido feitas a prazo, enquanto que aquelas correspondentes ao exercício de 2004 tinham sido feitas à vista, porém os pagamentos tinham sido negociados para períodos posteriores, enquanto que no caso da infração 02, argüira que realizara os pagamentos relativos ao imposto exigido; além disso, como fora observado que as notas fiscais coletadas através do Sistema CFAMT, dos exercícios de 2002 e 2003, utilizadas no levantamento referente à infração 01, não haviam sido fornecidas ao contribuinte, a 1<sup>a</sup> JJF converteu o processo em diligência, visando sanar eventuais falhas processuais.

Ressalto, entretanto, que tendo recebido as cópias reprodutivas das notas fiscais localizadas pela fiscalização e tendo sido intimado em duas oportunidades para que demonstrasse, de forma objetiva, quais as inconsistências que alegara existir no levantamento fiscal, quando também deveria apresentar os documentos comprobatórios de suas alegações, o sujeito passivo não ofereceu nenhum elemento em favor das argüições apresentadas na peça de defesa.

No que se refere à infração 01, saliento que a sua apuração está baseada nos preceitos contidos no art. 2º, § 3º, inciso IV do RICMS/97, que ao tratar do momento da ocorrência do fato gerador, diz que se presume a ocorrência de operações tributáveis sem pagamento do imposto, a menos que o contribuinte comprove a improcedência da presunção, sempre que a escrituração indicar a ocorrência de saldo credor de caixa, além de outras hipóteses. 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.”*

Neste caso, o dispositivo acima citado autoriza a utilização da presunção legal de que tendo o sujeito passivo efetuado pagamentos com recursos não contabilizados, estes decorreram de operações anteriormente realizadas e também não contabilizadas. Saliento ser admissível prova em contrário, a ser apresentada pelo autuado, para des caracterizar a presunção, o que, conforme dito acima, não foi promovido pelo sujeito passivo. Assim, aplico o art. 143 do RPAF/99, que estabelece: “*A simples negativa do cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de legitimidade da autuação fiscal.*”

Desta forma, no que se refere a essa infração, a autuante tendo logrado êxito na localização tão somente de três notas fiscais dentre aquelas cujos dados houvera coletado através do Sistema CFAMT, de forma acertada manteve essas notas fiscais e excluiu as demais, refazendo os demonstrativos correspondentes aos exercícios de 2002 e 2003, alterando-os tão somente em relação ao item “pagamento a fornecedores não declarados – CFAMT”, enquanto que o demonstrativo de 2004 não sofreu alteração. Assim, de acordo com os novos demonstrativos, que se encontram acostados às fls. 935 a 937, o valor total do débito fica reduzido para o montante de R\$ 34.764,58, conforme quadro abaixo:

OCORRÊNCIA	VALOR JULGADO (R\$)
31/12/2002	4.488,96
31/12/2003	14.081,27
31/12/2004	16.194,35
<b>TOTAL</b>	<b>34.764,58</b>

Deste modo, a infração 01 resta parcialmente caracterizada.

Quanto ao lançamento correspondente à infração 02, ressalto que a exigência tributária tem previsão no art. 352-A, do RICMS/97, que transcrevo em seguida:

*“Art. 352-A. 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.”*

Neste caso, o autuado alegou que a exigência de recolhimento do ICMS devido por antecipação parcial somente fora instituída pelo Dec. nº 9.152, de 28/07/2004. Observo que neste ponto o autuado incorreu em equívoco, haja vista que esse decreto apenas introduziu mudanças no inciso III do § 1º e no § 3º do art. 352-A do RICMS/97. Quanto ao art. 352-A, que regulamentou a exigência do pagamento do imposto aqui em discussão, fora acrescentado ao RICMS/BA através do Dec. nº 8.969/04, que promoveu a Alteração nº 52 do mencionado Regulamento, com efeitos a partir de 01/03/2004.

Saliento que ao atender ao pedido de diligência, a autuante refez o levantamento relativo a esta imputação, excluindo os valores do imposto que comprovou terem sido recolhidos na época própria pelo autuado, além de apontar os valores remanescentes de acordo com os meses efetivos de ocorrência, conforme se verifica às fls. 938 a 944. Assim, o valor do débito passa para o montante de R\$ 7.848,66, conforme apresento em seguida:

OCORRÊNCIA	VENCIMENTO	VALOR JULGADO (R\$)
04/2004	25/05/2004	1.932,35
05/2004	25/06/2004	5.039,59
09/2004	25/10/2004	876,72
<b>TOTAL</b>		<b>7.848,66</b>

Observo que apesar de no Auto de Infração ter sido lançado o valor total do débito apurado para todo o exercício de 2004, no mês de dezembro, nos demonstrativos correspondentes, cópias dos quais foram entregues ao autuado, a apuração foi feita mês a mês, de modo que o fato dos valores remanescentes serem indicados de acordo com cada mês de ocorrência não implica em mudança temporal referente aos débitos exigidos do contribuinte.

Acrescente-se, ademais, que o contribuinte tomou ciência da mudança processada, tendo recebido os novos demonstrativos elaborados, quando foi reaberto o seu prazo de defesa, entretanto não se manifestou a respeito.

Diante do exposto, voto pela procedência parcial do Auto de Infração.

### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 1<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração **206905.0002/07-2**, lavrado contra **EDILEUSA DA SILVA POSSATO**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$42.613,24**, acrescido das multas de 70% sobre R\$34.764,58 e de 50% sobre R\$ 7.848,66, previstas no art. 42, incisos III e I, alínea “b”, item 1 da Lei nº 7.014/96 e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 21 de julho de 2008.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE

VALMIR NOGUEIRA DE OLIVEIRA – RELATOR

ÂNGELO MÁRIO DE ARAÚJO PITOMBO – JULGADOR