

A. I. N° - 298938.1202/07-0
AUTUADO - MARIA CLEONICE FERREIRA DE MONTE SANTO
AUTUANTE - WELLINGTON MATOS DOS SANTOS
ORIGEM - INFAZ SERRINHA
INTERNET - 10.09.2008

4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0257-04/08

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. 2. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. a) NA QUALIDADE DE SUJEITO PASSIVO POR SUBSTITUIÇÃO. b) NA CONDIÇÃO DE MICROEMPRESA. 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, e não sendo previsto o pagamento do tributo no posto fiscal de fronteira, cabe ao destinatário efetuar a antecipação do imposto sobre o valor adicionado no prazo regulamentar. Infrações comprovadas. 3. LIVROS E DOCUMENTOS FISCAIS. FALTA DE APRESENTAÇÃO. MULTAS POR DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS. a) LIVROS FISCAIS. b) DOCUMENTOS ECONÔMICO-FISCAIS – DME. Infrações caracterizadas. Rejeitada a preliminar de nulidade suscitada e a arguição de decadência. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrado em 28/12/2007, exige ICMS no valor de R\$ 182.230,80, acrescido das multas de 70%, 60% e 50% mais multas por descumprimento de obrigação acessória no valor total de R\$ 410,00, pelas seguintes irregularidades:

1. omissão de saída de mercadorias tributáveis apurada através do saldo credor de caixa, no valor global de R\$ 160.729,68, relativo aos exercícios 2002, 2003, 2004, 2005 e 2006;
2. deixou de efetuar o recolhimento do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição tributária, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação relacionadas nos Anexos 88 e 89 - R\$ 16.094,59, multa de 60%.
3. deixou de efetuar o recolhimento do ICMS antecipação parcial, na condição de microempresa, referente às aquisições de mercadorias destinadas à comercialização, provenientes de fora do Estado - R\$ 5.406,53, multa de 50%;
4. deixou de apresentar Livro Fiscal, quando regularmente intimado, multa - R\$ 90,00;
5. deixou de apresentar Livro Fiscal, quando regularmente intimado, multa - R\$ 90,00;
6. deixou de apresentar informações econômico-fiscais exigidas através de DME (Declaração do movimento econômico da microempresa), multa - R\$ 230,00;

O autuado apresenta defesa inicial, fls. 418/441, arguindo que as infrações 01 e 02 ocorreram no

período de 01.01.02 a 31.12.02 e que o art. 173, I, CTN determina que o termo inicial do prazo decadencial para os tributos sujeitos ao lançamento por homologação é o primeiro dia do exercício subsequente. Cita diversas decisões do STJ, arrematando que este não é o caso das infrações questionadas, uma vez que apenas parte do suposto tributo devido deixou de ser lançado, que deveria ser regido pelo art. 150, § 4º, CTN, com marco inicial a contar da ocorrência do fato gerador. Havendo pagamento parcial do débito deve ser utilizado o prazo que considera como marco inicial a data do fato gerador.

Questiona que a ação fiscal carece de elementos que dê lastro a acusação de saldo credor de caixa, tendo o Auditor elaborado um demonstrativo de 2002 a 2006 sem comprovar o ingresso das mercadorias no estabelecimento do contribuinte. Transcreve parte dos textos legais acerca das garantias ao contribuinte a serem observadas na lavratura do auto de infração, do processo administrativo, das nulidades, do cerceamento do direito à ampla defesa. Diz que o valor originário do débito é de R\$ 182.649,80 e que multas fixadas no patamar de 50% a 70%, mais do que dobram seu valor passando para R\$ 389.472,97, inviabilizando o funcionamento da empresa e viola o art. 150, IV, CF /88 que veda a cobrança de tributo com efeito de confisco.

Argumenta, por fim, que as multas indicadas nas infrações 04, 05 e 06 por descumprimento de obrigações acessórias restam absorvidas pela multa que resultou na cobrança da obrigação principal, referente à infração 01. Cita vários acórdãos do CONSEF acerca do tema. Pede que sejam acatadas suas razões de defesa, nulidade da infração 01 e se não atendida a decadência, no mérito improcedente a ação fiscal.

O autuante apresenta informação fiscal, páginas 445/447, esclarecendo que diante das razões defensivas presta as considerações a seguir, conforme determina o art. 126 do RPAF/99:

1 – Que o prazo para a constituição do Crédito Tributário é de cinco anos, contados do 1º dia do exercício seguinte, consoante prescreve o inciso I, art. 965, RICMS BA, transcrição do art. 173, I, CTN. Acrescenta que tentando confundir traz o autuado decisões do STJ quanto a aplicação do art. 150, § 4º, existindo pagamento em parte ou eventuais diferenças na constituição dos créditos.

2 – Rechaça a pretensão de nulidade querida pelo autuado, pois o procedimento fiscal foi uma opção do preposto fiscal, que teve o cuidado de não contrariar a legislação pertinente. Pode refazer o caixa da empresa e incluir os pagamentos omitidos até a apuração de saldos credores. A cobrança é de “presunção de operações tributáveis sem pagamento de impostos”, conforme disposto no art. 2º, § 4º, RICMS BA, infração cometida pelo autuado.

3 – quanto à argüição de confisco, diz que é resultante da aplicação da taxa SELIC, não lhe cabendo discutir a legalidade.

4 – quanto às multas diz que sua absorção pela obrigação principal não cabe, tendo em vista que a infração diz respeito a obrigação principal e fundamentada na presunção de saídas de mercadorias tributadas sem pagamento de impostos, ao deixar de registrar a entrada de mercadoria nos livros próprios. As multas foram aplicadas por falta de apresentação do livro Caixa, outra pela falta de apresentação do livro de Inventário e outra pela não apresentação do DME ano 2004, não sendo uma consequência direta do descumprimento da obrigação acessória, conforme orienta art. 915, §§ 4º e 5º, RICMS BA.

Pede a manutenção da infração, uma vez que o autuado não elidiu a presunção fiscal.

O autuado volta a manifestar-se, às fls 450 a 456, reiterando os termos da defesa acerca da decadência, de que houve pagamento parcial do débito, assim, a contagem do prazo deve iniciar na data da ocorrência do fato gerador. Repete acerca da multa considerada confiscatória.

Pede que o auto seja julgado nulo em relação à infração 01, acolhida a preliminar de decadência ou no mérito seja improcedente a ação fiscal.

VOTO

Trata-se de Auto de Infração lavrado para cobrar omissão de saídas de mercadorias tributáveis

apurada através de saldo credor de caixa; falta de recolhimento do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição tributária; falta de pagamento do ICMS antecipação parcial, na condição de microempresa, referente às aquisições de mercadorias destinadas à comercialização, provenientes de fora do Estado; multa por deixar de apresentar livro fiscal, quando regularmente intimado e multa por deixar de apresentar Informações econômico-fiscais exigidas através de DME (Declaração do movimento econômico da microempresa).

Antes, cabe tecer comentário acerca das preliminares invocadas pelo sujeito passivo:

Sobre a decadência. É instituto aplicado ao sistema tributário como forma extintiva de direito subjetivo da Fazenda Pública, constante numa relação jurídico tributária. Nasce em razão da omissão do sujeito ativo em proceder ao lançamento tributário. O prazo de decadência existe para que o sujeito ativo constitua o crédito tributário, não sendo atingido pela perda do direito de lançar. Os dois comandos vinculados à temática geral da decadência foram trazidos pelo sujeito passivo, o do art. 173, I e o outro do art. 150, § 4º, ambos do CTN (Código Tributário Nacional).

O art. 173, I CTN prevê como marco inicial o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado; já o art. 150, § 4º, prevê como marco a data do fato gerador. Nos dois casos, soma-se a um desses *dies a quo* o prazo de cinco anos. Transcreveu, inclusive, em sua defesa, o autuado, diversas decisões do STJ, que podemos assim sintetizar:

Nos lançamentos por homologação, em que haja antecipação de pagamento do tributo, aplica-se o exposto no art. 150, § 4º e o prazo para a decadência será de cinco anos a contar do fato gerador, exceto quando comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação. Não havendo pagamento antecipado pelo contribuinte, é cabível o lançamento direito (de ofício), previsto no art. 149, V, CTN, e o prazo decadencial rege-se pela regra geral do art. 173, I, CTN (RESP 445.137/MG agosto 2006).

Portanto, descabida a arguição de decadência por parte do autuado, uma vez que no lançamento de ofício, como se verifica no caso vertente, não prevalece a tese do autuado de que apenas parte do suposto tributo devido deixou de ser lançado, a regra é que o início do quinquênio decadencial ocorra no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, a teor do disposto no inciso I do art. 173, CTN. Além disso, o art. 107-B da Lei nº 3.956/81 (Código Tributário do Estado da Bahia), que incorporou o art. 150 do CTN, no seu § 5º dispõe o que segue:

Art. 107-B

§ 5º - Considera-se ocorrida a homologação tácita do lançamento e definitivamente extinto o crédito, após 5 (cinco) anos, contados a partir de 01 de janeiro do ano seguinte ao da ocorrência do fato gerador, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Rejeito também a preliminar de nulidade suscitada, tendo em vista que a autuação fiscal seguiu todos os procedimentos que assegurassem os direitos do contribuinte e em estrita obediência à legalidade. A exigência fiscal mediante presunção tem suporte legal (4º, § 4º, Lei nº 7.014/96) e além do mais, o pedido não encontra amparo nas situações previstas no art. 18, RPAF/BA.

Quanto ao direito à ampla defesa, o mesmo se manifesta mediante o oferecimento de oportunidade ao sujeito passivo para que este, querendo, possa opor-se a pretensão do fisco, fazendo-se serem conhecidas e apreciadas todas as suas alegações de caráter processual e material, bem como as provas com que pretende provar as suas alegações, forjando assim a possibilidade de serem impugnados os atos praticados pelo fisco.

No caso em tela, o sujeito passivo argumentou a existência de cerceamento de defesa, ante a não apresentação por parte do autuante das cópias de nota fiscal, entre outros documentos que deram suporte ao lançamento. Verifico, no entanto, que o sujeito passivo exerceu amplamente seu direito de impugnar o auto de infração, inicialmente, às fls. 418 a 441, voltando a manifestar-se às folhas 450 a 456, não havendo qualquer cerceamento no seu direito de defesa, vez que mesmo as notas fiscais incorporadas, as cópias lhe foram entregues, conforme faz prova os documentos, fls. 413/414. Dessa forma não há falar em qualquer mácula ao devido processo legal.

Por fim, quanto ao princípio de vedação ao confisco abordado pelo autuado, ao discutir o tamanho da multa imposta, em função do cometimento das infrações apontadas, a reclamação não se coaduna com a realidade dos fatos, tendo em vista que a multa aplicada está amparada na Lei nº 7.014, de 04.12.1996. Com relação à aplicação da taxa SELIC (Sistema Especial de Liquidação e Custódia) encontra amparo também no art. 102, § 2º, I, Lei nº 3.956/81 (Código Tributário do Estado da Bahia), incidindo sobre os débitos reclamados em lançamento de ofício, a partir de 30 (trinta) dias de atraso.

Superadas tais questões, analisaremos o mérito.

Infração 01. omissão de saída de mercadorias tributáveis apurada através do saldo credor de caixa, no valor global de R\$ 160.729,68, relativo aos exercícios 2002, 2003, 2004, 2005 e 2006;

É a própria Lei nº 7.014/96, art. 4º, § 4º que dispõe: *“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 ocorrência de entrada de mercadorias não contabilizadas, autorizam a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção.”*

No demonstrativo de fl. 58 o Auditor Fiscal tomou como base os dados declarados pelo próprio contribuinte através da DME (Declaração de movimento econômico da microempresa) nos exercícios 2002 e 2003 (fls. 13/16), considerando o saldo inicial da conta caixa, também registrado pelo autuado; como recebimentos os valores declarados das vendas nas DMES, como pagamento, os valores das compras realizadas. Em seguida, considerou como pagamentos omitidos as diversas notas fiscais trazidas aos autos, conforme relatórios informados pelo SINTEGRA (Sistema Integrado de Informações sobre Operações Interestaduais com Mercadorias) pelo CFAMT (Controle Fiscal Automatizado de Mercadorias em Trânsito) e que não foram declarados pelo autuado.

No exercício de 2004, o autuado não fez a entrega do DME e os dados foram capturados a partir dos livros fiscais do contribuinte anexo às fls. 22 a 57. As notas fiscais não registradas estão discriminadas em demonstrativos de fls. 59 a 62, e suas respectivas cópias às fls. 63 a 315.

Apesar de nem todas as operações de compras e vendas terem sido feitas à vista, tais operações deixaram de ser registradas e assim provocou a impossibilidade de serem consideradas no levantamento nos dias exatos de suas realizações. Caberia, nesse caso, ao autuado, em sua defesa disponibilizar através do livro Caixa, o dia do efetivo pagamento ou recebimento a fim de provar quaisquer inconsistências havidas no levantamento fiscal.

Com relação às notas fiscais incorporadas aos autos (fls. 63 a 315), colhidas do CFAMT do SINTEGRA e após intenso trabalho de circularização com os diversos fornecedores, que está sendo objeto de contestação pelo autuado, sob a alegação de que inexistente comprovação do ingresso de tais mercadorias no estabelecimento, caberia ao próprio autuado demonstrar de forma inequívoca, através de sua própria escrituração fiscal, a escrituração contábil, a gerencial ou outro sistema fidedigno que tais operações não lhe foram destinadas, como em contrário comprovam todos os elementos apensos ao processo, tais como: declaração dos fornecedores confirmando o envio das mercadorias e até forma de pagamento das mesmas, a exemplo das fls. 358, 364, 372, 375.

Ademais, a maior parte das notas trazidas ao processo é de fornecedores situados nesse Estado o que facilitaria possível busca de prova em contrário se assim entendesse o autuado. Por outro lado, confirma a efetiva aquisição das mercadorias, omitidas pelo sujeito passivo, além das cópias das notas anexadas ao processo, fls. 63/315, declaração dos fornecedores, o fato de que os gêneros contidos nas notas não declaradas correspondem a itens da atividade comercial do autuado.

Assim, fica caracterizado o cometimento da infração, omissão de saída de mercadorias tributáveis apurada através do saldo credor de caixa, conforme os valores contidos no demonstrativo de fl. 58, considerando que o sujeito passivo não apresentou provas com força para elidir a presunção legal. Contudo, deve ser observado que com relação à omissão apurada no

exercício de 2005, apesar de constar no demonstrativo de fl. 58 uma base de cálculo de R\$ 5.260,28 e ICMS R\$ 473,42 consta no levantamento de fl. 62, a base de cálculo de R\$ 52.260,28 e ICMS R\$ 4.386,52, cuja diferença deve ser objeto de lavratura de novo auto de infração, conforme indica o art. 156, RPAF, ao estabelecer que não pode haver agravamento da infração.

Infração 2. deixou de efetuar o recolhimento do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição tributária, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação relacionadas nos Anexos 88 e 89, no valor de R\$ 16.094,59.

Relativamente a esta infração o Auditor apresentou demonstrativo com apuração da base de cálculo e o conseqüente débito, fl. 267, não tendo o autuado feito qualquer pronunciamento, acatando, assim, tacitamente a imputação. Uma vez que, nos termos do art. 140, o fato alegado por uma das partes, quando a outra não o contestar, será admitido como verídico se o contrário não resultar do conjunto das provas. Procedente, pois, a infração 02.

Infração 3. deixou de efetuar o recolhimento do ICMS antecipação parcial, na condição de microempresa, referente às aquisições de mercadorias destinadas à comercialização, provenientes de fora do Estado - R\$ 5.406,53, multa de 50%;

Igualmente para esta infração foi apresentado demonstrativo de débito às fls. 286 e 287, não tendo o autuado feito qualquer pronunciamento, acatando, assim, tacitamente a imputação. Uma vez que, nos termos do art. 140, o fato alegado por uma das partes, quando a outra não o contestar, será admitido como verídico se o contrário não resultar do conjunto das provas. Procedente, pois, a infração 03.

Com relação às multas das infrações 04, 05 e 06, nos termos do art. 42 da Lei nº 7.014/96, incisos XVII e XX, não são absorvidas pela multa da obrigação principal porque não são conseqüentes ao descumprimento da obrigação principal. Uma vez que a infração relativa à obrigação principal fundamenta-se na presunção de saídas de mercadorias tributadas sem pagamento de impostos, ao deixar de registrar a entrada de mercadoria nos livros próprios. As multas foram aplicadas por falta de apresentação do livro Caixa, falta de apresentação do livro de Inventário e a não apresentação do DME ano 2004, não tendo, portanto, resultados concomitantes, conforme orientação do art. 915, §§ 4º e 5º, RICMS BA. Procedentes então as multas.

Diante do exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do presente Auto de Infração, no valor de R\$ 182.640,80.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **298938.1202/07-0**, lavrado contra **MARIA CLEONICE FERREIRA DE MONTE SANTO**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 182.230,80**, acrescido das multas de 70% sobre R\$ 160.729,68, 60% sobre R\$ 16.094,59 e 50% sobre R\$ 5.406,53, previstas no art. 42, incisos I, “b”, 1, II, “d” e III, da Lei nº 7.014/96 e dos acréscimos legais, mais as multas por descumprimento de obrigações acessórias no valor total de **R\$ 410,00**, prevista no art. 42, incisos XVII e XX, “a” da mesma lei, e dos acréscimos moratórios, de acordo com o disposto na Lei nº 9.837/05.

Sala das Sessões do CONSEF, 26 de agosto de 2008.

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – PRESIDENTE

JOSÉ RAIMUNDO CONCEIÇÃO – RELATOR

TERESA CRISTINA DIAS DE CARVALHO – JULGADOR