

PROCESSO - A. I. Nº. 206837.0018/07-9
RECORRENTE - MORENA VEÍCULOS LTDA.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 5ª JJF nº 0178-05/08
ORIGEM - INFAZ VAREJO
INTERNET - 14/05/2009

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0089-11/09

EMENTA: ICMS. 1. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. MERCADORIAS PARA CONSUMO. É devido o pagamento do imposto a título da diferença de alíquotas na entrada de mercadorias para consumo. 2. ENTRADAS DE MERCADORIAS. FALTA DE REGISTRO. PRESUNÇÃO DE OPERAÇÕES SEM PAGAMENTO DO IMPOSTO. Tal constatação, decorre da presunção legal de que a falta de registro de entradas destas mercadorias indica que o sujeito passivo efetuou pagamentos com recursos não contabilizados, decorrentes de operações de vendas anteriormente realizadas e também não contabilizadas, a menos que o contribuinte comprove a improcedência da presunção, o que não ocorreu. 3. ALÍQUOTA. ERRO NA DETERMINAÇÃO. OPERAÇÕES DE SAÍDAS. a) DESTINADAS A NÃO CONTRIBUINTE EM OUTRO ESTADO. b) DESTINADAS A CONTRIBUINTE EM OUTRA UNIDADE DA FEDERAÇÃO E ENTREGUE NO ESTADO DA BAHIA. Nestes casos a alíquota a ser aplicada é a das operações internas (17%). 4. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO NO REGISTRO DE SAÍDAS. Comprovada as operações sujeitas ao ICMS. 5. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. MERCADORIAS SUJEITAS A SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. É vedado o crédito fiscal das mercadorias adquiridas com pagamento do imposto por substituição tributária. Razões recursais limitam-se apenas a negar as infrações, sendo insuficientes para a reforma do julgado. Infrações caracterizadas. Mantida a Decisão recorrida. Inexistência de cerceamento do direito de defesa. Recurso NÃO PROVIDO. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O presente Recurso Voluntário foi interposto pelo autuado contra a Decisão da 5ª JJF – Acórdão JJF nº 0178-05/08, que julgou o Auto de Infração Procedente, o qual fora lavrado para exigir o ICMS no valor de R\$365.196,08, referente aos exercícios de 2002 a 2004, em razão das seguintes infrações:

1. Deixou de recolher ICMS, no valor de R\$1.679,13, referente à diferença de alíquota na utilização de serviço de transporte, cuja prestação teve início em outra unidade da Federação, não sendo vinculada a operação ou prestação subsequente alcançada pela incidência do imposto;
2. Omissão de saídas de mercadorias tributáveis, apurada através de entradas de mercadorias não registradas, sendo exigido o ICMS de R\$7.789,94;

3. Deixou de recolher ICMS, no valor de R\$1.657,85, decorrente da diferença entre as alíquotas nas aquisições interestaduais de mercadorias destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento;
4. Deixou de recolher ICMS, no valor de R\$14.406,46, decorrente da diferença entre as alíquotas nas aquisições interestaduais de mercadorias destinadas a consumo no estabelecimento;
5. Recolheu a menor ICMS, no valor de R\$5.839,43, em razão de erro na aplicação da alíquota cabível nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas;
6. Omissão de saídas de mercadorias e/ou serviços decorrentes do não lançamento do documento fiscal nos livros fiscais próprios, sendo exigido o ICMS de R\$428,63;
7. Multa, no valor de R\$125.496,09, equivalente a 10% do valor das mercadorias, sujeitas à tributação, entradas no estabelecimento sem o devido registro na escrita fiscal;
8. Multa, no valor de R\$128.556,45, equivalente a 1% do valor das mercadorias, não tributáveis, entradas no estabelecimento sem o devido registro na escrita fiscal;
9. Utilizou alíquota indevida (interestadual) em operações cuja entrega efetiva das mercadorias ocorreu em estabelecimento localizado dentro do Estado da Bahia, sendo exigido o ICMS de R\$17.262,31;
10. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS, no valor de R\$2,81, em decorrência de destaque de imposto a mais nos documentos fiscais;
11. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS, no valor de R\$38.193,01, referente a mercadorias adquiridas com pagamento de imposto por substituição tributária;
12. Recolheu a menos ICMS, no valor de R\$7.672,37, em decorrência de erro na determinação da base de cálculo do imposto nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas;
13. Falta de recolhimento do ICMS, no valor de R\$15.700,70, relativo às operações de saídas de mercadorias tributadas, efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e, consequentemente, sem o respectivo lançamento em sua escrita, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias nos exercícios de 2002 e de 2003;
14. Falta de recolhimento do ICMS, no valor de R\$370,90, relativo a operações de saídas de mercadorias tributadas, não registradas, com base na presunção legal de que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou o pagamento dessas entradas com recursos provenientes de operações de saídas de mercadorias realizadas anteriormente, também não contabilizadas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias no exercício de 2004;
15. Multa, por descumprimento de obrigação acessória, no valor de R\$140,00, por ter declarado incorretamente dados de informações econômico-fiscais apresentados através da DMA (Declaração e Apuração Mensal do ICMS).

A Decisão recorrida, inicialmente, deixou de acolher o pedido de nulidade das infrações 2, 7 e 8, suscitadas pelo autuado, por entender a JJF que se encontravam presentes todos os pressupostos de validade do processo, tendo sido observadas todas as exigências regulamentares.

No mérito, salientou a JJF que o sujeito passivo não apresentou contestação em relação às infrações: 3, 10, 11 e 12 do Auto de Infração, razão pela qual as considerou subsistentes, insurgindo-se em relação às infrações 1, 2, 4, 5, 6, 7, 8, 9, 13 e 14.

Quanto às infrações 1 e 4, a Decisão é de que está correto o procedimento do autuante, visto que é devido o pagamento da diferença de alíquotas sobre a utilização de serviços de transporte iniciados em outro Estado, não vinculados à prestação ou operação subsequente, bem como na entrada de mercadorias para consumo (art. 5º, I e II do RICMS/97). Assim, julgou as infrações 1 e 4 subsistentes.

Inerente à infração 2, aduz a JJF que não houve contestação específica no seu mérito. Salienta que a falta de registro de entradas de mercadorias indica que o sujeito passivo efetuou pagamentos

com recursos não contabilizados, decorrentes de operações anteriormente realizadas e também não contabilizadas (art. 2º, § 3º do RICMS/97). Julgou a infração subsistente.

No tocante às infrações 5 e 9, salienta a JJF que as mesmas registram a exigência de ICMS recolhido a menos em razão de erro na aplicação da alíquota cabível nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, sendo que, sobre a infração 5, pesa a acusação de vendas a pessoas não inscritas situadas em outros Estados com a utilização das alíquotas de 7% e de 12% (anexo V), e, quanto à infração 9, ficou constatado que foram aplicadas as alíquotas de operações interestaduais, sendo que as mercadorias correspondentes foram entregues em estabelecimento localizado dentro do Estado da Bahia. Aduziu o órgão julgador que o autuante juntou os demonstrativos que fundamentaram as acusações e o sujeito passivo alegou que as mercadorias já estavam com o imposto pago por substituição e que o destaque do ICMS na nota fiscal era mera formalidade. Assim, enfatizou a JJF que, à vista dos demonstrativos juntados à peça acusatória, restou comprovado o acerto da autuação, uma vez que, nos casos de operações de saídas de mercadorias destinadas a pessoas não contribuintes localizadas em outros Estados, assim como nas saídas de mercadorias destinadas a outros Estados e que foram entregues a contribuintes localizados no Estado da Bahia, a alíquota a ser aplicada é a das operações internas (17%). Assim, entendeu a JJF que está correta a exigência do imposto lançado a menos, em função do erro na determinação da alíquota aplicada, julgando as infrações 5 e 9 subsistentes.

Quanto à infração 6, aduziu a JJF que, consoante o anexo VI (fl. 54), o sujeito passivo deu saída de mercadorias sem efetuar os registros dos documentos fiscais nos livros fiscais próprios. Assim, concluiu que os documentos não escriturados correspondem a operações de circulação de mercadorias sujeitas ao ICMS, sendo devido o imposto. Infração subsistente.

Em relação às infrações 7 e 8, aduziu a JJF que também não houve impugnação específica no mérito. Salienta o órgão julgador que, face aos demonstrativos anexados ao PAF, constatou que está correta a autuação, pois à falta de escrituração no Registro de Entradas de mercadorias tributáveis e não tributáveis aplicam-se multas de 10% e 1% do valor comercial das entradas de mercadorias não registradas, por descumprimento de obrigação acessória (art. 42, IX e XI, da Lei nº 7.014/96). Assim, julgou as infrações subsistentes.

Por fim, em relação às infrações 13 e 14, aduziu a JJF que os demonstrativos que compõem o levantamento quantitativo de estoque (fls. 159 a 261) estão de acordo com o que determina a Portaria 445/98, que trata dos procedimentos na realização de levantamentos quantitativos de estoques por espécie de mercadorias. Salienta que o contribuinte não comprovou a improcedência do lançamento. Registra que, constatando-se, num mesmo exercício, diferenças tanto de saídas como de entradas através de levantamento quantitativo, deve ser exigido o imposto tomando-se por base a diferença de maior expressão monetária. No presente caso, a das operações de entradas nos exercícios de 2002 e 2004 e a das operações saídas em 2003. Julga as infrações subsistentes.

Em conclusão, salienta a Decisão recorrida que, em toda sua peça defensiva, o sujeito passivo apresentou alegações, negando, apenas, o cometimento das infrações, mas não carrou aos autos qualquer elemento material comprovando suas alegações. Ressalta que, de acordo com o art. 123 do RPAF/99, é assegurado ao sujeito passivo tributário o direito de fazer a impugnação do lançamento, medida ou exigência fiscal na esfera administrativa, aduzida por escrito e acompanhada das provas que tiver, inclusive levantamentos e demonstrativos referentes às suas alegações, no prazo de 30 (trinta) dias, contado da intimação. Assim, julga o Auto de Infração procedente.

No Recurso Voluntário, às fls. 1.310 a 1.329 dos autos, o recorrente requer a improcedência do Auto de Infração, diante das seguintes razões:

1. preliminarmente, alega cerceamento de defesa pela ausência nos autos dos demonstrativos e dos documentos fiscais utilizados para basear o lançamento, uma vez que, para constituir o crédito tributário em epígrafe, a autoridade autuante fez-se valer dos livros fiscais e dos documentos fiscais, inclusive notas fiscais de entrada de mercadoria coletadas no transporte das mercadorias pelo Controle Fiscal Automatizado de Mercadorias em Trânsito (CFAMT),

sendo impossível ao contribuinte contraditar as bases da lavratura, seja o valor da operação, a alíquota incidente, a data de entrada da mercadoria, a aplicabilidade de isenção, não incidência ou qualquer outro benefício fiscal, se as notas fiscais, que documentam o fato gerador, não se encontram nos autos do PAF;

2. no mérito, em relação à infração 2, aduz o recorrente ser este item do Auto de Infração flagrantemente contraditório, visto que teria havido saídas de mercadorias tributáveis, entretanto, o fato apurado correspondeu à falta de registro das respectivas entradas. Defende que se trata de lançamento de imposto, quando a conduta descrita se refere ao descumprimento de obrigação acessória. Destaca que essa infração, de natureza instrumental, nenhum prejuízo trouxe à Fazenda Estadual. Ao contrário, lhe trouxe vantagem econômica, considerando que o registro de uma nota fiscal de entrada gera crédito (e não, débito) de ICMS para o contribuinte;
3. quanto à infração 4, aduz o recorrente que não merece prosperar a totalidade da suposta diferença, relativa ao exercício financeiro de 2003, visto que não se trata de mercadorias destinadas a consumo do contribuinte, mas, ao contrário, trata-se de operações de prestação de serviços não sujeitos à incidência do ICMS. Diz que esse erro de lançamento, inclusive, deveu-se a um equívoco do contribuinte, ao ter utilizado o CFOP “2556” em sua escrita fiscal, para operações de prestação de serviços. Salienta que tais operações, devidamente comprovadas pelas notais fiscais anexas, são sujeitas, unicamente, ao imposto municipal. Desse modo, segundo o recorrente, a procedência da parcela do lançamento relativa ao exercício financeiro de 2003 fica reduzida a R\$2.202,78, correspondente às operações demonstradas às fls. 1.318 a 1.322 dos autos;
4. inerente à infração 5, aduz o recorrente que, mais uma vez, é patente a nulidade do lançamento por total ausência de elemento probatório. Salienta que a Decisão recorrida incide em vital *error in iudicando* ao atribuir, de forma equivocada, a mero “demonstrativo”, a natureza de prova, o que não se coaduna com a teoria processual, o que faz sucumbir o item da autuação. Destaca ainda que não há que se falar, no presente caso, de insuficiência de recolhimento de ICMS, visto que se trata de mercadorias que se enquadram no regime de substituição, ou seja, onde o imposto fora recolhido, antecipadamente, na origem, cobrindo sua destinação até o consumidor final, conforme comprovam as cópias anexas. Aduz que o destaque do valor do imposto, na nota fiscal respectiva, é mera formalidade, visto que a operação não gera mais débito nem crédito de ICMS;
5. no tocante à infração 06, alega o recorrente que, mais uma vez, a omissão do autuante em instruir o PAF com a documentação comprobatória da infração traz prejuízo para o feito e para o autuado. Aduz que, no caso deste item, tratou-se de peças em período de garantia que foram substituídas pelo estabelecimento da autuada e devolvidas à FORD e que, efetivamente, tal informação consta do próprio documento fiscal que acompanhou a saída da mercadoria referida, nos termos de cópia anexa. Assim, entende que inexistente omissão de saída de mercadoria tributável, mas, quando muito, o descumprimento de uma obrigação acessória;
6. relativamente à infração 9, reitera sua alegação de nulidade pela ausência de fundamento probatório e cerceamento de defesa do recorrente. Aduz que as operações apontadas neste item não envolvem saídas tributadas, mas apenas, conforme comprovam as notas fiscais anexas, saídas de mercadorias para demonstração, hipótese em que se dá a suspensão da incidência do imposto, ou mercadorias já tributadas antecipadamente na origem pelo regime de substituição tributária. Assim sendo, sustenta o recorrente que, muito embora tivesse o contribuinte incorrido em erro, ao efetuar o destaque do imposto na nota fiscal, como também tivesse utilizado o CFOP errado, não é possível que esses equívocos, de natureza formal apenas, se transformem em fato gerador de imposto, pois, quando muito, seria o caso de aplicação de multa fixa;
7. referentemente à infração 11, aduz o recorrente que é procedente apenas com relação às operações realizadas no exercício de 2003. Ressalta que as aquisições relativas ao exercício de

2004 se referem a mercadorias que não estão sujeitas ao regime de substituição tributária, a exemplo de: alarmes, rádios, cd players, dentre outras, e, portanto, geram crédito regularmente para o sujeito passivo. Aduz que tais operações e produtos estão comprovados pelas notas fiscais anexas.

A PGE/PROFIS, às fls. 1.336 a 1.338 dos autos, opina pelo Não Provimento do Recurso Voluntário, por considerar ausentes de argumentos jurídicos capazes de provocar a revisão da Decisão recorrida, visto que as infrações fiscais estão devidamente tipificadas e comprovadas mediante demonstrativos, notas e levantamentos fiscais elaborados com fundamento nos livros fiscais do próprio sujeito passivo.

Assim, entende a PGE/PROFIS que os elementos essenciais à perfeição de qualquer lançamento tributário estão caracterizados na hipótese em tela, ou seja, não há dúvidas quanto aos aspectos material, pessoal, temporal, espacial e quantificador.

Salienta que não merece guarida à alegação do recorrente, no sentido de que restou ofendido o princípio constitucional da ampla defesa em decorrência da inexistência de provas capazes de lastrear o lançamento tributário, uma vez que constam no processo administrativo fiscal provas documentais suficientes para a caracterização de todas as infrações fiscais descritas pelo autuante e que, efetivamente, o contribuinte teve acesso a todos os documentos e demonstrativos que instrumentalizam o PAF, tendo como prova cabal o próprio conteúdo das suas peças defensivas.

No que concerne à infração 2, esclarece a PGE/PROFIS que a simples leitura da infração demonstra que se trata de descumprimento de obrigação principal e não de obrigação acessória, sendo que o contribuinte não logrou descaracterizar a presunção relativa de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, o que torna procedente a infração fiscal.

Por fim, registra que todas as argumentações apresentadas pelo sujeito passivo contra as infrações: 4, 5, 6, 9 e 11, carecem de provas documentais, visto que, em verdade, na peça recursal apenas transparece a negativa da prática das referidas infrações, com fundamento em diversos documentos fiscais que jamais foram acostados aos autos. Aduz a PGE/PROFIS que os supostos documentos fiscais poderiam até lograr a descaracterização das infrações fiscais, acaso fossem colacionados ao PAF. Cita o art. 143 do RPAF, no qual consigna que a simples negativa de cometimento da infração não desonera o autuado da responsabilidade pelo pagamento do imposto.

VOTO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte no sentido de modificar a Decisão de 1ª Instância, no que tange às infrações: 2, 4, 5, 6, 9 e 11, sobre cujas razões recursais passo a tecer as seguintes considerações:

Preliminarmente, é oportuno ressaltar que, ao contrário do que aduz o recorrente, as referidas infrações estão devidamente tipificadas, fundamentadas e documentadas, inclusive com as aludidas notas fiscais coletadas pelo CFAMT, consoantes fls. 49 a 1.252 dos autos, inexistindo o alegado cerceamento ao direito de defesa do contribuinte, o qual foi plenamente exercido.

Em consequência, corroboro com o entendimento do parecer da PGE/PROFIS de que *“Os elementos essenciais à perfeição de qualquer lançamento tributário estão caracterizados na hipótese em tela, ou seja, não há dúvidas quanto aos aspectos material, pessoal, temporal, espacial e quantificador”*.

Quanto à infração 2, conforme bem salientado pela PGE/PROFIS, a simples leitura da infração demonstra que se trata de descumprimento de obrigação principal e não de obrigação acessória, pois a acusação fiscal se reporta à *“Omissão de saídas de mercadorias tributáveis, apurada através de entradas de mercadorias não registradas”*, tendo como enquadramento da infração cometida o artigo 2º, § 3º, inciso IV, do RICMS, aprovado pelo Decreto nº. 6.284/97, cuja redação decorre do art. 4º, § 4º da Lei nº. 7.014/96, o qual preconiza o seguinte:

Art. 2º - Nas operações internas, interestaduais e de importação, considera-se ocorrido o fato gerador do ICMS no momento:

[...]

§ 3º Presume-se a ocorrência de operações ou de prestações tributáveis sem pagamento do imposto, a menos que o contribuinte comprove a improcedência da presunção, sempre que a escrituração indicar:

[...]

IV – entradas de mercadorias ou bens não registradas;

Portanto, a infração está devidamente caracterizada e decorre da presunção legal de que a falta de registro de entradas destas mercadorias indica que o sujeito passivo efetuou pagamentos com recursos não contabilizados, decorrentes de operações de vendas anteriormente realizadas e também não contabilizadas, a menos que o contribuinte comprove a improcedência da presunção, o que não ocorreu, o que torna procedente a infração fiscal.

No tocante aos itens: 4, 5, 6, 9 e 11, também objeto deste Recurso Voluntário, ora em análise, o recorrente tece alegações genéricas e desprovidas de comprovação documental, apesar de sempre afirmar a existência de “cópias anexas” como prova de suas alegações, o que, efetivamente, não se confirmou.

Assim, comungo com o entendimento da PGE/PROFIS de que *“Cumpra registrar que todas as argumentações apresentadas pelo sujeito passivo contra as infrações: 4, 5, 6, 9 e 11, carecem de provas documentais. Em verdade, transparece na peça recursal apenas a negativa da prática das referidas infrações, com fundamento em diversos documentos fiscais que jamais foram acostados aos autos. Com efeito, os supostos documentos fiscais poderiam até lograr a descaracterização das infrações fiscais, acaso fossem colacionados ao PAF”*.

Devo ressaltar que o artigo 123 do RPAF assegura ao sujeito passivo o direito de fazer a impugnação ao lançamento acompanhado das provas que tiver, inclusive documentos, levantamentos e demonstrativos referentes às suas alegações.

Já o art. 143 do RPAF consigna que *“A simples negativa do cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de legitimidade da autuação fiscal”*.

Diante do exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário para manter a Decisão recorrida.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **206837.0018/07-9**, lavrado contra **MORENA VEÍCULOS LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$111.003,54**, acrescido das multas de 60% sobre R\$86.713,37 e de 70% sobre R\$24.290,17, previstas no art. 42, incisos II, alíneas “a” e “f”, VII, “a” e III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além das multas por descumprimento de obrigações acessórias no valor total de **R\$254.192,54**, previstas nos incisos IX, XI e XVIII “c”, dos referidos artigo e lei, com os acréscimos moratórios de acordo com a Lei nº 9.837/05.

Sala das Sessões do CONSEF, 24 de abril de 2009.

DENISE MARA ANDRADE BARBOSA - PRESIDENTE

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAÚJO - RELATOR

ALINE SOLANO SOUZA CASALI BAHIA - REPR. DA PGE/PROFIS