

A. I. N° - 292888.0020/06-5
AUTUADO - PONTO A PONTO DISTRIBUIDOR LTDA.
AUTUANTE - ZELINGTON PEREIRA COQUEIRO
ORIGEM - INFAZ VITÓRIA DA CONQUISTA
INTERNET - 23. 09 2008

1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0311-01/08

EMENTA: ICMS. 1. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. **a)** FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. **b)** FALTA DE PAGAMENTO SOBRE NOTAS FISCAIS NÃO LANÇADAS NO LIVRO REGISTRO DE ENTRADAS. Infrações não impugnadas. Mantido o lançamento. 2. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE CONTABILIZAÇÃO. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES NÃO REGISTRADAS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Tratando-se de contribuinte que exerça atividades com mercadorias tributáveis, imposto antecipado e isentas, a presunção deverá ser aplicada proporcionalmente às operações tributadas. Diligência realizada constatou a proporcionalidade. Refeitos os cálculos com a redução do valor do débito originalmente exigido. Infração parcialmente subsistente. 3. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS E/OU BENS. **a)** USO E CONSUMO DO ESTABELECIMENTO. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. **b)** ATIVO IMOBILIZADO. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Infrações reconhecidas. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrado em 30/08/2006, exige ICMS no valor de R\$387.394,33, pelas seguintes irregularidades imputadas ao autuado:

1. 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 [artigo 353, II, do RICMS/BA], no mês de novembro de 2005, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 14.791,68, acrescido da multa de 60%;
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 [artigo 353, II, do RICMS/BA], nos meses de janeiro a junho de 2004, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 142.212,95, acrescido da multa de 60%. Consta que se trata de ICMS devido por antecipação tributária sobre as entradas de mercadorias no estabelecimento, cujas notas fiscais não foram registradas no livro Registro de Entradas de Mercadorias, sendo as cópias das notas fiscais conseguidas através de requisição feita junto ao fornecedor;
3. Omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através de pagamentos não registrados, nos meses de fevereiro a agosto de 2004, janeiro, fevereiro e maio de 2005, sendo exigido ICMS no valor de R\$224.834,90, acrescido da multa de 70%;
4. Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias de outras unidades da Federação e destinadas a consumo do

estabelecimento, nos meses de fevereiro, abril, outubro e dezembro de 2004, janeiro, março a julho, setembro, novembro e dezembro de 2005, sendo exigido ICMS no valor de R\$3.954,80, acrescido da multa de 60%. Consta que as notas fiscais que ensejaram as entradas de mercadorias destinadas a uso ou consumo não foram registradas na escrita fiscal do contribuinte, sendo capturadas no sistema CFAMT.

5. Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias de outras unidades da Federação e destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento, no mês de dezembro de 2004, sendo exigido ICMS no valor de R\$1.600,00, acrescido da multa 60%.

O autuado apresentou peça impugnatória ao lançamento de ofício (fls. 1023 a 1026-A), esclarecendo que esta tem por escopo elidir o lançamento referente à Infração 03. Diz que o autuante procedeu ao lançamento reportado pela falta de escrituração de notas fiscais de compras emitidas pelo fornecedor São Paulo Alpargatas S/A, relacionadas com a aquisição de mercadorias (sandálias havaianas) enquadradas no regime de substituição tributária.

Sustenta que na Infração 02, já teria sido apenado quando foi reclamado o ICMS no valor de R\$142.212,95, constituindo-se a exigência em “bis in idem”.

Prossegue dizendo que a infração diz respeito à presunção *juris tantum* que admite prova em contrário, e que provará que possuía recursos necessários para fazer frente aos pagamentos não contabilizados o que descaracteriza a presunção. Acrescenta que o demonstrativo que anexa referente ao levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias, relativo ao período e 01/01/2004 a 31/12/2004, com a inclusão das notas fiscais de entradas que deixaram de ser lançadas na escrita fiscal, demonstra de forma contábil que os recursos utilizados são oriundos da falta de contabilização da venda de 61.495 pacotes de sandálias (embalagem com 01 a 06 pares), ao preço médio de R\$21,90, que propiciaram ao longo do período uma receita de R\$1.346.704,49. Enfatiza que tais receitas se referem a mercadorias sujeitas à antecipação tributária, portanto, com a fase de tributação encerrada, ensejando tão somente a multa prevista na própria Infração 02.

Reporta-se a existência de reiteradas decisões do CONSEF referente à matéria dizendo que, uma vez comprovada a origem dos recursos utilizados nos pagamentos que deixaram de ser contabilizados, decidiu-se pela improcedência da autuação. Transcreve o Acórdão CJF Nº.2170-12/01, para reforçar o seu entendimento, ressaltando que, apesar de o referido acórdão referir-se a saldo credor de caixa, alcança também a hipótese de pagamentos ou entradas não contabilizados. Pede, ainda, que no intuito de afastar qualquer dúvida, seja deferido o pedido de diligência a fim de que a Assessoria Técnica do CONSEF verifique a veracidade de suas alegações.

Finaliza pedindo que a Infração 03, seja julgada improcedente.

O autuante prestou informação fiscal (fls. 1729/1730), na qual afirma que não houve o “bis in idem”, alegado pelo autuado, pois, os fatos geradores das infrações são distintos. Diz que a primeira infração tem como fato gerador as entradas de mercadorias sujeitas ao pagamento do ICMS por antecipação tributária. Já na segunda infração o fato gerador é a omissão de saídas anteriores de mercadorias tributáveis cujas receitas não contabilizadas serviram para o pagamento de entradas posteriores, não havendo, portanto, duplicidade de cobrança.

No respeitante às receitas não contabilizadas demonstradas pelo autuado afirma que este não comprova a origem dos recursos, não estando vinculadas ao pagamento de mercadorias relacionadas nos documentos acostados às fls. 64/243. Acrescentou que o contribuinte apenas demonstra a confissão de uma infração por ele cometida, não prestando para elidir a infração relacionada no Auto de Infração. Assevera ainda que a não contabilização de receitas inibe que se determine a destinação das mesmas não podendo o contribuinte direcioná-la de acordo com a sua conveniência.

Concluiu mantendo integralmente o Auto de Infração.

A 1ª Junta de Julgamento Fiscal julgou o Auto de Infração procedente em parte, nos termos do Acórdão nº 345-01/06, considerando nula a infração 03, por entender que a exigência fiscal para ser válida teria que observar a proporcionalidade entre as saídas de mercadorias tributáveis e não tributáveis, para exigir o imposto apenas sobre as saídas tributadas normalmente, e como não constava nos autos a necessária identificação da comercialização exercida pelo autuado, este item da autuação foi considerado nulo, com a recomendação de que o procedimento fosse renovado, conforme dispõe o artigo 21 do RPAF/99, caso o contribuinte realizasse operações de saídas tributáveis normalmente, sendo primordial estabelecer-se a proporcionalidade na forma acima referida.

Consoante determina o artigo 169, inciso I, alínea “a”, item 1, do RPAF/99, a 1ª Junta de Julgamento Fiscal recorreu de ofício a segunda instância.

A 1ª Câmara de Julgamento Fiscal, na sessão de julgamento do Auto de Infração em exame, proferiu decisão através do Acórdão CJF Nº. 0048-11/07, considerando nula a decisão da 1ª JJF, por entender que nos autos existem elementos necessários à certeza da infração 03, podendo ser obtido por conduto de diligência fiscal, sendo devolvidos os autos a esta Junta de Julgamento Fiscal, para proferir nova decisão (fls. 1749/1750).

Cumprindo a determinação da segunda instância, a 1ª JJF converteu o processo em diligência à INFAZ/VITÓRIA DA CONQUISTA (fl. 1760), a fim de que fosse designado o autuante ou outro Auditor Fiscal, para que apurasse a proporcionalidade entre as mercadorias tributáveis normalmente pelo ICMS na saída, em relação à receita total do estabelecimento, no período fiscalizado e, após, aplicasse o percentual encontrado sobre a base de cálculo da infração 03, elaborando novo demonstrativo de débito para este item da autuação.

O Auditor Fiscal designado emitiu o Parecer ASTEC Nº. 171/2007 (fls.1762 a 1764), no qual esclarece que, após a verificação efetuada na escrita fiscal do autuado, elaborou novo demonstrativo de cálculo do imposto devido, com base na proporcionalidade entre as mercadorias com tributação normal e mercadorias com imposto já recolhido pelo regime de substituição tributária, passando o ICMS originalmente exigido no valor de R\$ 224.834,90 para R\$ 35.786,32, conforme demonstrativo de débito à fl. 1764.

Intimado o contribuinte (fl. 1777), este acusa o recebimento de cópia dos documentos acostados pelo diligente e do Parecer ASTEC Nº 171/2007, contudo, permanece silente quanto ao seu direito de manifestação no prazo de 10 (dez) dias.

Consta à fl. 1757, extrato do SIGAT contendo detalhes do parcelamento do valor do débito reconhecido pelo autuado.

VOTO

Do exame das peças processuais constato que o autuado não ataca as infrações 01, 02, 04 e 05, portanto, reconhecendo como verídicos os fatos apontados na acusação fiscal referentes a estes itens da autuação, consoante dispõe o artigo 140 do RPAF/99, tendo inclusive solicitado o parcelamento do valor do débito não impugnado.

Apesar de o autuado reconhecer as infrações acima mencionadas, registro que o autuante ao coletar parte das notas fiscais arroladas na acusação fiscal, formalizou solicitação junto ao fornecedor do autuado, observando assim, as diversas decisões deste CONSEF sobre a indispensabilidade de tal formalização para validade da autuação. Quanto às notas fiscais coletadas no sistema CFAMT, restou comprovado ter o autuado conhecimento destas, haja vista que reconheceu o cometimento das infrações relacionadas a tais notas fiscais.

No que concerne à infração 03 – *omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através de pagamentos não registrados*-, observo que o autuado alega que este item da autuação se encontra compreendido na Infração 02 – *falta de 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 artigo 353, inciso II, do RICMS/97, referente às entradas de mercadorias no estabelecimento, cujas notas fiscais não foram registradas no livro Registro de Entradas de Mercadorias.

Vejo que o autuante ao contestar a alegação defensiva, sustenta que os fatos geradores das infrações são distintos, considerando que a Infração 02 tem como fato gerador as entradas de mercadorias sujeitas ao pagamento do ICMS por antecipação tributária, enquanto a Infração 03 tem como fato gerador, a omissão de saídas anteriores de mercadorias tributáveis, cujas receitas não contabilizadas serviram para o pagamento de entradas posteriores, inexistindo, portanto, duplicidade de cobrança.

Certamente assiste razão ao autuante, pois, efetivamente são dois fatos geradores distintos. Há que se observar que na Infração 03 a presunção está sendo aplicada em relação às operações anteriores, enquanto na Infração 02, a exigência diz respeito à antecipação do imposto pelas operações subsequentes.

A exigência fiscal referente à infração 03 tem como base a presunção legal de que, a falta de contabilização de entradas de mercadorias indica que o sujeito passivo efetuou pagamentos com recursos não contabilizados decorrentes de operações anteriormente realizadas e também não contabilizadas, ou seja, o sujeito passivo obteve recursos de vendas de mercadorias realizadas anteriormente, sem a emissão de documentação fiscal e, com tais recursos efetuou os pagamentos não contabilizados estando prevista no § 4º do art. 4º da Lei nº. 7.014/96, que estabelece “in verbis”:

“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”.

Trata-se de uma presunção relativa, assim identificada por admitir prova em contrário por parte do acusado, valendo registrar que, na exigência de imposto com base nesta presunção, não se examina a destinação dos pagamentos não contabilizados, mas, sim, a origem dos recursos que serviram para acobertar os pagamentos efetuados e não contabilizados.

Já se encontra pacificado neste CONSEF o entendimento de que, nos casos de exigência do imposto com base em presunção, caso o contribuinte além de comercializar mercadorias cujas saídas são isentas, não tributadas ou com o ICMS antecipado também comercialize mercadorias cujas operações de saídas são tributadas normalmente, deverá ser observada a proporcionalidade, para se exigir o imposto, apenas, sobre o percentual relativo às mercadorias cujas saídas são tributadas normalmente.

No presente caso, considerando que as mercadorias arroladas na autuação estão enquadradas no regime de substituição tributária, e a inexistência nos autos de elementos que permitissem identificar a efetiva comercialização exercida pelo autuado, isto é, se exclusivamente comercializava mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, ou, se também comercializava mercadorias cujas operações de saídas são tributadas normalmente, esta Junta de Julgamento Fiscal, converteu o processo em diligência - conforme decisão proferida pela 1ª Câmara de Julgamento Fiscal que determinou a sua realização-, para verificação da existência de proporcionalidade.

Com a realização da diligência pela ASTEC/CONSEF, foi apurada a proporcionalidade entre as mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária e as mercadorias cujas saídas são tributadas normalmente, sendo refeitos os cálculos, passando o ICMS originalmente exigido no valor de R\$ 224.834,90 para R\$ 35.786,32, conforme demonstrativo abaixo:

Data de ocorrência	% mercadorias tributáveis normalmente	ICMS devido
28/02/2004	11,36	2.723,22
31/03/2004	11,80	6.102,72
30/04/2004	20,72	16.967,64
31/05/2004	15,80	6.764,06
30/06/2004	11,87	1.096,75
31/07/2004	12,90	1.335,05
31/08/2004	17,78	214,14
31/01/2005	18,64	253,50
28/02/2005	12,27	166,87
31/05/2005	17,44	162,37
TOTAL		35.786,32

Cumpra consignar que a exigência deste item da autuação referente aos meses de janeiro, fevereiro e maio de 2005, também está correta, pois, apesar de não se referir a mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, restou comprovado que o sujeito passivo efetuou pagamentos com recursos não contabilizados decorrentes de operações anteriormente realizadas e também não contabilizadas, ou seja, obteve recursos de vendas de mercadorias realizadas anteriormente, sem a emissão de documentação fiscal e, com tais recursos efetuou os pagamentos não contabilizados, sendo irrelevante, no caso, se houve exigência do imposto relativo à diferença de alíquotas sobre os mesmos documentos fiscais nas infrações 04 e 05, por se tratar de fatos geradores distintos, a exemplo do que ocorreu com a infração 02.

Diante do exposto, as infrações 01, 02, 04 e 05, são integralmente subsistentes e a infração 03, parcialmente subsistente, devendo ser homologado o valor recolhido.

Voto pela PROCEDÊNCIA EM PARTE 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 **292888.0020/06-5**, lavrado contra **PONTO A PONTO DISTRIBUIDOR LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$198.345,75**, acrescido das multas de 60% sobre R\$ 162.559,43 e 70% sobre R\$ 35.786,32, previstas no art. 42, II “d”, “f” e III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologado o valor recolhido.

Esta Junta de Julgamento Fiscal recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169 inciso I, alínea “a”, item 1, do RPAF//99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 7.851/00, com efeitos a partir de 10. 10. 00.

Sala das Sessões do CONSEF, 10 de setembro de 2008.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE/RELATOR

ÂNGELO MÁRIO DE ARAÚJO PITOMBO – JULGADOR

VALMIR NOGUEIRA DE OLIVEIRA - JULGADOR