

A. I. N º - 269515.0091/08-2
AUTUADO - UNIAGRO – UNIÃO COMERCIAL AGRÍCOLA LTDA.
AUTUANTE - NAGIBE PEREIRA PIZA
ORIGEM - INFRAZ BARREIRAS
INTERNET - 04.12.09

4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACORDÃO JJF Nº 0402-04/09

EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. **a)** MATERIAL DE CONSUMO. Infração não impugnada. **b)** MERCADORIA COM SAÍDA SUBSEQUENTE ISENTA. É vedada a utilização de crédito fiscal relativo a material de consumo. Infração não elidida. 2. FALTA DE RECOLHIMENTO. SIMBAHIA. Enquadramento do autuado na condição de normal somente surte efeito a partir de dezembro/05. Infração caracterizada. 3. ENTRADA DE MERCADORIA. FALTA DE CONTABILIZAÇÃO. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES NÃO REGISTRADAS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. A falta de contabilização de entradas de mercadorias indica que o sujeito passivo efetuou pagamentos com recursos não contabilizados decorrentes de operações anteriormente realizadas e também não contabilizadas. Após diligência fiscal, as notas fiscais apensadas aos autos comprovam a procedência de parte da exigência. Infração parcialmente caracterizada. 4. SIMBAHIA. MICROEMPRESA ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. É legal a exigência do ICMS por antecipação ou substituição tributária, na condição de microempresa, nos termos do art. 391-A do RICMS/BA. Os documentos fiscais que dariam suporte à exigência não foram anexados aos autos. Infração improcedente. 5. ANTECIPAÇÃO PARCIAL. ENTRADAS INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS PARA COMERCIALIZAÇÃO. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. É devido o pagamento a título de antecipação parcial do ICMS, até o dia 25 do mês subsequente 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. Após diligência fiscal, as notas fiscais apensadas aos autos comprovam a procedência de parte da exigência. Infração parcialmente caracterizada. 6. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTA FISCAL NO REGISTRO DE ENTRADAS. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. **a)** MERCADORIA SUJEITA A TRIBUTAÇÃO. Multa de 10% do valor comercial das mercadorias não escrituradas. Após diligência fiscal, as notas fiscais apensadas aos autos comprovam a procedência de parte da exigência. Infração parcialmente caracterizada. **b)** MERCADORIA NÃO SUJEITA A TRIBUTAÇÃO. Multa de

1% do valor comercial das mercadorias não escrituradas. Os documentos fiscais que dariam suporte a exigência não foram anexados aos autos. Infração improcedente. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O presente Auto de Infração, lavrado em 21/11/08, exige ICMS no valor de R\$ 85.063,82, além das multas por descumprimento de obrigações acessórias no valor global de R\$ 26.607,45, relativo às infrações descritas a seguir:

01. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente à aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento. Período Março 06 e novembro 06. Valor R\$ 56,31. Multa de 60%.
02. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente à aquisição de mercadorias com saídas subseqüentes beneficiadas com isenção de impostos. Consta ainda que a utilização do crédito deu-se estando o autuado enquadrado como microempresa. Período Novembro 06. Valor R\$ 46.586,94. Multa de 60%.
03. Deixou de recolher o ICMS nos prazos regulamentares na condição de microempresa enquadrada no Regime Simplificado de Apuração de ICMS – SIMBAHIA. Período Novembro 05. Valor R\$ 270,00. Multa de 50%.
04. Omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através de entradas de mercadorias não registradas. Período Dezembro 05 / Dezembro 07. Valor R\$ 21.118,67. Multa de 70%.
05. Deixou de efetuar recolhimento do ICMS por antecipação ou substituição tributária, na condição de microempresa, referentes à aquisições de mercadorias provenientes de fora do Estado. Período Março / abril e outubro / novembro 05. Valor R\$ 9.658,39. Multa de 50%.
06. Deixou de efetuar recolhimento do ICMS por antecipação parcial, referente aquisições de mercadorias provenientes de outras Unidades da Federação adquiridas para comercialização. Período agosto / setembro 06 e janeiro / dezembro 07. Valor R\$ 7.373,51. Multa de 60%.
07. Deu entrada no estabelecimento de mercadorias sujeita a tributação sem o devido registro na escrita fiscal, sendo aplicada multa de 10% sobre o valor não registrado, conforme Papéis de Trabalho, parte integrante do auto de infração. Período março 05/dezembro 07. Multa de 10% R\$ 26.587,74.
08. Deu entrada no estabelecimento de mercadorias não tributável sem o devido registro na escrita fiscal, sendo aplicada multa de 1% sobre o valor não registrado, conforme papeis de trabalho, integrante do auto de infração. Período maio 05 / dezembro 07. Multa de 1% R\$ 19,71.

O autuado, através de seu representante legalmente constituído (fl. 129) em sua impugnação (fls. 114 a 116), diz que no tocante a suposta infração 02, a exigência se baseia no fato que a empresa estando enquadrada como microempresa, em novembro de 05, não poderia utilizar crédito fiscal. Alega que a irregularidade não ocorreu, tendo em vista que em 02.09.05 a Junta Comercial certificou da alteração e em 20.10.05 solicitou a Fazenda Estadual alteração cadastral para a condição de contribuinte normal.

Afirma que a alteração contratual mudou sócios, razão social, objeto da empresa, incorporando a empresa nova como parte do seu patrimônio, o estoque da empresa anterior e, que, portanto, é lícito o crédito das mercadorias, tendo em vista que já havia formalizado a devida alteração e ainda porque se tratam de insumos cuja comercialização no mercado interno goza de isenção.

Diz que nas infrações 03, 05 e 06 verifica-se a mesma situação discutida anteriormente. Diz ainda que, nos termos do RICMS/BA, não se aplica às mercadorias em questão acobertadas internamente por isenção ou não incidência tributária a obrigação de se antecipar parcialmente o recolhimento do ICMS. Argumenta ainda não ter ocorrido dano ao erário, o fato não se constitui sonegação

fiscal e que devem ser respeitados os princípios da moralidade e eficiência. Entende que a empresa tem direito à restituição.

Com relação às infrações 04, 07 e 08, diz que a suposta irregularidade é mera omissão formal de registro de entrada. São mercadorias destinadas à comercialização e que gozam de isenção no mercado interno. Defende que se não efetua recolhimento do imposto nas aquisições, consequentemente, não aproveita o crédito fiscal correspondente. Ocorre que, durante as alterações da sociedade, houve falta de escrituração das notas fiscais em razão da deficiência no levantamento de estoque. Mantida a autuação, ensejará direito ao crédito, uma vez que se trata de mercadoria tributada na origem e isenta no destino.

Assente que a empresa tem direito ao crédito em razão do comércio com insumos agropecuários adquiridos em outros Estados com redução ou isenção fiscal. Pede, caso venha a ser confirmado o débito, apesar da impugnação do auto em apreço, venha a ser descontado nos créditos em formação. Pede a improcedência do presente auto de infração.

O autuante, na informação fiscal prestada às fls. 134 a 135 repete os termos das infrações contidas no presente processo e passa a discorrer brevemente acerca de cada uma delas.

Infração 01 - diz que o contribuinte acata tacitamente o procedimento fiscal;

Infração 02 – alega que o contribuinte creditou-se do ICMS pelas aquisições de mercadorias durante o período de 09 a 30.11.05, quando ainda se encontrava enquadrado na condição de microempresa; que solicitou mudança para normal, no entanto, sem aguardar a decisão, passou a operar com tal desde 01.11.2005 e utilizando o crédito fiscal de mercadorias adquiridas para comercialização.

Infração 03, 05 e 06 – diz que o contribuinte faz as mesmas alegações da infração 02.

Infração 04 – Afirma que as notas fiscais foram capturadas dos sistemas CFAMT e SINTEGRA, a partir de dezembro de 2005. Confrontadas com os livros de Registro de Entrada, verificou-se que não estavam lançadas. Diz que se trata de um ilícito financeiro, indagando “de onde saiu os recursos financeiros para pagar os fornecedores daquelas mercadorias?”

Infração 07, 08 – Afirma que o contribuinte faz as mesmas alegações da infração 04.

Pede a manutenção do auto de infração, visto que nenhuma novidade a justificar uma reforma.

Esta JJF determinou a realização de diligência (fls. 139/140) para que o Auditor Fiscal juntasse aos autos cópias das notas fiscais relativas às infrações apontadas e exclusão das exigências cujas comprovações não possam ser feitas à vista dos respectivos documentos.

Em atendimento ao quanto diligenciado, o autuante informa que as cópias de notas fiscais capturadas do CFAMT encontram-se apensadas às fls. 91/93; não dispõe de recurso para recuperar as notas fiscais constantes do SINTEGRA e apresenta novos demonstrativos de débito às fls. 143/145.

Intimado para conhecer da diligência solicitada, sobretudo do seu resultado e dos novos elementos juntados aos autos, o autuado não se manifestou.

VOTO

Cuida o presente auto de infração de proceder à exigibilidade de ICMS decorrente de 08 infrações mencionadas e relatadas acima que, após analisar as peças componentes do presente PAF, faço as constatações a seguir, exceto para a infração 01, que não foi impugnada pelo autuado, portanto, acatando-a tacitamente, no valor de R\$ 56,31, não existindo lide, dispensada a sua apreciação.

Questiona o sujeito passivo que estava enquadrado na condição de microempresa, mas que em 02.09.05 a Junta Comercial o certificou da alteração pleiteada e em 20.10.05 solicitou a Fazenda Estadual alteração cadastral para a condição de contribuinte normal, não tendo cometido as

infrações apontadas nos autos em decorrência de sua situação cadastral. Diz ainda que está desobrigada de antecipar parcialmente o recolhimento do ICMS, porque internamente as mercadorias estão acobertadas por isenção ou não incidência tributária; defende ainda, que se não efetua recolhimento do imposto nas aquisições, consequentemente, não aproveita o crédito fiscal correspondente.

Examinando os autos do processo verifico, antes, com relação à infração 02, que a exigência decorre da utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente à aquisição de mercadorias com saídas subseqüentes beneficiadas com isenção de impostos, estando o autuado enquadrado como microempresa, em novembro de 05.

O autuante elaborou demonstrativo à fl. 13, relacionando diversas notas fiscais lançadas no livro Registro de Entrada, fl. 33, com apropriação dos créditos fiscais destacados nos documentos e cujas saídas subseqüentes das mercadorias adquiridas estavam beneficiadas com isenção do imposto. Apesar de não constarem nos autos cópias das respectivas notas fiscais que poderiam atestar o benefício da isenção, verifico que tais documentos foram efetivamente registrados no livro Registro de Entrada, com destaque do imposto creditado em favor do sujeito passivo, o que possibilitará sua efetiva utilização a partir de 01.12.05, quando o autuado foi enquadrado na condição de contribuinte normal.

As razões apresentadas pelo autuado somente confirmam a exigência fiscal, ao admitir a licitude na utilização dos créditos sob o argumento que pediu alteração para o cadastro normal em 20.10.05 e que as aquisições se tratam de insumos cuja comercialização no mercado interno goza de isenção. Primeiramente, porque a alteração do enquadramento por iniciativa do próprio contribuinte que já esteja enquadrado na condição de microempresa, somente produzirá efeitos a partir do exercício seguinte à mudança ou, excepcionalmente, a critério da autoridade competente, a partir do mês seguinte ao deferimento do pedido (art.3º, § 1º, Lei nº 7.357/98). Depois também porque a opção pelo tratamento favorecido dispensado a microempresa implicará renúncia expressa pelo contribuinte optante à utilização de quaisquer créditos (art. 3º, § 2º, Lei nº 7.357/98).

Em segundo, porque também em obediência ao princípio constitucional da não-cumulatividade, em cada operação, há de ser abatido o montante cobrado na operação anterior, com exceção expressa para a isenção ou a não incidência que, salvo determinação da legislação em contrário, não implicará crédito para compensação com o montante devido nas operações ou prestações seguintes (art. 155, § 2º, II CF 88). Em síntese, o contribuinte tem direito cabal de creditar-se do ICMS nas operações de aquisição de mercadorias, direito esse que desaparece diante das situações de isenção ou não incidência. No caso presente o próprio autuado reconhece que as mercadorias comercializadas gozavam de isenção. Para finalizar, nenhuma prova foi trazida aos autos pelo sujeito passivo de que os mencionados créditos fiscais não foram utilizados.

Dessa forma, procedente a exigência da infração 02, que considerou indevida a utilização do crédito fiscal, conforme constante no demonstrativo de fl. 13, no valor de R\$ 46.586,94.

Com relação à infração 03, a exigência é de que o sujeito passivo deixou de recolher o ICMS nos prazos regulamentares, na condição de microempresa enquadrada no SIMBAHIA, no valor de R\$ 270,00, em novembro 05. Efetivamente, não logra prevalecer o argumento defensivo, conforme comentário anterior, uma vez que o enquadramento na condição de normal somente ocorreu em 01.12.05, conforme consta em documento de fl. 130. Valor procedente.

Na infração 04, a exigência ocorre em função da falta de registro de notas fiscais capturadas dos sistemas CFAMT e SINTEGRA, a partir de dezembro de 2005, com o contribuinte já na condição de normal. Presume-se a ocorrência de operações ou de prestações tributáveis sem pagamento do imposto, a menos que o contribuinte comprove a sua improcedência, nos termos do § 4º do art. 4º da Lei nº. 7.014/96.

O autuante elaborou inicialmente demonstrativo, fls. 15/17, discriminando as notas fiscais não registradas, o que faz o autuado incidir na presunção de que a falta de contabilização de entradas dessas mercadorias indica que o sujeito passivo efetuou pagamentos com recursos não contabilizados decorrentes de operações anteriormente realizadas e também não contabilizadas, ou seja, o sujeito passivo obteve recursos de vendas de mercadorias realizadas anteriormente, sem a emissão de documentação fiscal e, com tais recursos efetuou os pagamentos não contabilizados, previsão no § 4º do art. 4º da Lei nº. 7.014/96.

O autuado, a quem competia fazer prova em contrário, assim não o fez. Alegou apenas que a escrituração das notas fiscais se trata de mera formalidade. No entanto, os membros da 4ª. JJF, em atenção ao devido processo legal, sobretudo, em se tratando de uma exigência por presunção, solicitou que fossem trazidos ao processo cópias dos documentos fiscais que conferiram legitimidade à tipificação tributária. Nesses termos, a infração foi reformada, conforme novo demonstrativo, fl. 143, identificadas as notas fiscais 54.278 (fl. 91), 830 (fl. 92) e 57.283 (fl. 93), coletadas do sistema CFAMT, reduzindo o valor da exigência de R\$ 21.118,67 para R\$ 4.702,11.

Assim, procedente em parte é também a infração 04, sendo acatado o demonstrativo de fl. 143, no valor de R\$ 4.702,11.

A infração 05 refere-se à falta de recolhimento do ICMS por antecipação ou substituição tributária, na condição de microempresa, referente à aquisições de mercadorias provenientes de fora do Estado, nos termos do art. 391-A, RICMS/BA. O auditor fiscal elabora demonstrativo de fl. 18 relacionando as notas fiscais e apurando a respectiva base de cálculo. Novamente, o autuado se limita a arguir sua solicitação de alteração da situação cadastral. No entanto, independente de sua condição, normal ou microempresa, os destinatários devem fazer a antecipação do pagamento do imposto, nos recebimentos de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária procedentes de outras unidades da federação, quando o remetente não estiver obrigado a fazer a substituição, por força de convênio ou protocolo.

Ocorre que no caso presente, não foram anexados aos autos comprovantes de que as mercadorias adquiridas e descritas no demonstrativo supra referido sejam, de fato, mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, nem mesmo após a diligência fiscal essa lacuna foi suprida.

Assim, não há como conceber validamente a exigência contida na infração 05, motivo porque a considero improcedente.

Na infração 06 a exigência é para a antecipação parcial consubstanciada no levantamento fiscal de fl. 19. O autuado faz as mesmas alegações apreciadas na infração anterior, sem poderes para afastar a exigência porque também as empresas enquadradas no SIMBAHIA são contribuintes da antecipação parcial. É cediço que nas aquisições de mercadorias em outra unidade da Federação, quando destinadas à comercialização, é devido o pagamento da antecipação parcial do ICMS, conforme previsto no art. 61, inc. IX, art. 125, inc. II, §§ 7º e 8º, e art. 352-A, do RICMS BA. Ressalto que esses dispositivos regulamentares estão respaldados na Lei nº 7.014/96, com a redação dada pela Lei nº 8.967/03.

Apesar de o autuado não questionar, de fato, a procedência das notas fiscais que sustentam a exigência fiscal, observo que nem todas as notas citadas foram trazidas aos autos, apenas a informação de que foram colhidas no sistema CFAMT, não sendo possível identificar se as notas ausentes foram de fato para comercialização, pressuposto fático para a cobrança da exação. O próprio autuante, como resultado da diligência solicitada apresentou novo demonstrativo fiscal contendo apenas os valores suportados por documentos fiscais, o que o fez à fl. 144.

Assim considero procedentes os valores contidos no novo demonstrativo fiscal devidamente instruído com cópias das respectivas notas fiscais. A saber: a) nota fiscal 830 (fl. 92); b) nota

fiscal 54.278 (fl. 91); c) nota fiscal 57283 (fl. 93). Portanto, a infração 06 é parcialmente procedente no valor de R\$ 6.717,30.

Na infração 07, exige-se multa de 10% em função do descumprimento da obrigação acessória, tendo em vista a falta de registro na escrita fiscal de mercadoria sujeita a tributação. Na infração 08, a exigência é semelhante e alcança as mercadorias não tributáveis com multa de 1%.

O autuante elabora demonstrativo de fls. 20/21, relacionando as notas fiscais colhidas dos sistemas da Secretaria Fazenda sem, contudo, fazer a juntada das respectivas notas fiscais. O autuado, a seu tempo, apenas discorre que é mera formalidade, que as mercadorias gozam de isenção e que, se não tributou na entrada, também não o fez na saída, não havendo qualquer prejuízo, evidenciando desconhecimento de que estava sendo apenado por descumprimento de uma obrigação tributária secundária (fazer).

Com relação à infração 07, o Auditor, após a diligência fiscal, apresentou novo demonstrativo, fl. 145, relacionando cópias das notas fiscais 54.278 (fl. 91), 830 (fl. 92) e 57.283, colhidas no sistema CFAMT e que serviram de base para a exigência capitulada na infração 06, reduzindo o valor inicialmente reclamado R\$ 26.587,74 (fls. 21/21), para R\$ 6.677,30 (fl. 145).

O autuado foi alcançado na infração 07, tendo em vista o descumprimento de obrigação acessória por não ter registrado na escrita fiscal mercadorias tributáveis que tenham entrado no estabelecimento, nos termos do art. 42, IX Lei nº 7.014/96. Estamos diante da chamada multa punitiva, diferenciando-a da moratória, aplicada em decorrência do pagamento do tributo fora do prazo, imposta em razão de alguma outra infração à legislação tributária (art. 113, § 2º, CTN).

A obrigação acessória decorre assim da legislação tributária e se constitui em obrigação de fazer em sentido amplo (fazer, não fazer, tolerar), no interesse da fiscalização dos tributos, contudo, não está subordinada ou mesmo dependente da principal.

Posto isso, resta caracterizada a exigência da multa por descumprimento de obrigação tributária relativamente à infração 07, procedidos os ajustes, fl. 145, em função da falta de comprovação de parte das notas fiscais descritas no demonstrativo anterior, no valor de R\$ 6.677,30 e em conformidade com a tabela abaixo:

mês referencia	nota fiscal	base de calculo	Multa 10%
set/06	830	2.940,00	294,00
jul/07	54.278	44.400,00	4.400,00
jun/07	57283	19.832,98	1.983,30
TOTAL			6.677,30

Quanto à infração 08, tendo em vista a solicitação de diligência, antes comentada, para juntada de documentos, foi excluída pelo próprio autuante, em razão da ausência de provas em sua comprovação.

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do presente Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 269515.0091/08-2, lavrado contra **UNIAGRO – UNIÃO COMERCIAL AGRÍCOLA LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 58.331,86**, acrescido das multas de 60% sobre R\$ 53.360,55, 50% sobre R\$ 270,00 e 70% sobre R\$ 4.702,11, previstas no art. 42, II, “d” e VII, “a”, I, “b”, I e III da Lei nº 7.014/96 e dos acréscimos legais, além das multas totalizando o valor de **R\$ 6.677,30**.

previstas no art. 42, IX da citada Lei e dos acréscimos moratórios na forma prevista pela Lei nº 9.837/05.

Esta Junta recorre, de ofício, desta 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, 19 de novembro de 2009.

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – PRESIDENTE

JOSÉ RAIMUNDO CONCEIÇÃO – RELATOR

ANTONIO CESAR DANTAS DE OLIVEIRA - JULGADOR