

<b>A. I.</b>	<b>- 206954.0004/07-1</b>
<b>AUTUADO</b>	<b>- PRISMA COMÉRCIO E DISTRIBUIDOR DE GÊNEROS ALIMENTÍCIOS LTDA.</b>
<b>AUTUANTE</b>	<b>- IONE ALVES MOITINHO</b>
<b>ORIGEM</b>	<b>- INFAZ VITÓRIA DA CONQUISTA</b>
<b>INTERNET</b>	<b>- 17.12.2009</b>

## **2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

### **ACÓRDÃO JJF Nº 0400-02/09**

**EMENTA: ICMS. 1. CONTA “CAIXA”. SALDO CREDOR. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES MERCANTIS NÃO CONTABILIZADAS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. 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. Não comprovada pelo contribuinte a origem dos recursos. Infração subsistente. 2. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. **a)** FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. Nas aquisições interestaduais de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, não havendo acordo [convênio ou protocolo] que preveja a retenção do imposto pelo remetente, e não sendo previsto o pagamento do tributo no posto fiscal de fronteira, cabe ao destinatário efetuar a antecipação do imposto sobre o valor adicionado no prazo regulamentar. Não houve comprovação do recolhimento. Infração subsistente. **b)** ADOÇÃO DO REGIME NORMAL DE APURAÇÃO DO IMPOSTO. MULTA. Uma vez comprovada a tributação regular nas operações subseqüentes, torna-se inexigível o tributo neste caso, aplicada a multa por descumprimento de obrigação acessória equivalente a 60% do imposto não antecipado, nos termos do art. 42, II, “d”, c/c o § 1º, da Lei nº 7.014/96. Não foi satisfeita a exigência tributária. Infração não elidida. 3. LIVROS FISCAIS. **a)** DIVERGÊNCIA ENTRE OS VALORES RECOLHIDOS E OS LANÇADOS NO REGISTRO DE APURAÇÃO. RECOLHIMENTO DO IMPOSTO EFETUADO A MENOS. Imputação não elidida. **b)** IMPOSTO LANÇADO E NÃO RECOLHIDO. Imputação não elidida. 4. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA PARCIAL. ENTRADAS INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS PARA COMERCIALIZAÇÃO. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. É devido o pagamento a título de antecipação parcial do ICMS, até o dia 25 do mês subseqüente a entrada neste Estado, pelo contribuinte credenciado que adquirir para comercialização mercadorias não enquadradas na substituição tributária, em valor correspondente a diferença entre a alíquota interna e a interestadual. Exigência fiscal subsistente. 6. LIVROS E DOCUMENTOS FISCAIS. FALTA DE EXIBIÇÃO AO FISCO.**

MULTA. Infração caracterizada. Auto de Infração  
**PROCEDENTE.** Decisão unânime.

## RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide, lavrado em 26/06/2007, traz a exigência do crédito tributário, decorrente do descumprimento de obrigação acessória e principal, no valor de R\$333.606,66, conforme apuração dos seguintes fatos:

01 - omissão de saídas de mercadorias tributáveis apuradas através de saldo credor de caixa, no valor de R\$ 200.539,46, com multa de 70%, relativo aos meses de outubro de 2005, janeiro, fevereiro, julho, agosto, novembro, dezembro de 2006 e janeiro de 2007;

02 - 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 nos anexos 88, no valor de R\$386,96, com multa de 60%, relativo ao mês de agosto de 2006;

03 - recolheu a menos ICMS, em decorrência de desconcreto entre os valores do imposto recolhido e o escriturado no Livro Registro de Apuração do ICMS, no valor de R\$13.064,33, com multa de 60%, relativo aos meses de janeiro, março e abril de 2006;

04 - deixou de recolher o ICMS, nos prazos regulamentares, referente a operações escrituradas nos livros fiscais próprios, no valor de R\$8.225,71, com multa de 50%, relativo ao mês de maio de 2006;

05 - multa no valor de R\$59.002,40, relativo ao percentual de 60% sobre o imposto que deveria ter sido pago por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, concernente a mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária, e devidamente registradas na escrita fiscal, com saída posterior tributada normalmente. Tais fatos ocorreram nos meses de dezembro de 2005, fevereiro a setembro, novembro e dezembro de 2006. Consta, ainda, que o autuado deixou de recolher o imposto por antecipação parcial nas entradas de mercadorias registrada no REM;

06 - deixou de efetuar o recolhimento do ICMS, antecipação parcial no valor de R\$52.297,80, com multa de 60%, referente aos meses de outubro e dezembro de 2005, janeiro e fevereiro de 2006, concernente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, adquiridas para fins de comercialização. Consta, ainda, que as entradas de mercadorias sujeitas a antecipação parcial, não registradas no REM, foram capturadas através de circularização junto aos fornecedores;

07 – multa por descumprimento de obrigação acessória, no valor de R\$ 90,00, relativa ao mês de dezembro de 2006, em razão de o contribuinte ter deixado de apresentar o Livro Caixa, quando regularmente intimado.

O impugnante, às fls. 270 a 290, volume I, apresenta, tempestivamente, sua defesa reproduzindo, inicialmente, as infrações para apresentar em seguida suas arguições, conforme segue:

Infração 01 – Alega que nunca vendeu qualquer produto de seu estabelecimento sem documento fiscal e que foram apresentados todas as notas fiscais de saídas, bem como os livros fiscais, e que não houve saída de mercadoria sem a emissão dos respectivos documentos fiscais.

Ainda em relação à primeira infração, transcreve ementas de Acórdãos das Câmaras do Conselho de Contribuintes do Estado de Minas Gerais, bem como Acórdãos do Tribunal de Justiça do mesmo Estado. Alega total inconsistência do trabalho fiscal de “constituição do livro caixa”, a partir da presunção do fato gerador, da base de cálculo e da alíquota incidente. Afirma que a autuante presumiu a ocorrência do fato gerador e da base de cálculo, e que não apresentou qualquer prova que ratificasse o entendimento, citando o Código Tributário Nacional - CTN. Argui que o Auto de Infração deve ser cancelado, visto que o mesmo não tem qualquer base fática de sustentação. Alega que houve arbitrariedade quando, ao reconstituir o livro caixa, presumiu e aplicou a alíquota de 17%, sem considerar o destino da mercadoria, anexando cópias de notas fiscais de vendas que foram comercializadas para as regiões Sul e Sudeste.

Infrações 02, 05 e 06 - Argumenta que todas as mercadorias adquiridas foram comercializadas para outras unidades da Federação e que a exigência do ICMS, pelo Fisco Baiano, da antecipação tributária parcial e da multa percentual sobre o imposto é totalmente arbitrária, ilegal e inconstitucional. Entende, o autuado, que o

art. 12-A, da Lei nº 7014/96 é inconstitucional, passando a reproduzir o referido dispositivo legal, entendendo que fere a Constituição Federal, no que pese o art. 150, inciso V e art. 22 inciso VIII. Ainda em relação à infração 05, argumenta que, não havendo a infração, não há o que se falar em multa, reproduzindo os ensinamentos de Paulo de Barros Carvalho. Conclui que a multa é tão elevada que tem caráter confiscatório, fazendo referência ao art. 161, §1º do CTN.

Infração 03 e 04 – Alega o autuado que recolheu integralmente todos os valores apurados corretamente e devidos do ICMS. Assevera que os eventuais valores e prazos, escriturados nos Livros Fiscais da Autuada, constituem em erros meramente formais e não devem servir de sustentação para a cobrança do imposto, o que houve foi equívoco por parte da contabilidade.

Infração 07 – Argumenta que a aplicação da multa é totalmente equivocada e a autuada atendeu as intimações, conforme cópias dos protocolos, reproduzindo o art. 112 do CTN, com os comentários de Sacha Calmon Navarro Coelho, para ratificar o seu entendimento amparado no princípio de “*in dubio pro contribuinte*”.

Argüi que a lavratura do Auto de Infração é totalmente equivocada e deve ser considerada nula. Caso não se entenda pela anulação total do Auto de Infração, que se admita, apenas, por hipótese, que sejam desconsideradas as multas e os juros cobrados. Requer, ainda, que as intimações sejam realizadas por carta dirigida aos procuradores da autuada, conforme consta à fl. 290 do PAF.

A autuante, às fls. 399 a 402 dos autos, apresenta sua informação fiscal afirmando que os argumentos da defesa tiveram o objetivo exclusivo de postergar o pagamento do imposto devido, uma vez que as justificativas apresentadas detiveram-se, exclusivamente, em negar o cometimento das infrações.

Não devem prosperar as alegações do impugnante, continua a autuante, uma vez que os métodos, por ele utilizados na constituição do crédito tributário sob discussão, encontram-se devidamente respaldados pelo RICMS/BA, Decreto nº 6.284/97, em consonância com as prerrogativas constantes do artigo 2º do RPAF, aprovado pelo Decreto 7.629/99, e parágrafo 4º, do artigo da Lei 7.014/96. Ademais, o Processo Administrativo Fiscal (PAF) está acompanhado de todos os meios de convicção e provas suficientes, portanto, para dar sustentação a acusação fiscal. Passa, em seguida, a rebater todos os questionamentos levantados pela defesa.

Afirma que o autuado apresenta inconsistência entre DMAS, RAICMS E SINTEGRA, deixando de registrar Notas Fiscais de compras que foram capturadas através de circularização junto aos fornecedores.

Em relação à infração 01 - omissão de saídas de mercadorias tributáveis apuradas através de saldo credor, indica que o sujeito passivo efetuou pagamentos com recursos não contabilizados, decorrentes de operações anteriormente realizadas e também não contabilizados. Afirma que o autuado não consegue comprovar a origem desses recursos, constituindo jurisprudência, na esfera desse Colendo Conselho, de prática de evasão fiscal. Nenhuma prova foi acostada aos autos pelos procuradores da autuada que pudesse dar sustentação às suas alegações. Passando a reproduzir o § 4º do artigo 4º da Lei 7.014/96.

Além de tudo, complementa a autuante, o contribuinte não apresentou prova capaz de elidir a infração.

Afirma, no que se refere às infrações 02, relativa a mercadoria enquadrada no regime de substituição tributária, que é dividido o imposto por antecipação, conforme prescreve os artigos 352 e 352A do RICMS, independentemente para onde vai ser comercializada. Quanto a quinta e sexta infrações, estão corretas as exigências do imposto e multa relativa à antecipação parcial prevista na Portaria 114/04 e artigo 352-A do RICMS/97, afirma a autuante.

Em relação às infrações 03 e 04, assevera que a empresa recolheu a menos e deixou de recolher ICMS, conforme cópia do Registro de Apuração apresentado pela própria empresa às fls. 227, 231, 233 e 235 do PAF.

Já no que diz respeito à infração 07, informa que, conforme cópia dos protocolos apresentados pelo próprio autuado, pode ser verificado que o autuado não apresentou o livro Caixa às fls. 390 a 395 do PAF.

Requer, por fim, que seja julgado procedente o Auto de Infração.

O autuado, às fls. 448 a 465, interpõe recurso voluntário, que é julgado provido, por unanimidade pela 2ª CJF, através do acórdão nº 0277-12/09, julgando *NULA a decisão recorrida, por cerceamento de defesa, nos termos do disposto no art. 18, inc. II, do RPAF/99*, conforme voto, a seguir reproduzido:

#### **“VOTO**

*Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte, conforme previsto no art. 169, inciso I, alínea “b”, do Decreto nº 7.629/99 – RPAF, no sentido de o desonerar do pagamento do imposto e das multas por descumprimento de obrigação acessória, todas exigidas no presente Auto de Infração.*

*A infração 1 trata de omissões de saídas de mercadorias tributáveis apurada através de saldo credor de caixa. O autuado, na sua defesa inicial, se insurgiu contra a aplicação da alíquota de 17% sobre o valor do saldo credor apurado pela fiscalização. Afirmou que a maioria de sua comercialização é destinada às regiões Sul e Sudeste, não podendo, portanto, ser esta a alíquota aplicável (fl. 279). Quando instado para contra arrazoar os argumentos de defesa (fls. 399/402) a fiscal autuante não trata da questão. Por sua vez, embora tenha indicado tal argumento em seu relatório, a 1ª JF não se pronunciou sobre a questão na sua Decisão (fls. 417/419). Na sua peça recursal, a empresa volta a apresentar o mesmo argumento (fl. 455). Por seu turno, a PGE/PROFIS, quando emitiu seu primeiro pronunciamento, sugeriu, com base na Instrução Normativa nº 56/2007, que os autos fossem baixados em diligência a auditor fiscal para verificar a possibilidade de aplicação da proporcionalidade requerida pelo recorrente, o que foi negado por esta 2ª CJF.*

*Por estas razões, entendo haver uma impossibilidade legal para se dar prosseguimento, neste momento, à presente lide por esta 2ª CJF. Friso que para a garantia do pleno exercício do direito de defesa é fundamental que todos os argumentos sustentados pelo contribuinte sejam apreciados e, com a devida fundamentação, rechaçados ou não.*

*Estando clara a omissão contida na Decisão recorrida e, como não é possível ser suprida por esta Câmara de Julgamento Fiscal, sob pena de supressão de instância, a Decisão recorrida é NULA, por cerceamento de defesa, nos termos do disposto no art. 18, inc. II, do RPAF/99 (Decreto nº 7.629/99), devendo o processo retornar à primeira instância para nova Decisão a salvo de falhas. “*

Assim, o processo retorna para a 2ª JF, para que seja prolatada nova decisão.

#### **VOTO**

O Auto de Infração, ora impugnado, é composto de 07 infrações. Traz a exigência do crédito tributário do ICMS, decorrente do descumprimento de obrigação principal no total de R\$274.514,26 e por descumprimento de obrigação acessória no total de R\$59.092,40.

A infração 01 é resultante da presunção legal de que ocorreram omissões de saídas de mercadorias tributáveis apuradas através de saldo credor, o que indica que o sujeito passivo efetuou pagamentos com recursos não contabilizados, decorrentes de operações anteriormente realizadas e também não contabilizadas.

Estamos diante de uma presunção legal prevista no inciso IV art. 334 do Código de Processo Civil. As presunções se dividem em absolutas, que não admitem prova contrária ou as relativas, consideradas verdadeiras até prova em contrário. O fato presumido é tido como verdadeiro até que a ele se opuser a prova adversa. Estamos, portanto, na infração sob análise, tratando de uma presunção legal relativa, prevista pelo §4º do art. 4º da Lei 7014/96.

O autuado não elide a presunção, ou seja, não trouxe aos autos elementos que demonstrem não terem ocorridas as omissões de saídas de mercadorias tributáveis apuradas através de saldo credor, indicando que o sujeito passivo efetuou pagamentos com recursos não contabilizados, decorrentes de operações anteriormente realizadas e também não contabilizados. Limitou-se a alegar a total inconsistência do trabalho fiscal de “constituição do livro caixa”, a partir da presunção do fato gerador, da base de cálculo e da alíquota incidente.

Afirma que a autuante presumiu a ocorrência do fato gerador e da base de cálculo, e que não apresentou qualquer prova que ratificasse a sua acusação. Ocorre, entretanto, que as arguições do autuado não têm amparo fático, pois a autuante elaborou, com base nos livros e documentos

fiscais/contábeis, todos os demonstrativos da Auditoria da Conta Caixa, constantes às fls. 10 a 29, indicando, em relação a cada período, os cálculos que resultaram nos saldos credores de caixa, entregando, inclusive ao autuado, cópia dos mesmos. O autuado, por sua vez, não ofereceu uma contestação objetiva indicando a quais inconsistências se refere.

Diante do exposto, fica evidenciado que o autuado não apresentou os elementos necessários que se opusessem aos fatos presumidos.

Verifico que o autuado alega, quanto a aplicação da alíquota de 17% sobre o valor do saldo credor apurado pela fiscalização, que a maioria de sua comercialização é destinada às regiões Sul e Sudeste, não podendo, portanto, ser esta a alíquota aplicável (fl. 279, alvo do nulidade da decisão da primeira instância, pela 2ª CJF, através do acórdão nº 0277-12/09, visto que não foi apreciada tal arguição).

Assim, alinhado no presente voto, que a proporcionalidade, a que alude a Instrução Normativa nº 56 /2007, não contempla as diferentes alíquotas aplicadas pelo autuado em suas operações, razão pela qual considero que deve ser mantida a presente exigência, sem a aplicação da proporcionalidade prevista no aludido ato normativo, bem como a presunção prevista no § 4º do art. 4º da Lei 7014/96, cabe ao autuado o ônus da prova em contrário, inclusive de que não ocorreram tais omissões através de operações internas. Seria necessário, portanto, para acolher alíquota diferente de 17%, que o autuado demonstrasse que as omissões de saídas, em questão, estão contempladas entre as demais operações amparadas por outras alíquotas, o que efetivamente não ocorreu.

Por tais razões, considero subsistente a infração 01.

A infração 02 trata da falta de antecipação do ICMS, relativo à mercadoria enquadrada no regime de substituição tributária, sendo devido o imposto conforme prescreve os artigos 353 do RICMS. O referido dispositivo regulamentar, bem como aqueles previstos na Lei 7014/96, não excluem a obrigação do contribuinte de efetuar a antecipação tributária das mercadorias enquadradas no Regime de Substituição Tributária, em razão das suas saídas subsequentes ocorrerem para outras unidades Federadas. Sendo assim, não apresentando o autuado outra razão que justifique o descumprimento da aludida obrigação, considero subsistente a infração 02.

Quanto a quinta e sexta infrações: a quinta infração traz a multa relativa ao percentual de 60% sobre o imposto que deveria ter sido pago por antecipação tributária, de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, relativo às entradas de mercadorias registradas no REM; e a sexta infração é por falta de recolhimento do ICMS da antecipação parcial, relativo às entradas de mercadorias não registradas no REM, que foram capturadas através de circularização junto aos fornecedores.

Quanto à alegada inconstitucionalidade do Art. 12-A da Lei 7014/96, este órgão não tem competência para afastar a aplicabilidade da Legislação Tributária Estadual, assim como não lhe cabe competência para decretar a inconstitucionalidade de seus dispositivos, em conformidade com o art. 167 do RPAF/BA.

Cabe, entretanto, lembrar que o pedido de anulação do artigo 12-A da Lei Estadual 7014/96, da Bahia, feito pela Confederação Nacional do Comércio por meio da Adin (ação direta de inconstitucionalidade) 3426 foi negado por maioria dos ministros do STF, conforme ementa que segue:

*“EMENTA: I. ADIn: prejuízo inexistente, quando a alteração legislativa superveniente não acarretou modificação na norma questionada: possibilitou somente apenas a exigência da antecipação parcial com relação às operações com álcool. II. Ação direta de inconstitucionalidade: art. 12-A acrescentado à L. est. 7014/96 (Lei Básica do ICMS) pela L. est. 8.967, de 29.12.2003, do Estado da Bahia, que regula a antecipação parcial do ICMS nas aquisições interestaduais de mercadoria para fins de comercialização: alegação de violação aos artigos 1º, inciso IV; art. 19, inciso III; art. 22, inciso VIII; art. 150, incisos IV e V e § 7º; art.*

*152, art. 155, § 2º, IV; art. 170; IV e IX; art. 179, todos da Constituição Federal: improcedência. II. ICMS; redução da base de cálculo nas operações internas com álcool não destinado ao uso automotivo, observadas as condições definidas pelo regulamento, determinada pelo § 4º do art. 16 da L. est. 7014/06, acrescentado pela L. est. 8967/2003: ação direta não conhecida.”*

Sendo assim, não tendo o autuado satisfeito a obrigação de antecipar o ICMS, apontada nas infrações 05 e 06, cabe, respectivamente: a) a aplicação da multa relativa ao percentual de 60% sobre o imposto que deveria ter sido pago por antecipação tributária, na condição de sujeito passivo por substituição tributária, relativo às entradas de mercadorias registrada no REM (infração 05); b) por falta de recolhimento da antecipação parcial do ICMS, relativo às entradas de mercadorias não registradas no REM (infração 06). Tais infrações estão amparadas pelos dispositivos legais indicados pela autuante, em relação a cada infração. São, portanto, subsistentes as infrações 05 e 06.

Em relação às infrações 03 e 04, o autuado alega que houve equívoco da contabilidade, mas recolheu os impostos devidos. Ocorre, entretanto, que a empresa recolheu a menos e deixou de recolher ICMS, conforme cópia do Registro de Apuração apresentada pelo próprio autuado, às fls. 227, 231, 233 e 235 e demonstrativos às fls. 31 a 32 dos autos, conforme pode ser verificado. Não foram, portanto, elididas as infrações 03 e 04.

Em relação à infração 07, ficou demonstrado, conforme cópia dos protocolos recebidos pela autuante, às fls. 390 a 395 do PAF, que o autuado não apresentou o livro Caixa, cabendo, portanto, a multa por descumprimento da obrigação acessória aplicada.

Diante do exposto, voto pela Procedência do Auto de Infração.

#### RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **206954.0004/07-1**, lavrado contra **PRISMA COMÉRCIO E DISTRIBUIDOR DE GÊNEROS ALIMENTÍCIOS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$274.514,26**, acrescido das multas de 70% sobre R\$200.539,46, 60% sobre R\$65.749,09 e 50% sobre R\$8.225,71, previstas nos incisos III, II, alíneas “b” e “d, I, “a” do art. 42 da Lei 7.014/96, e dos acréscimos legais, além das multas por descumprimento de obrigações acessórias no valor de **R\$59.092,40**, previstas nos incisos XX e II, “d” combinado com § 1º do mesmo dispositivo legal, com os acréscimos moratórios, estabelecidos pela Lei nº 9.837/05, devendo ser homologado o quanto recolhido.

Sala das Sessões do CONSEF, 03 de dezembro de 2007.

JOSÉ CARLOS BACELAR – PRESIDENTE

ÂNGELO MÁRIO DE ARAÚJO PITOMBO - RELATOR

FRANCISCO ATANASIO DE SANTANA – JULGADOR