

A. I. Nº. - 269357.0049/06-6
AUTUADO - JUAREZ ROSA MARTINS
AUTUANTE - JUTAI LOPES DA COSTA
ORIGEM - INFRAZ JUAZEIRO
INTERNET - 19. 03. 2009

1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0031-01/09

EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. **a)** LANÇADO EM VALOR SUPERIOR AO DESTACADO NOS DOCUMENTOS FISCAIS. Comprovado o lançamento na escrita de crédito fiscal em valor superior ao legalmente permitido. Infração subsistente. **b)** UTILIZADO A MAIS REFERENTE À ANTECIPAÇÃO PARCIAL. Comprovada a utilização do crédito em valor superior àquele efetivamente recolhido pelo contribuinte. Infração mantida. 2. IMPOSTO LANÇADO E RECOLHIDO A MENOS. Diferença constatada no cotejo entre o valor recolhido e o escriturado no livro de Registro de Apuração. Infração caracterizada. 3. CONTA “CAIXA”. PAGAMENTOS NÃO REGISTRADOS. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES MERCANTIS NÃO CONTABILIZADAS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. A falta de contabilização de pagamentos efetuados indica que o sujeito passivo utilizou recursos não contabilizados decorrentes de operações anteriormente realizadas e também não contabilizadas. Não comprovada pelo contribuinte a origem dos recursos. A aplicação da proporcionalidade relativa às mercadorias tributadas reduz o montante do débito. Infração mantida parcialmente. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Através do Auto de Infração em lide, lavrado em 05/12/2006, foi efetuado o lançamento do ICMS no valor de R\$195.413,86, atribuindo ao sujeito passivo o cometimento das seguintes infrações:

01 – utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS em decorrência de destaque de imposto em valor superior no documento fiscal, nos meses de junho, julho, novembro e dezembro de 2004, maio, junho, agosto e dezembro de 2005, sendo exigido o imposto no valor de R\$434,23, acrescido da multa de 60%, em conformidade com os Demonstrativos Crédito a Maior 2004 e 2005 (fls. 32/33);

02 – recolheu a menos ICMS em decorrência de desencontro entre o valor do imposto recolhido e o escriturado no livro Registro de Apuração do ICMS, nos meses de agosto de 2004, setembro e novembro de 2005, sendo exigido o imposto no valor de R\$9.291,91, com aplicação da multa de 60%, conforme Demonstrativo Auditoria da Conta Corrente (fl. 34);

03 – deixou de recolher o ICMS em função de divergências entre os documentos fiscais e os lançamentos nos livros fiscais próprios, no mês de outubro de 2005, no valor de R\$476,73, com aplicação da multa de 60%. Consta que o valor apurado se refere a “outros créditos” lançados a maior no livro Registro de Apuração do ICMS, relativo à antecipação parcial do ICMS, cujo valor

efetivamente recolhido foi de R\$3.743,73, enquanto que o valor escriturado foi de R\$4.220,00, conforme Demonstrativo Auditoria da Conta Corrente (fl. 35);

04 – deixou de recolher o ICMS por omissão de saídas de mercadorias tributáveis, apurada através de pagamentos não registrados, nos meses de julho a dezembro de 2004 e janeiro a dezembro de 2005, exigindo imposto no valor de R\$185.210,99, acrescido da multa de 70%. Consta que os valores foram apurados através de Auditoria do livro Caixa e em conformidade com os Demonstrativos Pagamentos não Registrados no Livro Caixa – 2004 e 2005 (fls. 36 a 44). Foram apuradas compras de mercadorias tributadas, cujas entradas não foram escrituradas e cujos pagamentos dos títulos não foram registrados no livro Caixa (fls. 36 a 44). O contribuinte deixou de apresentar os comprovantes dos efetivos pagamentos ou esclarecimentos quanto à falta de registro dos pagamentos no livro Caixa, bem como das entradas das mercadorias no livro Registro de Entradas.

O autuado apresentou impugnação às fls. 913 a 915, arguindo que o Auto de Infração encontra-se repleto de equívocos e que sendo acolhido implicará em desembolso indevido pelo impugnante.

Insurgiu-se contra o lançamento correspondente aos quatro itens da autuação, da seguinte forma:

- infração 01: inexiste a utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, uma vez que não houve o alegado destaque a maior nos documentos fiscais;
- infração 02: afirma não ter existido recolhimento a menos do imposto em decorrência de desencontro entre o valor do imposto recolhido e o escriturado, asseverando que as bases de cálculo estão majoradas, existindo, portanto, a alegada infração;
- infração 03: argumenta não ter deixado de recolher ICMS devido às apontadas divergências, uma vez que os recolhimentos da antecipação parcial totalizaram R\$ 4.220,00, não havendo nenhuma diferença a recolher;
- infração 04: salienta que pela natureza de suas atividades, pratica operações de saída com isenção e com alíquotas diversas, de 7%, 12% e 17% e que, entretanto, durante o levantamento realizado no livro Caixa, quando foi apurada omissão de saídas, não foi aplicado o princípio da proporcionalidade, haja vista que a ação fiscal baseou-se em presunção, o que se constitui numa injustiça fiscal.

Assevera que a auditoria deve ser refeita, de forma legal e sem presunção, com o objetivo de se apurar os valores efetivamente devidos. Deste modo, requer a revisão da auditoria por fiscal estranho ao feito, com toda a documentação sendo disponibilizada ao fisco, a fim de apurar o pleiteado, inclusive com a aplicação da proporcionalidade das alíquotas, principalmente em relação ao levantamento de caixa.

O autuante, em informação fiscal produzida às fls. 919/920, afirma que o impugnante não apresentou nenhum documento, nota fiscal ou DAE em favor de suas alegações concernentes às infrações 01, 02 e 03.

No entanto em relação à infração 04, acatou o procedimento sugerido pelo autuado, considerando a proporcionalidade das alíquotas por período de apuração, conforme cálculos elaborados mês a mês, quando chegou aos percentuais médios de alíquotas a serem aplicáveis, sendo no exercício de 2004 de 10,67% e no exercício de 2005 de 11,00%. Com base nas alterações das alíquotas, refez o demonstrativo de débito, anexando-o à fl. 921, onde apontou o saldo devedor remanescente para essa infração no valor de R\$119.297,11.

Sugere a reabertura do prazo de defesa em 30 (trinta) dias, de acordo com o transrito art. 127, § 7º do RPAF/99.

Cientificado quanto ao teor da informação fiscal, quando foi reaberto o seu prazo de defesa (fl. 922), o sujeito passivo se manifestou às fls. 925 a 927, alegando que as informações apresentadas pelo

autuante se encontram repletas de artifícios, enfatizando que no caso de serem acolhidas se consumará uma arbitrariedade fiscal.

Discorda da arguição de que não teria juntado a documentação referente às infrações 01 a 03, argumentando que os documentos em referência se encontram à disposição do fisco, aguardando a revisão fiscal solicitada. Acrescenta que deve ser observada a regra de que o ônus da prova cabe a quem alega, isto é, cabe ao autuante provar, de fato e de direito, e não através de presunção, o cometimento da infração.

Repete que pratica operações de saídas de mercadorias com isenção do ICMS e com alíquotas diferenciadas, acrescentando que dentre estas existem também, embora em quantidades mínimas, operações tributadas à alíquota de 27%, além de apontar que opera também com mercadorias elencadas no regime da substituição tributária. Salienta que apesar de ter reduzido o montante exigido, o novo demonstrativo anexado pelo autuante não merece confiança, desde quando não oferece a certeza de que nos valores referentes às bases de cálculo foram excluídas as operações de saídas de mercadorias isentas e aquelas sujeitas à substituição tributária, portanto com fase de tributação encerrada, não cabendo a exigência do tributo. Assevera que, assim, a proporcionalidade aplicada pelo autuante não expressa a verdade, desde quando existe a dúvida se houve uma verificação, operação por operação, sobre as mercadorias que foram comercializadas, a fim de aplicar as alíquotas correspondentes a cada uma delas.

Frisa que entre a data na qual foi protocolizada a impugnação e aquela referente à apresentação da informação fiscal, não houve tempo bastante para que fosse feita uma verificação minuciosa, em relação aos dois exercícios, objetivando excluir as mercadorias comercializadas com isenção e com ICMS antecipado, principalmente considerando que a documentação utilizada durante a fiscalização fora devolvida ao impugnante, não sendo mais requisitada, o que comprova que o novo demonstrativo não deve ser acatado, por ter sido feito de forma aleatória.

Requer a desclassificação do demonstrativo juntado pelo autuante e reitera a solicitação de revisão da auditoria por fiscal estranho ao feito, para que seja realizada a proporcionalidade das alíquotas de forma justa e correta. Pugna pela improcedência da exigência do crédito tributário na forma como foi exigido.

Considerando que o processo administrativo fiscal deve se fazer acompanhar das provas necessárias à demonstração dos fatos arguidos, para que não se configure em cerceamento ao direito de defesa do autuado; considerando que não consta dos autos a comprovação de que o sujeito passivo houvesse recebido cópias das notas fiscais colhidas através do Sistema CFAMT; considerando que o autuado tratando da infração 04, alegou que pela natureza de suas atividades, pratica operações de saída de mercadorias com isenção, tributadas com base nas alíquotas de 7%, 12%, 17% e 25%, bem como com mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária: esta 1ª JJF, após discussão em pauta suplementar, deliberou pelo envio do processo à INFRAZ Juazeiro (fl. 931), para que o autuante ou outro preposto fiscal adotasse as seguintes providências:

- 01) elaborasse demonstrativo indicando os valores e percentuais correspondentes às aquisições de mercadorias no período de julho de 2004 a dezembro de 2005, em relação às mercadorias tributadas, às isentas e às aquelas enquadradas no regime de substituição tributária;
- 02) em relação às mercadorias tributadas normalmente pelo ICMS, elaborasse planilha informativa referente à proporcionalidade de todas as alíquotas praticadas pelo sujeito passivo, por período de apuração, demonstrando-os por exercício;
- 03) elaborasse, se fosse o caso, novo demonstrativo de débito referente à infração 04.

Em seguida, a Repartição Fazendária deveria entregar ao sujeito passivo cópias reprográficas das notas fiscais que embasaram a infração 04 e que foram colhidas através do Sistema CFAMT (fls. 284 a

908), do termo de diligência e das informações e demonstrativos elaborados pelo diligente, devendo ser informado ao autuado quanto à reabertura do prazo de defesa de 30 (trinta) dias. Havendo manifestação do autuado, deveria ser dar ciência ao autuante, para prestar nova informação fiscal.

O Auditor Fiscal designado informou às fls. 945/946 ter atendido as solicitações contidas no termo de diligência, elaborando novo demonstrativo, no qual apresenta a proporcionalidade dos produtos adquiridos pelo autuado em sua movimentação comercial, considerando a situação tributária das mercadorias quando de suas saídas internas. Nas planilhas que anexou às fls. 934 a 943 classificou para cada período de ocorrência, as mercadorias enquadradas no regime de substituição ou antecipação tributária, beneficiadas por isenção, assim como aquelas tributadas com as alíquotas de 7%, 12%, 17% e 27% ou com carga tributária equivalente. Em relação aos produtos tributados normalmente também aplicou a proporcionalidade em relação às alíquotas respectivas.

Esclarece ter relacionado apenas as notas fiscais listadas pelo autuante nos demonstrativos de fls. 36 a 44 e que os pagamentos foram considerados nas datas de vencimento indicadas nos campos “desdobramento das duplicatas” constantes nas notas fiscais. Acrescenta que os documentos fiscais cujas vias não se encontram acostadas ao processo foram excluídas da exigência, conforme relação apresentada à fl. 944.

Conforme consta às fls. 948/949, foram entregues ao contribuinte todos os elementos anexados pelo diligente, assim como cópias reprográficas do termo de diligência e das notas fiscais constantes às fls. 284 a 908, quando foi reaberto o prazo de defesa em 30 (trinta) dias. O autuado também foi intimado a tomar ciência do resultado da diligência, por meio de AR – aviso de recebimento e através de edital (fls. 950 a 953), não constando dos autos, entretanto, que tenha se manifestado a respeito.

VOTO

Verifico que foram imputadas ao sujeito passivo o cometimento de quatro infrações. Observo que as alegações defensivas, em linhas gerais, se resumiram em afirmar que os valores do ICMS devido haviam sido recolhidos normalmente e que apresentaria a respectiva documentação comprobatória, sem, no entanto, ter juntado nenhuma prova aos autos. Em relação à argumentação de que a cobrança do item 03 da autuação representaria em *bis in idem*, ressalto que no cálculo correspondente, foram deduzidos os valores lançados na infração 01, o que afasta tal alegação.

No caso da infração 01, que se refere à utilização indevida de crédito fiscal do ICMS que fora destacado em montante superior ao devido, constato que o impugnante apenas nega o fato, porém não traz nenhuma prova em favor do quanto arguido. O autuante, de forma diversa, demonstra nas planilhas acostadas às fls. 32/33 que efetivamente ocorreu o uso incorreto do crédito fiscal, uma vez que as operações em referência se originaram do Estado de Pernambuco, cabendo um crédito fiscal de 12% e não de 17%, conforme efetivado pelo contribuinte, pelo que esta infração resta comprovada.

Na infração 02 foi apontado o recolhimento a menos de ICMS em decorrência de desencontro entre o valor do imposto recolhido e o escriturado no livro Registro de Apuração do ICMS. Neste caso, o contribuinte argumentou ter inexistido a irregularidade e que as bases de cálculo estariam incorretas. Analisando, no entanto, a planilha anexada à fl. 34, observo que assiste razão ao autuante, uma vez que os cálculos efetuados estão corretos, razão pela qual esta infração fica mantida na íntegra.

A infração 03 se originou da apuração de recolhimento a menos do ICMS, tendo sido verificadas divergências entre os lançamentos consignados no livro Registro de Apuração do ICMS e nos valores do imposto recolhido, no que se refere ao pagamento do tributo concernente à antecipação parcial. Mais uma vez o autuado afirmou que inexistira a irregularidade apontada, porém deixou de apresentar qualquer elemento de prova em seu favor.

Tendo em vista que na planilha constante à fl. 35 se encontra perfeitamente identificada a diferença objeto dessa cobrança, a mantenho integralmente.

No que se refere à infração 04, noto que se originou da falta de recolhimento do ICMS, em decorrência de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, apurada através de pagamentos não registrados nos livros fiscais próprios. Essa infração decorre da presunção legal de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, preconizada no inciso V do § 3º do art. 2º do RICMS/97-BA. Esse dispositivo legal faculta ao contribuinte comprovar, quando possível, a improcedência da presunção. No presente caso, entretanto, restou evidenciado que o autuado não comprovou a origem dos recursos utilizados para efetuar os pagamentos em questão, mesmo tendo sido intimado especificamente para tanto.

Saliento que tendo em vista o pleito defensivo atinente à aplicação da proporcionalidade das alíquotas praticadas e em relação às mercadorias sujeitas ao pagamento antecipado do imposto e àquelas beneficiadas por isenção tributária, bem como que não havia no processo a comprovação de que tivessem sido entregues ao contribuinte as cópias reprográficas das notas fiscais objeto dessa infração, a 1ª JJF, após discussão em pauta suplementar deliberou pela conversão do processo em diligência, para que também fosse reaberto o prazo de defesa em 30 (trinta) dias.

Ao atender ao quanto solicitado, o diligente elaborou demonstrativos nos quais indicou os percentuais concernentes às diversas alíquotas incidentes nas operações internas realizadas pelo contribuinte, além de apontar a proporcionalidade correspondente às mercadorias sujeitas à substituição/antecipação tributária, àquelas beneficiadas por isenção e às situações envolvendo mercadorias normalmente tributadas. Noto que o autuado foi cientificado quanto ao resultado da diligência, quando lhe foram entregues todas as peças determinados pela Junta de Julgamento, porém não apresentou nenhuma manifestação a respeito.

Vale aqui registrar que em atendimento ao quanto requerido no termo de diligência, foram indicados pelo diligente os índices percentuais relativos às alíquotas aplicadas pelo contribuinte nas operações internas realizadas, procedimento que inclusive que já houvera sido adotado pelo autuante quando da informação fiscal. Deixo, entretanto, de acatá-los, tendo em vista o entendimento reiterado deste CONSEF, no sentido de que nos casos de exigência do ICMS decorrente de presunção de saídas anteriores de mercadorias sem pagamento do imposto, o que correspondente ao caso em tela, a proporcionalidade deve ser adotada tão somente no que se refere à comprovação de que o contribuinte realiza operações com mercadorias com fase de tributação encerrada ou sem incidência do tributo. Acrescento que essa diretriz se encontra em consonância com a disposição contida na Instrução Normativa nº. 56/2007, que versa a respeito da aplicação da proporcionalidade nas situações similares ao presente caso.

Concordo com a exclusão realizada pelo diligente, relativa aos valores correspondentes às notas fiscais não acostadas aos autos, assim como aos documentos cujos pagamentos ocorreram no exercício de 2006, uma vez que esse período não foi alcançado pela autuação. Pela mesma razão deixo de incluir o valor apurado referente ao mês de junho de 2004. Considerando, no entanto, que de acordo com o disposto no art. 156 do RPAF/99, os montantes porventura devidos somente podem ser exigidos através de nova autuação, represento à autoridade competente para que determine a realização de novo procedimento fiscal, visando apurar se existem valores remanescentes a serem exigidos.

Desta forma, acato os resultados apontados pelo diligente referentes aos índices relativos às mercadorias normalmente tributadas, de modo que o total do débito para essa infração passa para o valor de R\$131.481,92, conforme tabela que apresento em seguida.

OCORRÊNCIA	VALOR JULGADO (R\$)
07/2004	606,54
08/2004	5.363,09
09/2004	725,41
10/2004	4.721,69
11/2004	7.368,50
12/2004	4.875,70
01/2005	7.163,25
02/2005	4.455,06
03/2005	10.204,12
04/2005	6.968,19
05/2005	3.554,78
06/2005	12.216,40
07/2005	11.268,22
08/2005	17.095,77
09/2005	9.859,56
10/2005	11.337,77
11/2005	9.153,26
12/2005	4.544,61
TOTAL	131.481,92

Voto pela procedência parcial do Auto de Infração, sendo mantidas integralmente as infrações 01, 02 e 03 e de forma parcial a infração 04.

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 **269357.0049/06-6**, lavrado contra **JUAREZ ROSA MARTINS**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$141.684,79**, acrescido das multas de 60% sobre R\$10.202,87 e de 70% sobre R\$131.481,92, previstas nos incisos VII, alínea “a”, II, alíneas “a” e “b” e III do art. 42 da Lei nº 7.014/96 e dos acréscimos legais. Recomenda-se a instauração de procedimento fiscal complementar, para verificar se existem parcelas do imposto a serem reclamadas no que se refere à infração 04, em conformidade com a disposição contida no art. 156 do RPAF/99.

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, 13 de março de 2009.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE

VALMIR NOGUEIRA DE OLIVEIRA – RELATOR

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS – JULGADOR