

A. I. N°	- 206881.0004/11-9
AUTUADO	- H. J. DISTRIBUIDORA DE ALIMENTOS LTDA.
AUTUANTE	- EUGÊNIA MARIA BRITO REIS NABUCO
ORIGEM	- INFAZ ATACADO
INTERNET	06.03.2013

4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0037-04/13

EMENTA: ICMS. 1. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS DESTINADAS AO ATIVO IMOBILIZADO. 2. FALTA DE RECOLHIMENTO. IMPOSTO ESCRITURADO NOS LIVROS FISCAIS PRÓPRIOS. Ilícitos tributários expressamente reconhecidos pelo autuado. Infrações 05 e 06 mantidas. 3. CONTA CAIXA. SALDOS CREDORES. PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE SAÍDAS. As presunções das infrações 1 e 2 apontam em direções idênticas, ou seja, às saídas não contabilizadas de 2008, o que implica em “*bis in idem*”, pois não se pode tributar duas vezes as operações de venda – contabilizadas ou não – do mesmo exercício social. Infração 1 descaracterizada, por ser de menor abrangência relativamente à 2. 4. PASSIVO FICTÍCIO. MANUTENÇÃO, NO PASSIVO, DE OBRIGAÇÕES JÁ PAGAS OU INEXISTENTES. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES MERCANTIS NÃO CONTABILIZADAS. LANÇAMENTO DO IMPOSTO. Em face da constatação da existência, no passivo, de obrigações já pagas ou inexistentes, a legislação autoriza a presunção de que o contribuinte efetuou pagamentos com recursos não contabilizados, decorrentes de operações anteriormente realizadas e também não contabilizadas. Por conseguinte, sem pagamento do imposto. Infração 2 caracterizada. 4. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTA FISCAL NO REGISTRO DE ENTRADAS. a) MERCADORIA SUJEITA À TRIBUTAÇÃO. Descumprimento de obrigação acessória. Multa de 10% do valor comercial das entradas não escrituradas. b) MERCADORIA NÃO SUJEITA À TRIBUTAÇÃO. Descumprimento de obrigação acessória. Multa de 1% do valor comercial das entradas não escrituradas. Infrações 3 e 4 caracterizadas. 4. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. RECOLHIMENTO A MENOR DO IMPOSTO. Efetuadas as devidas correções em sede de revisão fiscal. Infração 7 parcialmente elidida. 5. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. ANTECIPAÇÃO PARCIAL. MULTA DE 60% SOBRE O IMPOSTO QUE DEVERIA TER SIDO PAGO POR ANTECIPAÇÃO. Além de não terem sido demonstradas de forma irrefutável as aquisições interestaduais que ensejariam a incidência do ICMS por antecipação parcial (com comprovantes de recebimento, conhecimentos de transporte, canhotos, vias de notas fiscais assinadas pelo recebedor etc.), dos demonstrativos constam uma série de operações

internas, além de números que não se sabe a origem e códigos de compreensão obscura. Infração 8 nula. 6. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. ENTRADAS SUJEITAS AO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. Efetuadas as devidas correções em sede de revisão fiscal. Infração 9 parcialmente elidida. Deferido o pleito de diligência. Rejeitada a preliminar de nulidade das infrações 1 a 4, 7 e 9. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide, lavrado no dia 30/12/2011, exige ICMS e multas por descumprimento de obrigações acessórias no valor histórico total de R\$ 755.617,44, sob a acusação do cometimento das seguintes irregularidades.

Infração 1 – Omissão de saídas de mercadorias tributáveis, apurada através de saldos credores de caixa (anexo I). R\$ 43.898,01 e multa de 70%, prevista no art. 42, III da Lei 7.014/1996.

Infração 2 – Omissão de saídas de mercadorias tributáveis, constatada por intermédio da manutenção no passivo de obrigações já pagas ou inexistentes. Consta que “*o contribuinte foi intimado a apresentar a comprovação do saldo da conta fornecedores (liquidação ou pendência), não tendo comprovado*” (anexo II). R\$ 165.493,17 e multa de 70%, prevista no art. 42, III da Lei nº 7.014/1996.

Infração 3 – Entradas sujeitas à tributação sem registro na escrita (anexo III). Multa de R\$ 58.185,32, prevista no art. 42, IX da Lei 7.014/1996.

Infração 4 – Entradas não sujeitas à tributação sem registro na escrita (anexo III). Multa de R\$ 2.107,16, prevista no art. 42, XI da Lei nº 7.014/1996.

Infração 5 – Falta de recolhimento do imposto decorrente das diferenças entre as alíquotas internas e as interestaduais, nas aquisições de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao ativo imobilizado (anexo IV). R\$ 11.203,22 e multa de 60%, prevista no art. 42, II, “f” da Lei nº 7.014/1996.

Infração 6 – Falta de recolhimento do tributo regularmente escriturado nos livros fiscais próprios (anexo VI). R\$ 2.210,95 e multa de 50%, prevista no art. 42, I, “a” da Lei nº 7.014/1996.

Infração 7 – Recolhimento a menor do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação e / ou do exterior, relacionadas no Anexo 88 do RICMS/1997 (anexo VII). R\$ 391.163,39 e multa de 60%, prevista no art. 42, II, “d” da Lei nº 7.014/1996.

Infração 8 – Multa sobre a parcela do imposto que deixou de ser paga por antecipação parcial, atinente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, adquiridas com o fim de comercialização, registrada na escrita e com saída posterior normalmente tributada (anexo VIII). Multa de R\$ 43.023,62, prevista no art. 42, II, “d” da Lei 7.014/1996.

Infração 9 – Utilização indevida de crédito nas aquisições com pagamento do tributo por substituição tributária (anexo IX). R\$ 38.332,60 e multa de 60%, prevista no art. 42, VII, “a” da Lei nº 7.014/1996.

O contribuinte ingressa com defesa às fls. 471 a 477.

Por entender que o devido processo legal não foi observado, pede a nulidade da infração 01, uma vez que, segundo alega, os demonstrativos fiscais “*não contemplam todas as informações relativas ao fato oponível*”. Apenas relacionam valores a título de despesas e receitas, sem, contudo, indicar a origem, constituindo mera ficção.

Ademais, não teria sido concedida a proporcionalidade da Instrução Normativa 56/1997.

Afirma que a segunda infração também é nula, por cerceamento de direito de defesa e descumprimento do devido processo legal, uma vez que o demonstrativo traz saldo falso na conta “FORNECEDORES” do balanço de 2009. O mesmo seria de R\$ 1.182.165,42, enquanto a fiscalização registrou R\$ 2.433.723,15.

Com referência às infrações 3 e 4, o cerceamento de defesa seria ainda mais visível, uma vez que não constam dos autos as cópias das notas fiscais alegadamente não escrituradas.

Reconhece as infrações 5 e 6 e, no que concerne à 07, alega que a autuante desconsiderou diversos pagamentos efetuados por si, bem como se equivocou relativamente aos períodos de competência. Requer a possibilidade de apresentar todos os documentos de arrecadação, inclusive GNRES (guias nacionais de recolhimento de tributos estaduais), não relacionados pela auditora.

Assevera que se está a exigir ICMS por substituição tributária sobre operações com mercadorias não sujeitas a tal instituto, a exemplo de vinho fortificado.

Quanto à infração 8, sustenta que é referente a transações com produtos cuja fase de tributação está encerrada, não sendo justificável o pagamento da diferença de alíquotas.

Por fim, ao impugnar a infração 9 suscita cerceamento de direito de defesa e observa que a fiscalização indica estornos de créditos de mercadorias não sujeitas à antecipação tributária, a exemplo de vinho fortificado e aguardente.

Requer provar o alegado através de todos os meios admitidos, inclusive diligência por fiscal estranho ao feito, aplicação da proporcionalidade da Instrução Normativa (IN) 56/2007, procedência parcial, com o acatamento das infrações 05 e 06, e nulidade das demais.

Na primeira informação fiscal, de fls. 485 a 495, a autuante sublinha que anexou os “*Demonstrativos Auditoria da Conta Caixa e do Percentual de Vendas de Mercadorias Tributáveis com base na Instrução Normativa 56/2007, Demonstrativo da Conta Fornecedores, Demonstrativos das Notas Fiscais de Entrada não Registradas e vias das Respectivas Notas Fiscais, Demonstrativo da Diferença de Alíquotas, Demonstrativo Auditoria da Antecipação Tributária, Demonstrativo Auditoria da Antecipação Parcial, Demonstrativo Auditoria do Crédito Indevido*” e cópias reprográficas do livro Registro de Apuração do ICMS (LRAICMS), com a pertinente entrega dos papéis de trabalho ao estabelecimento auditado.

Conforme destaca, todos os citados documentos foram elaborados com base nos livros e notas fiscais do sujeito passivo, como dito, entregues ao mesmo, de acordo com o que se pode comprovar nos Termos de Intimação e de Arrecadação de fls. 13 a 21 e 156 a 159.

Em seguida, passa a tecer considerações sobre o mérito das infrações, começando por afirmar que o autuado demonstrou insuficiência de caixa para suprir os pagamentos realizados nos meses objeto da autuação, o que implica na presunção de que praticou operações anteriores não contabilizadas (art. 2º, § 3º, RICMS/1997; infração 1).

Seria possível observar, às fls. 161 a 169, que nas colunas de recebimentos e pagamentos estão consignados os valores lançados no livro Razão da sociedade empresária, consoante CD de fl. 381, não tendo sido feito ajuste, pois no próprio livro contábil foi percebida a insuficiência da conta caixa.

Igualmente, o “*Demonstrativo do Percentual de Vendas de Mercadorias Tributadas do exercício de 2008*” comprova a observância pela fiscalização das normas da IN 56/2007, vez que aplicada a proporcionalidade entre as vendas tributadas e as não tributadas com relação às totais, no percentual de 32%.

Verifica, relativamente à infração 2, na qual também foi observada a proporcionalidade (40%), que o saldo da conta “*Fornecedores*” se manteve elevado em todo o período fiscalizado. O

contribuinte não trouxe provas de suas alegações defensivas, como, por exemplo, da liquidação ou da pendência dos títulos.

As infrações 3 e 4 são concernentes à falta de registro de notas fiscais de entrada (tributadas e não tributadas). Como provas dos ilícitos, diz ter colacionado os demonstrativos respectivos, juntamente com as notas (coletadas em postos fiscais localizados no território da Bahia) e o livro Registro de Entradas (fls. 200 a 265).

Prossegue indicando os levantamentos da infração 7 e ratificando o seu entendimento de que a exigência recai sobre operações com mercadorias sujeitas à antecipação tributária.

Na infração 08 foi atribuída ao impugnante a multa percentual sobre o valor do imposto que deveria ter sido pago por antecipação parcial, com saída posterior tributada normalmente. Argumenta que a alegação de que as mercadorias são sujeitas ao regime de substituição é infundada, como se pode observar às fls. 274 a 338 e 359 a 369.

No tocante a nona e última infração, afirma ter fundamento nos arts. 97, IV, “b” e 124, RICMS/1997. As provas estariam no “*Demonstrativo Auditoria do Crédito Indevido*” e nas cópias dos documentos de entrada (fls. 370 a 377).

Informa que no cálculo da antecipação tributária os créditos já são computados, o que mostraria o caráter ilegal daquele utilizado pelo defendente, na forma de abatimento do valor a recolher no ato do pagamento da antecipação.

Qualifica de desnecessária a diligência e requer a procedência do lançamento de ofício.

Na pauta suplementar de 22 de maio de 2012 (fl. 499), a 4ª JF – Junta de Julgamento Fiscal – converteu o feito em diligência, para que a autuante, no que concerne às infrações 07 e 09, excluísse dos levantamentos as operações com mercadorias não sujeitas ao regime de substituição, a exemplo de aguardente.

Na segunda informação fiscal, de fls. 501 a 505, a auditora assinala que intimou o autuado a apresentar as notas de entrada de 2007, 2008 e 2009 e que, após análise, identificou nos demonstrativos iniciais da infração 7 mercadorias não sujeitas à substituição.

A seguir, destaca que houve erro de digitação no mês de competência 12/2007 (R\$ 1.363,18), em razão ao qual no Auto de Infração foi registrada a data de ocorrência de 31/12/2008, quando o correto seria 31/12/2007, pelo que requer correções.

Assim, refaz as planilhas às fls. 502/503, reduzindo o montante exigido de R\$ 391.163,39 para R\$ 324.276,51, com a alteração da data de ocorrência do débito de R\$ 1.363,18, registrado à fl. 03 no dia 31/12/2008, para 31/12/2007.

Idêntico procedimento adota quanto à nona infração, revisando os cálculos à fl. 504, com a alteração do imposto de R\$ 38.332,60 para R\$ 8.947,03.

Devidamente intimado (fls. 523/524), o contribuinte se manifesta às fls. 526/527, repetindo as alegações e os pedidos da defesa e insurgindo-se contra uma suposta inclusão nos novos demonstrativos de notas fiscais que desconhece e que não integravam o processo anteriormente.

Mostra-se inconformado também com o demonstrativo de fl. 512, pois no mês de maio de 2008 o valor correto seria R\$ 1.015,63, embora reste consignado R\$ 29.885,91.

Na terceira informação fiscal, de fls. 531 a 533, a autuante constata que houve erro de cálculo e que o débito de maio de 2008 da infração 07, efetivamente, é de R\$ 1.015,62, ao invés de R\$ 29.885,91.

Assim, efetuando as devidas correções na linha “05/2008” da coluna “MÊS/ANO” de fl. 502, na qual deveria constar R\$ 1.015,62, ao invés de R\$ 29.885,91, o valor exigido na infração 07 passou de R\$ 391.163,39 para R\$ 295.406,22.

Mais uma vez intimado (fl. 541), o impugnante volta a se manifestar às fls. 545 a 548, nas quais ratifica todas as argumentações expostas ao longo do processo, o que também fez a autuante na informação de fls. 552/553.

VOTO

Na infração 8 foi proposta a aplicação de multa percentual sobre o valor do imposto que deveria ter sido pago por antecipação parcial, com saída posterior tributada normalmente.

O autuado requereu nulidade e argumentou que as mercadorias objeto da exigência foram adquiridas com a fase de tributação encerrada, com o que não concordou a autuante, pois, segundo disse, o que se observa às fls. 274 a 338 e 359 a 369 é exatamente o contrário.

Concluo que os autos não trazem os elementos suficientes para se decidir em um sentido ou em outro, uma vez que as vias das notas fiscais não foram juntadas e não se fez constar os códigos NCM/SH dos itens adquiridos, o que estiola os princípios da ampla defesa, do contraditório, da legalidade e do devido processo legal.

Além de não terem sido demonstradas de forma irrefutável as aquisições interestaduais que ensejariam a incidência do ICMS por antecipação parcial (com comprovantes de recebimento, conhecimentos de transporte, canhotos, vias de notas fiscais assinadas pelo recebedor etc.), dos demonstrativos respectivos de fls. 359 a 369 constam uma série de operações internas, além de números que não se sabe a origem (“v.g.”, 6.797,70 e 4.906,67 à fl. 361) e códigos cuja compreensão não digo que seja fácil, a exemplo de “*Icms Dev. Com.*”, ficando evidente que não foi ofertada ao sujeito passivo a oportunidade de entender com clareza e segurança a natureza do ilícito, o valor cobrado e sua origem.

Tenho que um ato construtivo de direitos como um Auto de Infração, que após o trânsito em julgado administrativo e a elaboração da Certidão de Dívida Ativa pode resultar em penhora de bens em processo de execução judicial, deve ser absolutamente transparente, de entendimento acessível a qualquer pessoa de intelecto mediano, inclusive as que não militem nas searas jurídica ou contábil, e isento de obscuridades, o que não aconteceu neste específico item.

Por outro lado, o mesmo é regido pelos sobreditos princípios e pelo da celeridade processual, constitucionalmente estabelecido, que interessa ao Estado, ao contribuinte e à sociedade, sendo preferível a renovação da auditoria a obstar a cobrança do que se mostra efetiva e indubitavelmente devido neste momento.

Assim, com fundamento no art. 18, II, IV, “a” e § 1º, RPAF/1999, voto pela nulidade da infração 08, representando à autoridade competente para que determine a renovação da ação fiscal.

Validade do procedimento administrativo relativo às outras infrações, constato que a auditora expôs com clareza a fundamentação de fato e de direito, descreveu os ilícitos tributários, fundamentando com a indicação dos documentos e demonstrativos, bem como de seus dados e cálculos, assim como consignou o embasamento jurídico.

Não foi identificada violação ao princípio do devido processo legal ou a quaisquer outros de direito constitucional, administrativo ou tributário, em especial os do processo administrativo fiscal, tendo sido observada a garantia à ampla defesa e ao contraditório, visivelmente caracterizada nos aspectos abordados na defesa e nas manifestações, na conversão do feito em diligência e nas diversas informações prestadas pela autoridade autuante.

Rejeitada a preliminar de nulidade.

Indefiro o pleito de nova diligência ou perícia, já que o primeiro pedido foi acatado, tendo sido realizada uma e, com base no art. 147, I, “a” do RPAF/1999 (Regulamento do Processo Administrativo Fiscal da Bahia), reputo suficientes para a formação da convicção dos julgadores os elementos ora contidos nos autos.

As infrações 5 e 6 foram expressamente reconhecidas pelo impugnante. Assim, com fundamento no art. 140, RPAF/1999, as mesmas não terão o mérito apreciado neste julgamento.

Infrações mantidas.

No mérito, julguei as duas primeiras infrações em conjunto.

Assinale-se que ambas resultam de presunção legal de saídas não contabilizadas no exercício de 2008, a primeira em razão de saldos credores da conta caixa, a segunda por manutenção no passivo de obrigações já pagas ou inexistentes.

Ou seja, o art. 4º, § 4º, Lei nº 7.014/1996 autoriza a cobrança do ICMS concernente a 2008 por estatuir no seu texto que, seja porque o contribuinte incorreu em insuficiência de caixa, seja porque manteve no passivo obrigações já pagas ou inexistentes, naquele exercício, de 2008, efetuou saídas não contabilizadas (omitiu as mesmas).

Do exposto, não é difícil chegar à conclusão de que ambas as presunções apontam em direções idênticas, ou seja, às saídas não contabilizadas de 2008, o que implica em “*bis in idem*”, pois não se pode tributar duas vezes as operações de venda – contabilizadas ou não – do mesmo exercício social.

Infração 1 descaracterizada, por ser de menor abrangência relativamente à 2.

Com respeito ao saldo da conta “*Fornecedores*” do balanço de 2009 (infração 2), o defendente alegou que o mesmo seria de R\$ 1.182.165,42, enquanto a fiscalização registrou R\$ 2.433.723,15.

Não é o que verifico às fls. 197/198. Partindo do valor zero em 31/12/2008, a auditora computou o saldo no final de 2009 no montante de R\$ 7.918.420,20. Com a comprovação de R\$ 5.484.697,05, restou a diferença de R\$ 2.433.723,15, sobre a qual foi aplicada a proporcionalidade de 40%, chegando-se à base de cálculo de R\$ 973.489,26 e ao ICMS de R\$ 165.493,17.

Em face da constatação da existência, no passivo, de obrigações já pagas ou inexistentes, a legislação autoriza a presunção de que o contribuinte efetuou pagamentos com recursos não contabilizados, decorrentes de operações anteriormente realizadas e também não contabilizadas. Por conseguinte, sem pagamento do imposto.

Infração 2 caracterizada.

Quanto às infrações 3 e 4, a autuante juntou todas as vias do fisco em originais (fls. 207 a 265), as quais constituem prova suficiente e idônea do internamento das mercadorias na Bahia e das aquisições autuadas. O contribuinte recebeu cópias dos documentos fiscais, consoante recibos de fls. 201 a 203.

Infrações 3 e 4 caracterizadas.

A sétima infração decorre de recolhimento a menor do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação e / ou do exterior, relacionadas no Anexo 88 do RICMS/1997.

Nas revisões efetuadas a autuante retificou os equívocos constatados.

Primeiramente, excluiu dos demonstrativos as operações com mercadorias não sujeitas ao regime de substituição, o que também corrigiu os levantamentos da infração 09. Depois, na informação de fls. 531 a 533, observou as mudanças pertinentes na linha “05/2008” da coluna “*MÊS/ANO*” de fl. 502, na qual deve constar R\$ 1.015,62, ao invés de R\$ 29.885,91. Por fim, informou o equívoco de lançamento da ocorrência relativa ao débito de R\$ 1.363,18, que corretamente transportou para a competência 12/2007 à fl. 502.

Nas alegações defensivas de que o fisco desconsiderou pagamentos e inseriu elementos novos no processo (notas fiscais supostamente desconhecidas) não há indicações específicas de quantias ou números de documentos. A simples negativa do cometimento do ilícito não desonera o interessado do ônus de afastar a presunção relativa de legitimidade da acusação (art. 143,

RPAF/1999).

Acolho o levantamento de fls. 502/503, elaborado pelo fisco, com a observação de que na linha “05/2008” da coluna “MÊS/ANO” deve constar R\$ 1.015,62, ao invés de R\$ 29.885,91, de forma que o ICMS da infração 7 seja alterado de R\$ 391.163,39 para R\$ 295.406,22.

Acato o demonstrativo de fl. 504, apresentado pela autuante, com a alteração do imposto da infração 9 de R\$ 38.332,60 para R\$ 8.947,03.

Infrações 7 e 9 parcialmente elididas.

Ante o exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, na cifra de R\$ 543.553,07, com representação à autoridade competente para que determine a renovação da ação fiscal relativa à infração 8.

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 **206881.0004/11-9**, lavrado contra **H. J. DISTRIBUIDORA DE ALIMENTOS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$483.260,59**, acrescido das multas de 50% sobre R\$2.210,95, 60% sobre R\$315.556,47 e 70% sobre R\$165.493,17, prevista no art. 42, incisos III, I, “a”, II, alienas “d” e “f” e VII, “a”, da Lei nº 7.014/96. e dos acréscimos legais; além das penalidades por descumprimento de obrigações acessórias de **R\$60.292,48**, prevista nos incisos XI, do mesmo diploma legal, com os acréscimos moratórios estabelecidos na Lei nº 9.837/2005.

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”, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 13.537/11, com efeitos a partir de 20/12/11.

Sala das Sessões do CONSEF, 19 de fevereiro de 2013.

PAULO DANILO REIS LOPES – PRESIDENTE/RELATOR

JORGE INÁCIO DE AQUINO – JULGADOR

TERESA CRISTINA DIAS CARVALHO - JULGADORA