

**A. I. Nº** 120457.0018/08-1  
**AUTUADO** RAIMUNDO LÉLIS DE SOUZA  
**AUTUANTE** BENEDITO ANTÔNIO DA SILVEIRA  
**ORIGEM** INFAZ GUANAMBI  
**INTERNET** - 08. 04. 2009

**5ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF Nº 0022-05/09**

**EMENTA: ICMS. 1. LIVROS E DOCUMENTOS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO. Infração comprovada. 2. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA PARCIAL. ENTRADAS INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS PARA COMERCIALIZAÇÃO. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. Infração caracterizada. 3. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. A lei atribui ao adquirente a condição de sujeito passivo por substituição, relativamente às operações com mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, relacionadas no inciso II do art. 353 do RICMS/97. 4. 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. Preliminares de nulidade rejeitadas. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.**

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração lavrado em 17/06/2008, exige ICMS e multa por descumprimento de obrigação acessória, no valor de R\$ 66.527,28, em razão das seguintes irregularidades:

1. Deixou de escriturar Livro Fiscal ( Multa fixa de R\$ 460,00);
2. Deixou de efetuar o recolhimento do ICMS antecipação parcial, referente às aquisições provenientes de outras unidades da Federação adquiridas para fins de comercialização. (Valor histórico de R\$6.864,90 e percentual da multa aplicada: 60%);
3. 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 relacionadas no anexo 88 do RICMS/97. (Valor histórico de R\$ 5.825,05 e percentual da multa aplicada: 60%);
4. Omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através de saldo credor de caixa. (Valor histórico de R\$ 53.377,33 e percentual da multa aplicada: 70%).

O autuado, por meio de seu advogado, ingressa com defesa, às fls. 189 a 206, na qual tece os seguintes argumentos:

Preliminarmente alega que no tocante às imputações nºs 02 e 03, o autuante não faz acompanhar ao auto de infração qualquer documento que fundamente a ação fiscal desenvolvida, se limitando apenas a afirmar que houve omissão de saída de mercadorias tributáveis, contrariando frontalmente o que determina a legislação fiscal, em seu artigo 41, inciso II, do Decreto 7.629/99,

RPAF/BA. Nesse sentido, alega que a ação fiscal padece de vício de forma, por cercear seu direito de defesa.

Alega ser dever do preposto fiscal verificar o verdadeiro fato gerador ocorrido, apresentar os demonstrativos e levantamentos indispensáveis à determinação da matéria tributável e ao cálculo do montante devido. Ainda que é essencial que conste, nos autos, demonstrativos onde se indique quais as notas fiscais, no entender do fisco, não teriam seu imposto antecipado, sem o qual é impossível defender-se da imputação de infração.

Argüi como prejudicial de validade e eficácia da peça básica do processo administrativo fiscal instaurado; requerendo, por isso mesmo, com amparo no princípio do contraditório pleno e amplo, assegurado pela Magna Carta (Art. 5º, LV, CF/88), que a prejudicial seja apreciada e decidida, com fundamentação própria e específica (CF/88, art. 93, IX, e art. 5º, II, 37 “caput”).

Requer a total nulidade das infrações 02 e 03, e no mérito a total improcedência da infração 04.

Afirma que o auto de infração merece ser revisto para ser julgado nulo ou mesmo improcedente ante a completa falta de previsão legal para a cobrança do imposto que a exação fiscal considera devido, pois o lançamento encerra em si um patente equívoco, consistente na cobrança de ICMS de mercadorias declaradamente já pago, quando da remessa das referidas mercadorias, conforme notas fiscais a serem anexadas.

Alega que as mercadorias adquiridas em outras unidades da Federação já têm o ICMS pago no momento da saída da indústria/atacadista, vez que tais mercadorias fazem parte de Convênio celebrados entre os Estados, desta forma não poderia o autuante imputar tal infração ao contribuinte.

Alega ainda que a legislação tributária que rege o ICMS, seja no âmbito do Estado da Bahia, seja no âmbito nacional, não traz qualquer menção de nova incidência do imposto, em se tratando de mercadorias submetidas à substituição tributária. E assim, não pode o lançamento fiscal, que é ato administrativo vinculado e regido pela lei, inovar as normas que regem as relações tributárias para cobrar imposto sobre fato isento, imune ou já tributado.

Afirma que, neste sentido, inclusive, o CONSEF já se pronunciou em sede de processos administrativos contenciosos, conforme decisões que transcreve.

Assevera que o autuante não procedeu a uma análise mais depurada da verdade material, no que tange a infração 04, posto que norteia e distorce a conta caixa da empresa, ensejando falsas presunções, imputa à autuada a infração por considerar que houve omissão de saída de mercadorias tributáveis apuradas através de saldo credor.

Aduz que há equívoco, vez que o saldo credor da conta caixa se deu pelo fato de a empresa ter obtido empréstimo em instituição financeira, e não por ter vendido mercadorias, tão somente, como presume o autuante.

Os documentos a serem acostados, pela defesa, no decorrer do PAF elidem a presunção do eminente autuante, posto que comprovam que a receita obtida pelo contribuinte não se originou exclusivamente da venda de mercadorias, mas, também, de empréstimos obtidos em instituição financeira conforme extrato e contrato a serem anexados.

Afirma que independentemente da necessidade de todo e qualquer ato da autoridade fiscal que exige o pagamento de um tributo ser motivado, para a presunção da verdade, exige uma explicitação expressa dos seus motivos, para permitir um adequado direito de defesa, sob pena de invalidação do lançamento tributário.

Destarte, da mesma forma a lei autoriza à empresa demonstrar que, tal presunção admite prova em contrário, por se tratar de presunção “juris tantum”. E assim, como até o presente momento não restou demonstrado, pela autoridade fiscal, qualquer omissão de receita, advinda de omissão

de saída de mercadorias tributáveis, esta sim fato gerador do imposto, põe por terra a infração ora imputada, comprovando a origem dos recursos.

Assim, a receita obtida contribuinte não se originou, exclusivamente, da venda de mercadorias, mas, também, de empréstimos obtidos, dentre outras fontes de receita. Diante de tal situação, se os referidos documentos não estavam escriturados nos livros do contribuinte conforme orienta a legislação fiscal, que se exija o pagamento de multa por descumprimento de obrigação acessória.

Diante da farta jurisprudência do CONSEF transcrita, requer seja julgada totalmente improcedente a ação fiscal, para que se cobre o imposto das efetivas saídas de mercadorias em consonância com o que prescreve a legislação estadual pertinente às empresas de pequeno porte.

O autuante presta informação fiscal, fls. 215 e 216, nos seguintes termos:

Após analisar a defesa do AI, verificou que os nobres defensores não observaram o documento assinado pelo contribuinte, em presença de seu contador, ocorrido no momento da ciência do auto, doc. de fl 13, fato este acontecido talvez pela distância existente entre o contribuinte e os defensores, aproximadamente de 900 Kms., não levando em conta a primeira via do AI que encontra-se na Infaz de Guanambi, onde poderia ser observado.

Com referência às infrações 2 e 3, os defensores relatam não ser devido o ICMS cobrado, deixando assim de observar a planilha acompanhada das notas fiscais, onde está demonstrado, nota por nota, o ICMS devido de cada uma separadamente. A defesa também alega que o ICMS referente a Antecipação Tributária, tanto parcial como total, teria sido pago na fonte, fato este desconhecido, pois os defensores não juntam à defesa qualquer documento que prove este procedimento. Com referência a Antecipação Tributária Parcial, a mesma só é paga no Posto Fiscal de fronteira ou pelo contribuinte no dia vinte cinco do mês subsequente da entrada da mercadoria no estabelecimento para as empresa credenciadas.

Com referência à infração 04, houve outro equívoco, dos defensores, ao relatar que o contribuinte não deve nada, devido ao fato de ter contraído empréstimo junto a Instituição Financeira. Também não foi apresentado nenhum documento que mostrasse esta transação, sendo somente possível afirmar que o contribuinte não emitiu nota fiscal de saída correspondente a 10% (dez por cento), das aquisições de mercadorias não levando em conta outros encargos pagos.

Ressalta que teve o cuidado de solicitar do contribuinte e de seu contador, várias vezes, documentos de saída, pois a empresa tem no estabelecimento uma máquina de ECF e não usa, fatos estes que podem ser observado no livro Registro de Saída, ora anexado a esta informação.

Anexa ao processo cópia do livro Registro de Saída, e xerox de todas notas fiscais pagas nos exercícios de 2005 e 2006.

Afirma que todo débito de ICMS apurado foi embasado em documentos apresentados pelo contribuinte e pelos circularizados junto ao sistema CFAMT e SINTEGRA, que também foram entregues cópias ao contribuinte em presença do contador e que talvez não tenham sido enviados e entregues aos defensores, os quais, no último caso, deveriam ter feito contato com a Repartição Infaz de Guanambi onde estaria à disposição para consulta.

O autuado, fl. 1084, requer a juntada dos comprovantes de empréstimos bancários, a saber: Cédula Rural Pignoratícia e a Cédula Rural Hipotecária, bem como o instrumento procuratório, regularizando assim sua representação processual.

O autuante, fl. 1100, presta informação fiscal alegando que o AI foi lavrado na empresa RAIMUNDO LÉLIS DE SOUZA ( pessoa jurídica), tomando por base documentos da empresa, e os defensores da mesma tentam a qualquer custo justificar o saldo credor de caixa, infração 4 do auto de infração, com empréstimo feito para pessoa física com finalidade definida por: aquisição de bovinos, construção de cerca e formação de capineira para alimentar bovinos, e nada tem a ver com a empresa fiscalizada, a qual deu origem ao débito constante do AI, não levando em conta que estes

empréstimos são liberados em parcelas e os valores são creditados, diretamente, na conta dos vendedores dos bovinos, dos fornecedores do material gasto na construção das cercas e dos prestadores dos serviços e os defensores parecem não ter observado estas particularidades, constantes nas próprias Cédulas Rurais Pignoratícia e Hipotecária.

O autuado, fl. 1106, requer a juntada das notas fiscais com imposto pago por substituição tributária, relativas aos exercícios de 2005 e 2006.

O autuante, fl. 2006, presta informação fiscal tecendo os seguintes comentários:

Afirma que recebeu pela terceira vez da carteira de cobrança da Infaz de Guanambi, documentos apresentados pelos defensores, para serem anexados ao AI, cuja finalidade é desconhecida, pois não relatam, na petição, quais das infrações serão beneficiadas com a juntada de tais documentos de fls. 02 a 97.

Alega que os defensores relacionam nos documentos de fls. 02 a 06 notas fiscais de produtos isentos e com antecipação e substituição tributárias, onde deixam transparecer que não observaram as observações contidas nos rodapés dos demonstrativos da AUDITORIA DE CAIXA, de cada exercício, ou seja 2005 e 2006, cumprindo a Instrução Normativa de nº 56/2007, demonstrando assim, não ser de muita utilidade a juntada desta documentação.

#### **VOTO**

Inicialmente cabe a apreciação das preliminares de nulidade suscitadas pelo sujeito passivo.

Verifico da análise dos elementos constantes nos autos que, em momento algum, o sujeito passivo ficou impedido de exercer a ampla defesa e o contraditório, pois na lavratura do Auto de Infração foi devidamente cumprido o disposto no artigo 39, do RPAF/99, com a entrega de todos os papéis de trabalho que originaram o lançamento tributário das infrações imputadas, os quais lhe permitiram a verificação dos valores apurados. Ademais, os demonstrativos e cópias dos documentos fiscais foram-lhe entregues, consoante documento de fl. 13, assinado pelo contribuinte.

Assim, rejeito as preliminares de nulidade argüidas por não se enquadrar em nenhum dos incisos do artigo 18 do RPAF/99, e não houve prejuízo impedindo que o contribuinte formulasse a sua peça defensiva, pois todos os elementos que fundamentaram as infrações encontram-se nos autos.

No mérito, inicialmente destaco que o contribuinte não se insurgiu contra a infração 01, estando fora de apreciação desta JJF, ficando mantida.

A infração 02 decorreu da falta de recolhimento do ICMS antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação adquiridas para fins de comercialização.

O autuado alega que não teria recebido os demonstrativos relativos à esta infração, mas em contradição à sua afirmativa, assinou o documento de fl. 13, “Declaração de Entrega de Livros e Documentos Fiscais”, no qual afirma que recebeu todos os demonstrativos de débito que deu origem ao referido auto, juntamente com todos os livros fiscais e documentos, inclusive os talões de notas fiscais entregue para a devida fiscalização. Portanto, não houve prejuízo para a defesa do contribuinte, haja vista que efetivamente recebeu cópia dos demonstrativos relativos às infrações e dos demais documentos fiscais.

O regime de antecipação parcial tem sua incidência prevista em relação às aquisições interestaduais para fins de comercialização, conforme dispõe o art. 12-A da Lei 7.014/97, incluído pela Lei 8.967/03, o qual transcrevo para um melhor entendimento:

Art. 12-A. Nas aquisições interestaduais de mercadorias para fins de comercialização, será exigida antecipação parcial do imposto, 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 III do art. 23, deduzido o valor do imposto destacado no documento fiscal de aquisição.

*§ 1º A antecipação parcial estabelecida neste artigo não encerra a fase de tributação e não se aplica às mercadorias, cujas operações internas sejam acobertadas por:*

*I - isenção;*

*II - não-incidência;*

*III - antecipação ou substituição tributária, que encerre a fase de tributação.*

Nas planilhas de fls. 15 a 23, estão especificadas as notas fiscais e os produtos de forma individualizada, referente às infrações 02 e 03 do PAF.

Na defesa apresentada, o sujeito passivo não comprova o efetivo recolhimento do ICMS que lhe está sendo exigido, em momento anterior à ação fiscal, ficando portanto mantida a infração em sua totalidade.

A infração 03 trata de 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, enquadradas no regime de substituição tributária e relacionadas no Anexo 88 do RICMS/97.

A lei atribui ao adquirente a condição de sujeito passivo por substituição, relativamente às operações com mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, relacionadas no inciso II do art. 353 do RICMS/97.

Também nesta infração, o sujeito passivo não comprova o efetivo recolhimento do ICMS, em momento anterior à ação fiscal, sendo procedente a autuação. Ademais a defesa manifesta-se de forma genérica, e não aponta qualquer erro nas planilhas relativas à acusação fiscal.

Na infração 04, está sendo exigido ICMS em razão de omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através de saldo credor de caixa, o que indica que o sujeito passivo efetuou pagamentos com recursos não contabilizados, decorrentes de operações anteriormente realizadas e também não contabilizadas.

De acordo com § 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”.*

O autuante, na informação fiscal de fl. 216, ressalta que o débito do ICMS foi apurado com base nos documentos apresentados pelo contribuinte e os que foram circularizados no CFAMT – Controle de Fiscalização Automatizado de Mercadorias em Trânsito, e no SINTEGRA, cujas cópias foram entregues ao contribuinte, estando ainda presente o contador, conforme afirmação do autuante e declaração constante na fl. 13 do PAF.

Na planilha de fl. 24 está sintetizado os valores do saldo credor, e no levantamento de Auditoria de Caixa, fls. 25 a 34 e de fls. 35 a 44, nos exercícios de 2005 e de 2006, respectivamente, onde estão individualizados os recebimentos e os pagamentos diariamente efetuados pela empresa.

Posteriormente, em 04 de agosto de 2008, o contribuinte procedeu à juntada nos autos de comprovantes de empréstimos bancários, a saber Cédula Rural Pignoratícia e a Cédula Rural

Hipotecária, documentos que não foram aceitos pelo autuante, sob o argumento de que tais empréstimos foram feitos para a pessoa física, com finalidade definida, qual seja: aquisição de bovinos, construção de cerca e formação de capineira para alimentar bovinos. Ademais, estes empréstimos são liberados em parcelas e os valores são creditados, diretamente, na conta dos vendedores dos bovinos, dos fornecedores do material gasto na construção das cercas e dos prestadores dos serviços.

De fato, analisando a Cédula Rural Pignoratícia, emitida por Raimundo Lelis de Souza, em favor do Banco do Brasil, no valor de R\$ 25.010,40, com vencimento final em 13/09/2007, cuja cópia está anexada fls. 1086 a 1089, verifico que o crédito deferido destina-se ao custeio de bovinocultura – corte, cria, existente no imóvel Boa Vista, matrícula 2971, situado no distrito do Riacho, município de Carinhanha, Bahia, portanto, não tem qualquer vinculação com a empresa autuada.

Quanto à Cédula Rural Hipotecária, fls. 1090 a 1097, na qual o emitente, Raimundo Lelis de Souza, pagará ao Banco do Nordeste do Brasil S.A, quarenta e oito mil e cinquenta reais, valor recebido para aquisição de animais, e para a aquisição de bens ou realização de serviços, este último mediante pagamento direto ao vendedor dos bens ou dos prestadores de serviços.

Deste modo, vê-se que ambos os documentos estão vinculados à negócios agropecuários e não têm qualquer relação com o comércio efetuado pelo contribuinte no estabelecimento autuado. Não servem, portanto, de prova para justificar o ingresso de recursos no Caixa da empresa ora analisada, o que diminuiria as diferenças encontradas na Conta Caixa.

Outrossim, o contribuinte por meio de seus advogados, apresentou cópias de notas fiscais com imposto pago por substituição, relativas aos exercícios de 2005 e de 2006, sem indicar a qual infração se reportaria, conforme informação fiscal de fl. 2006. Contudo, esclareceu o autuante que, provavelmente, e na tentativa de comprovar a inocência do autuado, tais documentos foram juntados sem que fossem verificadas as observações contidas nos rodapés dos demonstrativos de caixa, de que as mercadorias isentas, com imposto antecipado não foram consideradas. Acompanho a informação prestada pelo autuante, pois estes documentos não conseguem ilidir a autuação, caso efetivamente se refiram à infração 04.

Assim, o procedimento adotado pelo contribuinte enseja a aplicação do art. 143 do RPAF/99: “A simples negativa do cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de legitimidade da autuação fiscal.”

Voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 5ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **120457.0018/08-1**, lavrado contra **RAIMUNDO LÉLIS DE SOUZA**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 66.067,00**, acrescido das multas de 60% sobre R\$ 12.689,95 e de 70% sobre R\$ 53.377,33, previstas no art. 42, II, “d”, III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$ 460,00**, prevista no art. 42, inciso XV, “d” da Lei 7.014/96, alterada pela Lei 8.534/02, e dos acréscimos moratórios de acordo com a Lei nº 9.837/05

Sala das Sessões do CONSEF, 19 de março de 2009

ANTONIO CESAR DANTAS DE OLIVEIRA - PRESIDENTE

TERESA CRISTINA DIAS CARVALHO - RELATORA

JORGE INÁCIO DE AQUINO - JULGADOR