

**A. I. Nº** - 298945.0002/11-0  
**AUTUADO** - CAMPO FORMOSO TECIDOS LTDA.  
**AUTUANTE** - JOSERITA MARIA SOUSA BELITARDO DE CARVALHO  
**ORIGEM** - INFAZ SENHOR DO BONFIM  
**INTERNET** 10.02.2012

#### **5ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

#### **ACÓRDÃO JJF Nº 0030-05/12**

**EMENTA: ICMS. 1.** CONTA “CAIXA”. SALDO CREDOR. PRESUNÇÃO LEGAL DE OMISSÃO DE OPERAÇÕES DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Tal constatação indica que o sujeito passivo efetuou o pagamento com recursos não contabilizados, decorrentes de operações anteriormente realizadas e também não contabilizadas. Razões de defesa insuficientes para elidir a presunção. Exigência subsistente. **2.** ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Aquisição interestadual de calçados, mercadoria sujeita a substituição, devendo o adquirente recolher o ICMS antecipadamente, nos termos previstos no art. 371 do RICMS. Razões de defesa não elidem a acusação fiscal. Exigência subsistente. **3.** ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA PARCIAL. ENTRADAS INTERESTADUAIS DE MERCADORIA PARA COMERCIALIZAÇÃO. FALTA DE RECOLHIMENTO. É devido o pagamento na primeira repartição fazendária do percurso de entrada neste Estado, a título de antecipação parcial do ICMS, em valor correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual, na entrada de mercadorias adquiridas para comercialização, não enquadradas no regime da substituição tributária, independentemente do regime de apuração adotado. Razões de defesa não elidem a acusação fiscal. Multa prevista, à época dos fatos, no inciso II, alínea “f”, do art. 42 da Lei nº 7.014/96. Rejeitado a preliminar de nulidade. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

#### **RELATÓRIO**

Trata-se de Auto de Infração lavrado, em 19/09/2011, para exigir o ICMS de R\$ 39.530,87, conforme documentos às fls. 8 a 265, em razão da constatação das seguintes irregularidades:

INFRAÇÃO 1 - Omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através de saldo credor de caixa, com ICMS exigido de R\$ 6.024,76, referente aos meses de novembro/2006 a maio/2007;

INFRAÇÃO 2 – Deixou de efetuar o recolhimento do ICMS por antecipação ou substituição, no valor de R\$ 12.594,80, na condição de empresa de pequeno porte, referente às aquisições de mercadorias provenientes de fora do Estado, nos meses de fevereiro a maio e setembro a dezembro de 2006, abril e maio de 2007.

INFRAÇÃO 3 – Deixou de efetuar o recolhimento do ICMS antecipação parcial, no valor de R\$ 20.911,31, na condição de empresa de pequeno porte, referente às aquisições de mercadorias provenientes de fora do Estado, nos meses de fevereiro a junho e agosto a dezembro de 2006 e março a maio de 2007.

O contribuinte, através de seu advogado devidamente habilitado, ingressou com defesa tempestiva, às fls. 271 a 274 dos autos, onde, preliminarmente, aduz que as infrações não trazem clareza no seu relato, do que entende proporcionar cerceamento de defesa.

No mérito, em relação à primeira infração, diz que a autuante não levou em consideração créditos do ativo, ainda que recebidos, nem deduziu fornecedores não pagos, considerando compra de forma nominal como “débito creditado em conta caixa”. Afirma que as despesas diversas não pagas foram consideradas como pagas e que isso, além de outros fatores, influenciaram no desequilíbrio financeiro que gerou a autuação.

Entretanto, aduz que o fato relevante que marca a improcedência da autuação é exatamente a fiscalização não ter considerado o ICMS pago antecipadamente, já que no ramo de tecido é adotado esse critério com índice de lucro de 60%. Assim, o defendente sustenta que a autuante deveria, quando lançou as notas fiscais não registradas a “crédito do caixa”, ter lançado o valor das suas saídas com acréscimo de 60% a débito, visto o ICMS correspondente já estar pago. Por outro lado, diz que a autuante poderia optar em não “jogar” na auditoria as notas fiscais não registradas, embora esse procedimento prejudicasse a empresa, pois ela perderia em seu caixa o valor adicionado acrescido para efeito de pagamento antecipado do ICMS.

Inerente à segunda infração, diz ser a situação até hilária, pois acusa o contribuinte de ter deixado de efetuar o recolhimento do ICMS por antecipação ou substituição tributária, na condição de empresa de pequeno porte, referente às aquisições de mercadorias provenientes de fora do Estado, cuja evidente desordem criada pela fiscalização, não sabendo definir a natureza jurídica do autuado, tipificando-a em condições, é um absurdo jurídico e agride o direito de defesa, uma vez que a defesa não sabe se foi por antecipação ou por substituição tributária. Porém, em qualquer hipótese, o imposto não pago antecipadamente tem amparo em lei, na Constituição Federal, visto que o imposto é devido na saída e este foi pago devidamente nesta ocasião.

Quanto à terceira infração, alega o autuado que não dá para compreendê-la, pois acusa que o contribuinte deixou de recolher ICMS antecipação parcial, mencionando microempresa ou empresa de pequeno porte, o que, segundo o defendente, confunde a defesa. Diz, ainda, que não dá para compreender que antecipação parcial é pagamento a menor ou se é omissão de pagamento, sendo que em ambos os casos a autuação está incorreta, pois a empresa jamais deixou de recolher corretamente.

Por fim, requer o indeferimento do Auto de Infração, por sua total improcedência.

A autuante, ao prestar a informação fiscal, às fls. 313 a 318 dos autos, inicialmente, discorda da alegação de cerceamento de defesa, visto que as infrações estão devidamente elencadas no RICMS/BA, bem como as respectivas multas constam da Lei nº 7.014/96. Ressalta que as infrações apuradas foram devidamente descritas, conforme pode ser visto às fls. 1 a 265 dos autos, do que entende não poder acatar as alegações apresentadas pelo defendente.

Quanto às razões de mérito, relativas à primeira infração, destaca que a auditoria em tela visa a conferência dos lançamentos efetuados, bem como, a existência de saldo credor na conta caixa.

Aduz que a defesa alega que “... o agente autuante não levou em consideração créditos do ativo, ainda que recebidos, nem deduziu fornecedores não pagos,...”, porém, deixa de indicar os créditos ou débitos não considerados na ação fiscal.

Inerente aos valores recebidos pelo autuado em suas operações mercantis, a autuante salienta que a fiscalização limita-se a verificar a veracidade dos lançamentos efetuados a débito no livro Caixa apresentado e que tal verificação indicou a existência de um lançamento não comprovado. Já em relação às operações com seus fornecedores, esclare que o contribuinte deixou de contabilizar diversas notas fiscais (fls. 75 a 265) relativas a aquisições de mercadorias, cujas vias foram coletadas nos postos fiscais do Estado da Bahia, cujos valores foram lançados a

créditos no livro Caixa, constatando-se a ocorrência de saldo credor na conta caixa, conforme pode ser visto às fls. 10 a 66 dos autos.

Quanto à alegação do autuado de que *“As despesas diversas não pagas foram consideradas, como pagas,...”*, a autuante salienta que, novamente, deixa a defendente de acostar qualquer documento que fundamente as suas alegações. Diz que apenas lançou a crédito da conta Caixa os valores das notas fiscais de aquisição de mercadorias não contabilizadas pelo contribuinte.

Em relação à alegação de que *“...há o fato relevante que marca a improcedência da autuação que é exatamente o fato da fiscalização não ter considerado o ICMS pago antecipadamente, já que no ramo de tecido é adotado esse critério com índice de lucro de 60%...”*, a autuante diz que, mais uma vez, o autuado deixa de juntar, ou indicar, qualquer documento que corrobore as suas alegações.

No tocante à informação sobre a inclusão de tecidos na antecipação tributária, a autuante diz ser inverídica e que as operações com tal mercadoria estão sujeitas ao regime normal de apuração do ICMS.

Inerente à alegação de que *“Haveria os autuantes, quando lançaram as notas fiscais não registradas a crédito do caixa, ter lançado o valor das suas saídas com acréscimo de 60% (sessenta por cento) a débito,...”*, a autuante entende que o autuado reconhece que, efetivamente, deixou de contabilizar as notas fiscais de aquisição de mercadorias lançadas pela fiscalização quando da auditoria da conta caixa. Contudo, quanto ao lançamento dos valores a débito da conta caixa, diz que somente poderia fazê-lo se o autuado apresentasse documentação idônea comprovando a efetiva entrada dos recursos.

Quanto ao pleito de *“Por outro lado, poderia optar em não jogar na Auditoria as Notas Fiscais não registradas,...”*, o preposto fiscal recusa-se a acatar, visto que na auditoria da conta caixa, além de se verificar a veracidade dos lançamentos efetuados, deve-se lançar operações não contabilizadas que venham a se identificar.

Sendo assim, após a análise das razões de defesa, relativas à primeira infração, a autuante não encontra qualquer argumentação que indique o cometimento de algum equívoco da fiscalização.

No que diz respeito à segunda infração, a autuante aduz que a exigência se refere ao ICMS devido por antecipação tributária, relativo às aquisições em outras unidades da Federação de calçados. Esclarece que na apuração do valor devido foi utilizada, majoritariamente, a via do fisco de diversas notas fiscais recolhidas nos postos fiscais deste Estado e não apresentadas pelo contribuinte.

Em relação às alegações do autuado, diz que a defesa esqueceu-se de verificar a primeira página do Auto de Infração, onde o autuado está devidamente qualificada na seção de Dados do Contribuinte. Ressalta que o art. 353, II, do RICMS/BA nos informa as mercadorias que estão sujeitas a antecipação do recolhimento do ICMS, estando dentre elas os calçados. Já o art. 371 do RICMS estabelece que, nas aquisições interestaduais de mercadorias enquadradas pela legislação no regime de substituição tributária, não havendo convênio ou protocolo entre a Bahia e a unidade da Federação de origem que preveja a retenção do imposto, o pagamento do ICMS devido pelo adquirente, relativo às suas próprias operações e às subsequentes com as referidas mercadorias, será efetuado por antecipação. Logo, por comercializar calçados, o autuado é sujeito passivo por substituição, devendo recolher o ICMS antecipadamente quando adquirir a citada mercadoria fora do Estado. Destaca que a Constituição Federal, no seu art. 150, § 7º, juntamente com a Lei Complementar nº 87/96, autorizam a cobrança antecipada do ICMS. Registra que em nenhum momento a defesa questionou os documentos apresentados ou os valores constantes dos demonstrativos, não encontrando qualquer argumento capaz de descaracterizar os montantes apurados. Mantém integralmente a segunda infração.

Por fim, no tocante à terceira infração, relativa à exigência do ICMS antecipação parcial não recolhido pelo autuado, tendo o mesmo também dito que a condição do contribuinte não está definida, a autuante reafirma que a defesa esqueceu-se de verificar a primeira página do Auto de Infração, onde o sujeito passivo está devidamente qualificado na seção Dados do Contribuinte. Destaca que está claro que a exigência refere-se ao ICMS antecipação parcial que o autuado deixou de recolher ao adquirir mercadorias fora do Estado, conforme notas fiscais indicadas na descrição da infração. Quanto à afirmação de que “a empresa jamais deixou de recolher corretamente”, diz que o autuado não apresenta qualquer documento que comprove o recolhimento de qualquer dos valores apurados na fiscalização. Mantém a terceira infração.

## VOTO

Trata-se de lançamento fiscal de crédito tributário para exigir o montante de R\$ 39.530,87, inerente a três infrações, a saber: omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através de saldo credor de caixa; falta de recolhimento do ICMS por antecipação ou substituição tributária e falta de recolhimento do ICMS por antecipação parcial.

Inicialmente, rejeito a preliminar de nulidade do Auto de Infração, suggestionada pelo autuado, sob alegação de falta de clareza no relato das infrações, pois entendo que o lançamento preenche todas as formalidades legais previstas, não ensejando em qualquer violação ao devido processo legal e a ampla defesa do contribuinte, o qual a exerceu plenamente, tendo os fatos imputados ao sujeito passivo sido descritos com clareza e objetividade, como também devidamente documentados, cujos demonstrativos consignam individualmente o número e o emitente das notas fiscais (fls. 10/14 e 38/39), tendo o defendente admitido ter conhecimento de tais operações e, conseqüentemente, da aquisição das mercadorias, quando assevera que: “*Haveria os autuantes, quando lançaram as notas fiscais **não registradas** a crédito do caixa, ter lançado o valor das suas saídas ...*”, assim quando afirma que “*Por outro lado, poderia optar em não jogar na Auditoria as Notas Fiscais **não registradas**, embora esse procedimento ...*” (grifo nosso), o que vem a comprovar o pleno conhecimento do autuado pelo que estava sendo acusado, das operações e dos documentos fiscais não registrados, inexistindo o alegado cerceamento ao direito de defesa, sob a alegação de falta de clareza no relato das infrações, como aduz o defendente.

No mérito, quanto à primeira infração, verifica-se que exige o ICMS de R\$ 6.024,76 em razão da constatação de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, apurada através de saldo credor de caixa, decorrente da falta de contabilização de diversos pagamentos referentes a compras de mercadorias, no período de janeiro/2006 a junho/2007, conforme notas fiscais capturadas pelo CFAMT – Sistema de Controle Fiscal Automatizado de Mercadorias em Trânsito, cujos pagamentos foram devidamente lançados na Recomposição da Conta Caixa, apurando os saldos credores, demonstrados às fls. 10 a 14 e 38 a 42, cujos valores serviram de base de cálculo para a apuração da aludida omissão de saídas de mercadorias tributáveis, nos termos previstos no art. 4º, § 4º, da Lei nº 7.014/96, sendo aplicada, para exigência do imposto, a proporcionalidade às operações com mercadorias tributadas, conforme previsto na Instrução Normativa 56/2007 e atribuído o crédito presumido de 8% aos contribuintes optantes do Simbahia, nos termos do art. 408-S do RICMS/BA, aprovado pelo Decreto nº 6.284/97, consoante demonstrado às fls. 8, 9 e 37 dos autos.

Alega o autuado que no levantamento fiscal não se levou em consideração valores recebidos nem se deduziu valores não pagos, como também deveria ter lançado os valores correspondentes às saídas das notas fiscais não registradas com acréscimo de 60% a débito.

Tais argumentações são insuficientes para elidir a acusação fiscal e depõe contra o próprio contribuinte, uma vez que, conforme dito acima e consignado na própria acusação fiscal, no refazimento do fluxo da Conta Caixa, às fls. 10 a 12 e 38 a 42, foram considerados todos os ingressos e desembolsos financeiros contabilizados pelo próprio contribuinte, além do saldo inicial de R\$ 66.113,03, sendo acrescentados apenas os pagamentos relativos às aquisições de

mercadorias não contabilizadas, apuradas através das notas fiscais capturadas pelo CFAMT. Logo, se existem valores recebidos ou valores não pagos a responsabilidade é do próprio autuado e deve ser comprovado através de documentação idônea, o que não ocorreu.

Contudo, na hipótese dos valores recebidos e não considerados, a que alude o autuado, sejam relativos às saídas posteriores às notas fiscais não contabilizadas, caso não contabilizados pelo contribuinte, poderão ser objeto de futura ação fiscal de auditoria das disponibilidades, haja vista que a receita omissa deste lançamento, ora sub judice, decorre da presunção legal, prevista no art. 4º, § 4º, da Lei nº 7.014/96, de que nas aquisições destas mercadorias (fls. 75/265), não contabilizadas, o sujeito passivo efetuou o pagamento com *recurso de venda anterior* e também não contabilizado.

Diante destas considerações, subsiste a primeira infração.

Relativas à segunda infração, a qual exige o ICMS por antecipação ou substituição, no valor de R\$ 12.594,80, na condição de empresa de pequeno porte, referente às aquisições de mercadorias provenientes de fora do Estado, alega o defendente que não sabe se a acusação foi por antecipação ou por substituição tributária, do que entende agredir o seu direito de defesa, ressaltando, porém, que, em qualquer hipótese, o imposto não pago antecipadamente tem amparo em lei, na Constituição Federal, visto que é devido na saída e este foi pago devidamente nesta ocasião.

Da análise das peças processuais inerentes à questão, observo que melhor sorte não cabe à defendente, visto que, conforme foi consignado pela autuante em sua informação fiscal, por comercializar calçados, o autuado é sujeito passivo por substituição, devendo recolher o ICMS antecipadamente quando adquirir a citada mercadoria fora do Estado, nos termos previstos no art. 371 do RICMS, dispositivo tido como infringido, cujo demonstrativo analítico, às fls. 72 a 74, o autuado recebeu cópia, tendo inclusive anexada às suas razões de defesa (fls. 305/307), *o que comprova seu pleno conhecimento da acusação fiscal relativa à* (ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA TOTAL – AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS – MERCADORIAS DO ANEXO 88), conforme consignado no próprio demonstrativo, cujas notas fiscais arroladas, na sua maioria, são as mesmas recolhidas através do CFAMT e objeto da primeira infração, e na sua minoria entregues pelo próprio autuado, logo, de pleno conhecimento do mesmo, conforme observações preliminares. Assim, inexistente qualquer agressão ao direito de defesa do contribuinte.

Inerente à alegação de que o imposto não pago antecipadamente tem amparo em lei, na Constituição Federal, visto que é devido na saída e este foi pago devidamente nesta ocasião, há de se ressaltar que, como bem frisou a autuante em sua informação fiscal, a Constituição Federal, no seu art. 150, § 7º, juntamente com a Lei Complementar nº 87/96, autorizam a cobrança antecipada do ICMS, fato este já pacificado nos tribunais superiores. Por outro lado, o contribuinte, à época optante do Regime Simplificado Simbahia, estava obrigado a realizar a “substituição tributária”, de forma genérica, conforme previsto na legislação, então vigente.

Diante de tais considerações, subsiste a segunda infração.

Por fim, no tocante à terceira infração, a qual exige o ICMS antecipação parcial, no valor de R\$ 20.911,31, na condição de empresa de pequeno porte, referente às aquisições de mercadorias provenientes de fora do Estado, tendo o defendente alegado que confunde a defesa o fato da acusação fiscal mencionar microempresa ou empresa de pequeno porte, como também que não dá para compreender que o termo “antecipação parcial” é pagamento a menor ou se é omissão de pagamento, há de se salientar que a condição de empresa de pequeno porte do contribuinte, à época, é de conhecimento do sujeito passivo, cuja exigência relativa ao ICMS antecipação parcial, inerente às mercadorias adquiridas fora do Estado para comercialização, conforme previsto no art. 12-A da Lei nº 7.014/96 e no art. 352-A do RICMS/BA, este tido como infringido, é clara e precisa, consoante demonstrativo às fls. 67 a 71 dos autos, o qual consigna as notas fiscais, relativas às mercadorias sujeitas ao regime normal de tributação, cuja cópia foi anexada pelo defendente às suas razões de defesa, o que prova o pleno conhecimento da acusação fiscal.

Conforme previsão legal é devido o pagamento, a título de antecipação parcial do ICMS, em valor correspondente à diferença entre a alíquota interna e interestadual, na entrada de mercadorias adquiridas para comercialização, não enquadradas no regime da substituição tributária, independentemente do regime de apuração adotado.

Contudo, há de se ressaltar que a aplicação da multa é de competência do órgão julgador, sendo apenas, nos termos previsto no art. 142 do CTN, proposta no Auto de Infração pelo autuante, através de percentual e enquadramento da multa aplicada. No caso concreto, por não haver previsão de multa específica para a falta de antecipação parcial, no período anterior a novembro de 2007, como no caso concreto, deve-se aplicar a multa de 60%, capitulada na alínea “f” do inciso II do art. 42 da Lei nº. 7.014/96, prevista para todo e qualquer caso em que se configure infração diversa das expressamente previstas nos demais tópicos do art. 42, que importe descumprimento de obrigação tributária principal, caso não haja dolo, independentemente do regime de apuração adotado pelo contribuinte. Exigência subsistente.

Do exposto, 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 **298945.0002/11-0**, lavrado contra **CAMPO FORMOSO TECIDOS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$39.530,87**, acrescido das multas de 70% sobre R\$6.024,76, 60% sobre R\$20.911,31 e 50% sobre R\$12.594,80, previstas no art. 42, incisos III; II, “f” e I, “b-1”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 26 de janeiro de 2012.

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAÚJO – PRESIDENTE/RELATOR

ALEXANDRINA NATÁLIA DOS SANTOS – JULGADORA

ILDEMAR JOSÉ LANDIN – JULGADOR