

A. I. N.º - 269193.0129/08-6
AUTUADO - SUSTARE DISTRIBUIDORA DE ALIMENTOS LTDA.
AUTUANTE - GERALDO BARROS RIOS
ORIGEM - INFAZ CRUZ DAS ALMAS
INTERNET - 16.07.2009

2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0207-02/09

EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL EM VALOR SUPERIOR AO DESTACADO NO DOCUMENTO FISCAL. Utilização de crédito nas aquisições interestaduais com base na alíquota de 17% e não com as alíquotas interestaduais próprias. Infração caracterizada. 2. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE BENS DO ATIVO. FALTA DE PAGAMENTO. Foi excluído o valor da exigência tributária, relativo ao bem, alvo do arrendamento mercantil. Infração parcialmente caracterizada. 3. CONTA “CAIXA”. SALDO CREDOR. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES MERCANTIS NÃO CONTABILIZADAS. Saldo credor da conta “Caixa” indica que o sujeito passivo efetuou pagamentos com recursos não contabilizados, decorrentes de operações anteriormente realizadas e também não contabilizadas. Efetuados os ajustes necessários, infração parcialmente caracterizada. 4. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTA FISCAL NO REGISTRO DE ENTRADAS. a) MERCADORIA SUJEITA A TRIBUTAÇÃO. b) MERCADORIA NÃO SUJEITA A TRIBUTAÇÃO. Multas de 10% e de 1% do valor comercial das mercadorias não escrituradas. Infrações devidamente caracterizadas, não contestadas. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE. Decisão unânime.**

RELATÓRIO

Através do presente Auto de Infração, lavrado em 30/06/2008, foram imputadas ao sujeito passivo as infrações que seguem:

Infração 01 – utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS em valor superior ao destacado no documento fiscal. ICMS no valor de R\$ 240.406,52, com multa de 60%;

Infração 02 – deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento. ICMS no valor de R\$ 39.629,93, com multa de 60%;

Infração 03 – omissão de saídas de mercadorias tributáveis, apurada através de saldo credor de caixa. ICMS no valor de 106.830,33, com multa de 70%;

Infração 04 – deu entrada no estabelecimento de mercadoria sujeita a tributação sem o devido registro na escrita fiscal. Multa no valor de R\$ 6.102,02;

Infração 05 – deu entrada no estabelecimento de mercadoria não tributável sem o devido registro na escrita fiscal. Multa no valor de R\$ 5.763,90.

O autuado apresenta defesa, às fls. 188 a 192, argumentando ser anulável o presente Auto de Infração. Assegura que o autuante constatou a utilização indevida de crédito fiscal de ICMS (Infração 01) em valor superior ao destacado nos documentos fiscais referentes no ano calendário de 2006 nas operações interestaduais. Assegura que utilizou o crédito referente à aquisição de mercadorias interestaduais dentro do próprio mês da competência a título de ICMS Antecipação Parcial, quando o correto seria a utilização do crédito fiscal no mês seguinte, portanto, devido à utilização do crédito do ICMS ter sido feita dentro do próprio mês da competência, não caberia ao Autuante cobrar tais diferenças novamente, haja vista que as mesmas seriam utilizadas nos meses subsequentes, não causando nenhum prejuízo ao erário estadual. Ressalta que o Auditor Fiscal está colocando no referido Auto de Infração competências que já foram parcelados e pagos (conforme Documentos constantes no anexo I).

Argumenta que, também, foi constatado pelo Autuante o não recolhimento o ICMS decorrente da Diferença entre alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias de outros estados destinadas ao Ativo Fixo do Próprio estabelecimento (Infração 02).

Destaca que realmente constam algumas diferenças de alíquotas a recolher, referentes às Notas Fiscais 159893/112892/112891/120550/120549, concernentes ao ano de 2007 e as Notas Fiscais 193022/193023/21666/93475/93476/93477, relativas ao ano de 2006, conforme demonstrativo levantado pela Autuante, porém, o Auditor Fiscal se equivocou ao cobrar ICMS referente “Diferencial de Alíquotas em relação à Nota Fiscal nº 350930 no valor de R\$ 320.000,00 (Trezentos e Vinte Mil Reais), pois tal aquisição de imobilizado foi efetuada através de arrendamento mercantil (conforme Nota Fiscal e Boletos de Pagamentos e documentos dos Veículos onde comprovam que os mesmos estão alienados (Anexo II)), o que descaracteriza totalmente tal cobrança pelo Autuante”.

Afirma que na infração 03, do referido Auto de Infração, o ilustre Auditor Fiscal verificou saldo credor de caixa, conforme documentação apresentada pelo mesmo. A autuada vem aqui demonstrar equívoco levantado no trabalho do ilustre Auditor Fiscal, pois no mês 03/2007 foi efetuado empréstimo bancário no valor de R\$ 52.000,00 (Cinquenta e Dois Mil Reais), conforme, extrato bancário e escrituração contábil no seu Livro Diário na Pagina 30 (Anexo III) gerando assim suprimento de caixa no referido mês, não considerado pelo Auditor Fiscal. No mês 04/2007, atente-se ao fato da Nota Fiscal nº 155117 no Valor de R\$27.789,24 (Vinte e Sete Mil Setecentos e Oitenta e Nove Reais e Vinte e Quatro Centavos) a qual está devidamente lançada no Livro Registro de Entradas de Mercadorias (em Anexo) foi equivocadamente considerada como não lançada pelo contribuinte no trabalho do Auditor Fiscal, na composição do Livro Caixa do mês 04/2007 no Valor de R\$ 32.812,00 (Trinta e Dois Mil Oitocentos e Doze Reais), sendo novamente lançada pelo Auditor Fiscal na composição do Livro caixa do mês 04/2007. Devido a tais ajustes nos meses de Março com o suprimento de caixa gerado através do empréstimo bancário devidamente comprovado e Abril do ano de 2007, não há que se falar em estouro de caixa como demonstrado na planilha constantes no Anexo III.

Argumenta que, no mês 09/2007 o Auditor Fiscal considerou aquisição de Imobilizado no valor de R\$ 123.000,00 (Cento e Vinte e Três Mil Reais) referente Nota Fiscal 239943 como a vista, o que realmente acarretou em saldo credor de caixa equivocadamente. Como se observa na própria Nota Fiscal (em Anexo tal aquisição de imobilizado pela Autuada foram objetos de arrendamento mercantil, não podendo ser considerada como aquisição a vista (Anexo III).

Assegura que no mês 10/2007 com a correção devida no mês 09/2007, não há que se falar em estouro de caixa, em virtude de haver um saldo inicial decorrente do mês anterior (09/2007) considerável, dando respaldo para todas as suas despesas.

Argui que, em Novembro do ano de 2007, mais uma vez foi considerado pelo Auditor Fiscal a aquisição de Imobilizado provenientes de arrendamento mercantil no valor de R\$ 320.000,00

(Trezentos e Vinte Mil Reais) referente Nota Fiscal 350920, como a vista, acarretando em um saldo credor de caixa no referido mês no valor de R\$ 351.301,23 (Trezentos e Cinquenta e Um Mil Trezentos e Um Reais e Vinte e Três Centavos). Com a exclusão de tal lançamento no livro caixa em virtude do imobilizado ter sido adquirido através de Leasing, não há que se falar em saldo credor de caixa.

Destaca, por fim, que no mês 12/2007, mais uma vez foi lançada equivocadamente aquisições de Imobilizado no valor de R\$ 653.950,00 (Seiscentos e Cinquenta e Três Mil Novecentos e Cinquenta Reais) como a vista, sendo que as notas fiscais, as quais foram lançadas no Livro Registro de Entrada, foram todas objetos de parcelamentos sendo então consideradas como a prazo e não a vista. Pede atenção ao fato das notas fiscais 37919/105027/105198, as quais são do ano de 2006 e já foram lançadas contabilmente no seu referido ano, sendo lançado no livro registro de entrada do ano calendário de 2007 somente para atender a legislação estadual e não ser penalizado com a aplicação de multa por não estar registrado no Livro Registro de Entradas de Mercadorias. (Anexo III).

Pede a improcedência total do Auto de Infração, em virtude do levantamento feito pelo ilustre auditor fiscal deixar muitas falhas e cobranças indevidas, além da mesma está apresentando provas suficientes, que descaracterizam toda e qualquer cobrança de ICMS, seja como Aproveitamento indevido de Crédito, Saldo Credor de Caixa, conforme confronto do levantamento do auditor fiscal e levantamento feito pela Autuada (em anexo). A autuada vem ainda mencionar que já deu entrada no parcelamento de débitos que realmente são devidos ao erário estadual.

Nestes termos, pede a autuada a Improcedência Parcial do referido Auto de Infração.

O autuante, às fls. 261 a 262, apresente a informação fiscal, conforme segue:

Quanto à infração 01, entende que as alegações da defesa são todas referentes à Antecipação Parcial, inclusive o pagamento mediante denúncia espontânea. Afirma que este item do A.I. não trata disto, e sim do fato de o contribuinte ter utilizado crédito de 17% nas aquisições interestaduais, o que é, obviamente, inaceitável.

Para a infração 02, o autuado reconhece diferenças de alíquotas a recolher, referentes às Notas Fiscais 159893/112892/112891/120550/120549, concernentes ao ano de 2007 e as Notas Fiscais 193022/193023/21666/93475/93476/93477, relativas ao ano de 2006, conforme demonstrativo levantado pela Autuante.

Verifico, contudo que o sujeito passivo se insurge quanto à exigência do “Diferencial de Alíquotas, em relação à Nota Fiscal nº 350930 no valor de R\$ 320.000,00 (Trezentos e Vinte Mil Reais) sob a alegação de que tal aquisição foi efetuada através de arrendamento mercantil (conforme Nota Fiscal e Boletos de Pagamentos e documentos dos Veículos onde comprovam que os mesmos estão alienados (Anexo II)).

afirma que o impugnante insurge-se especificamente contra o DIFAL do bem constante da N.Fiscal nº. 350930, sob alegação de tratar-se de "leasing". Consigna que, nesse tipo de operação, o bem é faturado contra a empresa que promoverá o arrendamento mercantil. É o que se vê, por exemplo, na N.Fiscal à fl. 251, anexada pelo contribuinte na defesa da infração 03 deste auto. Isto não ocorre no caso aqui tratado; a N.F. em apreço foi faturada contra a SUSTARE (ver fl. 32) e, como tal, passa a integrar seu ativo imobilizado, mesmo que, posteriormente, tal bem tenha sido objeto de alguma modalidade de financiamento.

Quanto à infração 03, afirma que o empréstimo de R\$ 52.000,00 não consta do Livro Caixa do contribuinte (fl. 51 do PAF). Contudo, como tal livro foi refeito por este auditor, entende que este valor, comprovado que agora está, deve ser considerado; b) idem para R\$32.812,00 ref. N.F. 155117, efetivamente lançada no livro R. de Entradas; c) idem para R\$ 123.000,00 ref. N.F. 239943; d)

quanto ao valor de R\$ 320.000,00 ref. N.F. 350930 (e não 350920 como anotado na defesa), apesar de ter sido faturada contra o contribuinte, como narrado no item anterior, reconhece o financiamento posterior, no valor parcial de R\$ 256.000,00 (fl. 233 do PAF); e) respeitante às compras do mês 12/07 alegadas, afirma que: 1) o contribuinte foi intimado a apresentar as duplicatas das eventuais compras a prazo (fl. 12 do PAF); não apresentou à época nem trouxe aqui, não havendo como se comprovar que tais compras se deram a prazo (nem em qual prazo); 2) quanto às N.Fiscais de 2006, apropriadas pelo contribuinte em 12/12/2007, não se pode admitir registro fiscal contábil de "faz de conta"; ademais, se tais lançamentos tivessem ocorrido em 2006, o saldo inicial do caixa em 2007 teria sido menor e o "estouro" teria sido antecipado; foi beneficiado, pois, o litigante, com o lançamento postergado.

Destaca que os demais itens do A.I. objeto deste PAF não foram questionados pelo contribuinte. Assim sendo, propõe que o objeto desta impugnação seja considerado PARCIALMENTE PROCEDENTE, com as seguintes alterações no Demonstrativo de Débito:

De acordo com os ajustes efetuados pelo autuante o mesmo entende que o Total do A.I. deve ser reduzido de R\$ 398.732,70 para R\$367.272,34.

VOTO

Foram imputadas ao sujeito passivo, através do presente lançamento, as infrações já relatadas e resumidamente a seguir reproduzidas: Infração 01 – utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS em valor superior ao destacado no documento fiscal; Infração 02 – deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais; Infração 03 – omissão de saídas de mercadorias tributáveis apuradas através de saldo credor de caixa; Infração 04 – deu entrada no estabelecimento de mercadoria sujeita a tributação sem o devido registro na escrita fiscal; Infração 05 – deu entrada no estabelecimento de mercadoria não tributável sem o devido registro na escrita fiscal.

Ficam, de forma preliminar, rejeitadas as nulidades arguidas pelo autuado, uma vez que: a descrição dos fatos e sua capitulação legal são condizentes com os fatos reais e com o direito aplicável; não há falta de motivação, pois foram indicados os fatos que ensejaram o ato e os preceitos jurídicos que autorizaram a sua prática; resta clara a finalidade pública, bem como o objeto do ato que é a constituição do crédito tributário não recolhido aos cofres da Fazenda Pública Estadual. Foi obedecido o devido processo legal, através do qual o impugnante exerceu a ampla defesa e o contraditório, haja vista que o autuado obteve as peças necessárias a sua defesa; foram obedecidos os prazos previstos legalmente e demais exigências formais. Assim, observo que o PAF está revestido de todas as formalidades legais, não havendo violação ou mesmo mitigação dos princípios que regem o direito administrativo, em particular os inerentes ao processo administrativo fiscal.

Quanto à infração 01, o impugnante tece seus argumentos, considerando que a exigência se refere à Antecipação Parcial, contudo, na verdade, foi apurado pelo autuante que o sujeito passivo utilizou, nas aquisições interestaduais de mercadorias, o crédito de 17% sobre o valor das mesmas, quando o correto seria a utilização dos créditos com base nas alíquotas interestaduais destacadas nas mencionadas notas. Assim, o autuado utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS em valor superior ao destacado no documento fiscal, conforme infração imputada. Considero subsistente a infração, na medida em que os argumentos apresentados pela defesa não elidem a presente exigência tributária.

Em relação à infração 02, o autuado reconhece as diferenças de alíquotas devida, referentes às Notas Fiscais 159893/112892/112891/120550/120549, concernentes ao ano de 2007 e as Notas Fiscais 193022/193023/21666/93475/93476/93477, relativas ao ano de 2006, conforme demonstrativo levantado pela Autuante.

Verifico, contudo, que o sujeito passivo se insurge quanto à exigência do “Diferencial de Alíquotas” em pertinente a Nota Fiscal nº 350930 no valor de R\$ 320.000,00 (Trezentos e Vinte Mil Reais) sob a alegação de que tal aquisição foi efetuada através de arrendamento mercantil.

Cabe observar que a Nota Fiscal em questão, os Boletos de Pagamentos e documento do Veículo, que constam como proprietário o Banco Safra, às fl. 234 a 241, comprovam que, efetivamente, se trata de um arrendamento mercantil.

Destaco que, no caso do ICMS, a Lei Complementar nº 87/96, dentre as hipóteses de não-incidência destaca-se a do inciso VIII, *in verbis*:

“Art. 3º O imposto não incide sobre:

....

‘VIII – operações de arrendamento mercantil, não compreendida a venda do bem arrendado ao arrendatário.’

Já o RICMS/Ba, deixa claro que ocorre a não-incidência do ICMS de diferença de alíquotas especificamente nas operações de arrendamento mercantil, ou seja, não é devida a diferença de alíquota nas aquisições de bens ou material pela arrendadora ou arrendatária, tratando-se de arrendamento mercantil, conforme preceitua o artigo 6º, inciso XIV e 7º, inciso II, combinado o parágrafo 6º do art. 563, seguir transcritos:

Art. 6º O ICMS não incide nas seguintes situações:

.....

XIV - saída ou fornecimento:

a) de bem de uso em decorrência de contrato de comodato (empréstimo), locação ou arrendamento mercantil ("leasing"), bem como o respectivo retorno (art. 563);

XV - operação de arrendamento mercantil;

.....

Art. 7º Não é devido o pagamento da diferença de alíquotas:

I - nas aquisições de mercadorias ou materiais efetuadas por prestador de serviço para emprego ou aplicação, como insumos, na prestação de serviços de qualquer natureza, inclusive quando se tratar de estabelecimento que desenvolva atividades mistas;

....

II - nas aquisições de bens ou materiais pela arrendadora ou pela arrendatária, tratando-se de arrendamento mercantil, nas hipóteses do § 6º do art. 563;

III - se a operação de remessa for realizada com:

a) não-incidência do imposto; ou

b) isenção decorrente de convênio;

....

IV - nas aquisições de bens do ativo permanente, a partir de 01/11/96, e de bens de uso e materiais de consumo, a partir de 01/01/2011, efetuadas por (Lei Complementar nº 87/96):

....

Art. 563. Não incide o ICMS nas saídas de bens integrados ao ativo permanente do estabelecimento da empresa arrendadora, quando decorrentes de contrato de arrendamento mercantil ("leasing"), bem como nos retornos dos mesmos ao estabelecimento de origem.

.....

§ 6º Não é devido o pagamento da diferença de alíquotas nas entradas de bens ou materiais:

I - em estabelecimento da instituição que se dedique à prática de arrendamento mercantil, na condição de arrendadora;

II - em estabelecimento de empresa arrendatária, em decorrência de contrato de arrendamento mercantil.

.....

Diante do exposto, considero que o bem, em questão, foi alvo do arrendamento mercantil, alegado pelo autuante, não cabendo a exigência relativa à diferença de alíquota, hora reclamada.

A única modificação no demonstrativo de débito do Auto de infração, além do total do débito, é a exclusão da cobrança do ICMS relativa à data de ocorrência de 31/11/2007, que originalmente constava R\$ 16.000,00, concernente à indevida cobrança da diferença de alíquota, atinente à nota fiscal nº 350930.

Assim, a infração 02, que totalizava a exigência de R\$ 39.629,93, conforme o demonstrativo de débito do Auto de Infração passa constar o valor do ICMS devido de R\$ 23.629,93.

Quanto à infração 03, foi acolhido o empréstimo de R\$ 52.000,00, conforme, extrato bancário e escrituração contábil no seu Livro Diário apresentado pelo autuado, mês 03/07, considerado nos ajustes efetuados pelo autuante. Ficou constatado, quanto ao valor de R\$ 32.812,00, referente à N.F. 155117, que efetivamente foi lançada no livro Registro de Entradas, demonstrado pelo autuado e reconhecido pelo autuante, relativo ao mês 04/2007.

Quanto ao valor de R\$ 123.000,00, referente à N.F. 239943, mês 09/07 que o autuante considerou aquisição de Imobilizado no valor de R\$ 123.000,00 (Cento e Vinte e Três Mil Reais) referente Nota Fiscal 239943, indevidamente como a vista, bem como o valor de R\$ 320.000,00, mês 11/07, referente à N.F. 350930 (e não 350920 como anota o autuante), o mesmo reconhece como financiamento, bem como esse relator como arrendamento mercantil, devidamente excluídos da exigência.

No que se refere às compras do mês 12/07, alegadas pelo impugnante, procedem os argumentos do autuante de que o contribuinte foi intimado a apresentar as duplicatas das eventuais compras a prazo (fl. 12 do PAF); não apresentou à época nem as trouxe na presente impugnação, não havendo como se comprovar que tais compras se deram a prazo (nem em qual o prazo).

Quanto, às N.Fiscais números 37919/105027/105198, de 2006, lançadas pelo contribuinte em 12/2007, ficou demonstrado que os lançamentos não ocorrido em 2006, se fosse feito o lançamento como o autuado alega o saldo inicial do caixa em 2007 teria sido menor e o saldo credor de caixa teria sido, inclusive, antecipado. Ficaram mantidos os pagamentos, como lançados.

Tendo em vista que o restante dos itens do A.I., objeto deste PAF, não foram impugnados, infrações 04 e 05, na aludida defesa apresentada pelo contribuinte, considero PARCIALMENTE PROCEDENTE o Auto de Infração.

Segue resumo do resultado do voto, ora alinhado:

A infração 01 foi mantida;

A infração 02 foi mantida em parte. Exclusão da exigência relativa à ocorrência de 31/11/2007, que originalmente constava R\$ 16.000,00 e em virtude da indevida cobrança da diferença de alíquota, atinente à nota fiscal nº 350930, nada deve ser exigido.

A infração 02, que totalizava a exigência de R\$ 39.629,93, conforme o demonstrativo de débito do Auto de Infração, passa a reclamar R\$ 23.629,93.

Infração 03 foi mantida em parte. Ocorrência dos meses 04, 09, e 10 de 2007, excluídas; ocorrência do mês 11/2007, reduzida de R\$ 23.828,76 para R\$ 2.218,84; ocorrência do mês 12/2007, mantida; total da infração 3 reduzido de R\$ 106.830,33 para R\$ 75.369,97;

Infrações 04 e 05 não foram contestadas.

Verifico que o autuado tomou ciência da informação fiscal, com reabertura de prazo de 30 dias para defesa, não mais se pronunciando. Observo que, do valor total do Auto de Infração, ajustado pelo autuante em sua informação fiscal, coube a redução do valor de R\$ 16.000,00, relativo ao mês 11/2007, concernente à infração 02.

O Auto de Infração, que totalizava originalmente a exigência tributária de R\$398.732,70, passa para R\$351.272,34.

Assim, voto pela PROCÊDENCIA PARCIAL do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **269193.0129/08-6**, lavrado contra **SUSTARE DISTRIBUIDORA DE ALIMENTOS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 339.406,42**, acrescido da multa de 60% sobre R\$264.036,45 e de 70% sobre R\$ 75.369,97, previstas no art. 42, inciso II alíneas “f” inciso VII, “a” e III da Lei nº 7.014/96, além de multas por descumprimento de obrigação acessória no valor total de **R\$11.865,92**, previstas no artigo 42, IX e XI da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos moratórios na forma prevista pela Lei 9.837/05.

Esta Junta 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/BA, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 7.851/2000, com efeitos a partir de 10/10/2000.

Sala das Sessões do CONSEF, 09 de julho de 2009.

JOSÉ CARLOS BACELAR – PRESIDENTE

ÂNGELO MARIO DE ARAUJO PITOMBO - RELATOR

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS – JULGADORA