

A. I. N° - 088444.0001/13-9
AUTUADO - MOANIL DISTRIBUIDORA DE ALIMENTOS E MOAGEM LTDA
AUTUANTE - DERNIVAL BERTOLDO SANTOS
ORIGEM - IFMT – DAT SUL
INTERNET - 24.10.2013

4^a JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0246-04/13

EMENTA: ICMS. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÃO INTERESTADUAL DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. Responsabilidade do adquirente em relação à mercadoria sujeita ao regime de substituição tributária, quando da entrada no estabelecimento. Infração caracterizada. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 30/06/2013, exige créditos ICMS no valor de R\$63.369,40 em decorrência da seguinte infração: 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/ou do exterior, relacionadas nos anexos 88 e 89, no mês de junho de 2013. Multa de 60%. Consta que demonstrativos e cópias dos DANFE's se encontram anexos.

Constam dos autos: TERMO DE APREENSÃO DE MERCADORIAS E DOCUMENTOS N° 232.282.0613 (folha 04); formulário DEMONSTRATIVO (folha 05); DANFE's e DACTE's (folhas 10 a 44); TERMO DE SANEAMENTO (folha 45); TERMO DE INTIMAÇÃO PARA PAGAMENTO DO AUTO DE INFRAÇÃO OU APRESENTAÇÃO DE DEFESA (folha 47); Aviso de Recebimento – AR (folha 48); Impugnação (folhas 50 a 58); informação fiscal (folhas 62 a 70).

A autuada apresenta impugnação (folhas 50 a 58), na qual se insurge contra o lançamento efetuado pela fiscalização, apresentando as razões a seguir descritas.

Preliminarmente, alega cerceamento do direito de defesa, tendo em vista que não foram anexadas aos autos as cópias dos DANFE's nos quais se baseou a autoridade fiscal para emissão do auto de infração, mas tão somente um “demonstrativo de débito” e uma relação de “DANFE's”, o que inviabiliza a ampla defesa do contribuinte.

Questiona, assim, como poderá o contribuinte cotejar a relação de notas fiscais registradas com as cópias das supostas notas, para verificar, por exemplo, a autenticidade, o destino das mesmas e outros dados indispensáveis, como o estabelecimento de origem das supostas mercadorias, ou mesmo cotejar com os valores impostos a título de ICMS por antecipação tributária.

Deduz, por isso, que o presente auto de infração não pode prosperar, até porque o contribuinte não efetuou qualquer compra das mercadorias imputadas ao mesmo no presente auto de infração.

No mérito, argumenta que a antecipação tributária do ICMS constitui-se numa sistemática de apuração e cobrança do tributo estadual por meio da qual o fato gerador é considerado ocorrido antes mesmo da efetiva saída ou entrada da mercadoria no estabelecimento comercial respectivo, por ocasião do mero ingresso de mercadorias no território do respectivo Estado-Membro do contribuinte do imposto, com o registro das respectivas notas fiscais no sistema de fiscalização instalado nas fronteiras entre os Estados.

Trata-se, portanto, de uma presunção criada pela lei e pela Constituição Federal, a fim de facilitar a fiscalização da arrecadação do ICMS. Não obstante isso, afirma que é preciso aduzir que tal presunção não é absoluta, mas meramente relativa, ou seja, admite prova em contrário

por parte do contribuinte. Isto porque pode o contribuinte comprovar, por exemplo, que as mercadorias registradas nos sistemas fazendários nem sequer chegaram a ingressar no estabelecimento comercial comprador, em razão de furto, roubo ou outra circunstância alheia à vontade do contribuinte. Em síntese, caso as mercadorias adquiridas jamais cheguem às mãos do contribuinte, o tributo não será devido, sob pena de se cair em confisco.

Esse é, segundo afirma, o entendimento dos tribunais pátrios, a esse respeito. Em apoio à sua tese, reproduz ementa de acórdão do STF, relativo ao Processo AI-AgR 337655, relatado pelo Ministro Carlos Velloso.

Assim, conclui, na específica hipótese de não ocorrência do fato gerador presumido na substituição tributária, não há tributo algum a pagar ou, já tendo sido o mesmo pago, é o caso de se operar a restituição do indébito. Essa é, defende, a explicação para o Auto de Infração em questão.

Afirma que os livros fiscais da autuada devem ser levados em consideração em relação à presunção, repise-se, relativa, de ocorrência do fato gerador na antecipação tributária por substituição. E, destarte, se não há registro nos livros fiscais de entrada das mercadorias com base nas quais se apurou o ICMS cujas notas fiscais foram registradas nas barreiras fiscais tendo a autuada como compradora, é porque ditas mercadorias jamais chegaram ao seu estabelecimento comercial! Questiona qual seria a explicação existente para tanto, então?

Relata que é comum o fato de que estabelecimentos comerciais diversos, de má-fé e com a intenção de se furtar ao pagamento do tributo devido, têm efetuado compras, em todo o Estado da Bahia, utilizando-se do número de inscrição estadual de empresas idôneas, com crédito no mercado e regularidade fiscal. Assim, de maneira criminosa, efetuam compras junto a grandes fornecedores de mercadorias, fornecendo os dados de CNPJ e inscrição estadual de empresas sérias. Entretanto, de algum modo, esses compradores conseguem fazer com que, após a carga transportada atravessar a barreira fiscal estadual, ela chegue a um estabelecimento diverso e completamente desconhecido daquele constante na Nota Fiscal de destino.

Assevera que diversas denúncias fiscais já foram protocoladas na Secretaria da Fazenda, por muitos empresários, dando conta dessa situação catastrófica. A ora autuada tem sido constantemente “agraciada”, dando-se conta somente após a respectiva autuação por esta Fazenda Estadual.

Afirma, por isso, que a escrituração fiscal, nesse caso, deve prevalecer, pois também possui presunção de veracidade. Como dito, a antecipação do ICMS por substituição tributária é uma presunção apenas relativa de que o futuro fato gerador venha a ocorrer, admitindo prova em contrário. Nesse caso, a prova em contrário é justamente a escrituração contábil-fiscal da autuada, a militar em seu favor, dadas as circunstâncias antes descritas.

A verdade é que os fatos geradores presumidos jamais ocorreram, a julgar pelo cotejo entre os livros contábeis e os registros da Secretaria da Fazenda, colhidos nas barreiras fiscais do Estado da Bahia. O tributo lançado – ICMS antecipado por substituição tributária – é, portanto, indevido.

Transcreve decisão do Superior Tribunal de Justiça relativa ao valor probante dos livros fiscais para concluir que, com relação ao ICMS antecipado por substituição tributária, o Auto de Infração deve ser julgado completamente improcedente.

Caso não seja acolhido o argumento anterior, afirma que melhor sorte não restará ao Auto de Infração em questão, isso porque na apuração do respectivo ICMS não foi levado em conta a especificidade do tributo, que é um Imposto de natureza não cumulativa, o que significa dizer que o montante do ICMS devido na operação anterior é compensado contabilmente com o montante do tributo na operação seguinte.

Ao exigir o ICMS fazendo incidir a alíquota de 17% (dezessete por cento) sobre o total das Notas Fiscais em questão, como se o fato gerador presumido do tributo realmente tivesse ocorrido, sem

abater eventual diferença na suposta operação de venda das mercadorias, o ICMS acabou sendo exigido de maneira cumulativa, violando a legislação de regência.

Admitindo que o fato gerador tenha ocorrido, prossegue, certamente o tributo em questão seria infinitamente menor do que aquele apurado pela fiscalização, isso porque o montante a ser pago de ICMS na operação de venda das mercadorias seria abatido com o montante devido na antecipação tributária, fazendo-se incidir a alíquota do ICMS, basicamente, sobre o resultado da diferença entre o preço de venda e o preço de compra das mercadorias.

Somente admitindo sandice do empresário regularmente estabelecido pode-se supor que o mesmo deixe de lançar mercadorias adquiridas na escrituração fiscal e as venda também sem a escrituração fiscal, como se fez neste Auto de Infração. Isso porque o empresário sabe de antemão que toda a mercadoria adquirida fora da unidade federativa passa pelas barreiras fiscais e é registrada nos sistemas fazendários.

Sabendo disso, é preferível lançar as mercadorias adquiridas na escrituração fiscal, bem como suas respectivas vendas, ainda que não recolha o ICMS devido, já que neste caso deverá ao FISCO apenas o ICMS apurado na operação de saída após ter se creditado do ICMS apurado na operação de entrada. Não escriturar, raciocina, equivaleria a dever ao Fisco o ICMS integralmente da operação de entrada, sem obter a compensação creditícia regular acima mencionada.

Questiona o que a autoridade autuante deveria ter feito diante de eventual inexistência de lançamento de entrada de mercadorias na escrituração contábil. Responde à questão formulada, afirmando que deveria arbitrar o valor de venda das mercadorias, com base numa estimativa razoável de lucro, apurar o ICMS devido nesta operação e abater do ICMS devido na operação de entrada (devido por substituição tributária), para então apurar o valor efetivamente devido.

Não tendo adotado essa sistemática, o fisco impôs um ônus excessivamente grande ao contribuinte, alega, violando a natureza não cumulativa do tributo, pois não levou em conta eventual crédito de ICMS. O montante apurado no presente auto de infração, em verdade, constitui-se em crédito de ICMS a ser compensado nas operações subsequentes aos fatos geradores, o que resultaria num débito a pagar infinitamente menor.

Caso o Auto de Infração seja julgado procedente, mantendo-se os respectivos débitos, defende que se deve, ao menos, reconhecer ao autuado o direito de se compensar nas futuras operações, por força da não cumulatividade do tributo. Isso tudo considerando que de fato tenha havido o fato gerador presumido pela substituição tributária, o que jamais ocorreu.

Conclui, afirmando que à luz dos fundamentos fáticos e jurídicos antes aduzidos, requer seja o presente Auto de Infração julgado absolutamente improcedente.

O autuante presta informação fiscal às folhas 62 a 70, aduzindo o que segue.

Preliminarmente, afirma que é totalmente desprovida de fundamentos a argüição de nulidade por cerceamento de defesa sob a alegação de ausência de cópias dos DANFE's no processo, já que se encontram acostados às folhas 10 a 44. Revela, inclusive, estranheza por tal alegação, uma vez que os documentos foram apreendidos no estabelecimento do contribuinte, conforme Termo de Apreensão à folha 04, onde assina como detentor e fiel depositário o mesmo senhor Renilton da Lapa Brandão, o representante legal da empresa autuada, da mesma forma que assina a peça defensiva juntada aos autos.

Conclui, por isso, que não vê outra explicação senão o “esquecimento” por parte do referido sócio, o qual assina ambas as peças processuais, ou mesmo, cogita, o açodamento em manusear os autos e não ter percebido os documentos acostados. Fato é que, constata, improcede a alegação de nulidade, seja pela existência das cópias dos DANFE's acostadas, seja pela inequívoca ciência do contribuinte, desde a lavratura do termo de apreensão, de quais documentos estavam sendo objeto da ação fiscal. Isto posto, prossegue, fica claro inexistir os

alegados motivos para argüição de nulidade, sendo a preliminar apontada totalmente improcedente.

No mérito, assevera que a alegação de inexistência dos fatos geradores da antecipação tributária é totalmente desprovida de fundamentos. É que, tenta o contribuinte sustentar a tese de que as mercadorias objeto da autuação, não chegaram até o seu estabelecimento, e por isso não foram registradas as entradas em livro próprio, sendo a ausência de registro, prova de que não houve a operação de fato.

Reafirma que os documentos foram apreendidos no estabelecimento do contribuinte, conforme termo à folha 04, tendo ele como destinatário, o que confirma de forma contundente que as mercadorias transitaram pelo seu estabelecimento. É que não vê outra explicação para os documentos ali, se encontrarem, senão para acobertar uma efetiva operação.

A ausência de escrituração em livro próprio, confessada pelo contribuinte, dos documentos apreendidos em seu estabelecimento, faz, segundo o autuante, prova favorável ao fisco da sua omissão, contrariamente ao que imagina a autuada na sua peça defensiva. Ressalta que em alguns dos documentos apreendidos consta o carimbo com a palavra “CONTABILIZADO” (folhas 10 e 14), ao passo que em nenhum dos documentos se observa os carimbos dos postos fiscais de fronteira, demonstrando o inequívoco intuito do contribuinte de se furtar à ação fiscal.

Ademais, prossegue, em que pese a sua argumentação, o contribuinte não faz juntar aos autos qualquer prova das suas alegações, nem sequer cópia do livro que invoca como prova, capaz de elidir a presunção de legitimidade da ação fiscal por ele combatida. Improcede, portanto, tais alegações.

Em referência à falta de respeito ao princípio da não cumulatividade, alegado pela impugnante, o autuante transcreve o inciso I do § 2º, do art. 155 da CF/88 para concluir que o valor destacado a título de ICMS pago em uma operação mercantil, é apropriado pelo destinatário para efeito de dedução no pagamento de eventual diferença apurada, de sua responsabilidade, em operação posterior.

Alega que a tese defendida na peça impugnatória mostra-se confusa e distante da previsão legal. Assevera que, no auto de infração, foi aplicado rigorosamente o que determina a nossa legislação, como está demonstrado, de maneira inequívoca, no documento à folha 05. A simples leitura do referido documento revela qual foi a base de cálculo, bem como o crédito referente ao ICMS destacado nos documentos fiscais, e ainda o crédito admitido de acordo com o disposto no Decreto 14.213/12, não deixando dúvidas de que foi plenamente respeitado o princípio constitucional sob estudo.

Assim, conclui, afirmando que inexistem razões ao inconformismo do contribuinte, que com suas alegações infundadas, bem como da ausência de juntada de qualquer documento apto a elidir a ação fiscal, faz por desmerecer acolhida a tese defensiva em todos os seus pontos.

Isto posto, requer que o auto de infração seja julgado procedente.

VOTO

Inicialmente, constato que o presente processo administrativo fiscal está revestido das formalidades legais exigidas pelo RPAF/99, sendo o imposto, a multa e sua base de cálculo apurados em conformidade com o Demonstrativo (folha 05) e com os documentos acostados aos autos (folhas 10 a 44), com indicação clara do nome, do endereço e da qualificação fiscal do sujeito passivo, além da indicação dos dispositivos da legislação infringidos.

Afasto, portanto, a preliminar de cerceamento de direito de defesa, por ausência de cópias dos DANFE's acostados aos autos, pois constato que todos os quatorze documentos fiscais listados no referido demonstrativo (folha 05) possuem cópias acostadas às folhas 10 a 44 do presente processo.

No mérito, quanto à alegação de que as mercadorias não ingressaram no estabelecimento autuado, o exame do Termo de Apreensão de Mercadorias e Documentos (folha 04) é revelador de que a apreensão ocorreu no interior do estabelecimento da impugnante, conforme dados dos campos “NOME/RAZÃO SOCIAL”, “ENDERECO”, “I.E.” e “CNPJ/CPF”.

Ademais, as cópias dos DANFE’s, às folhas 10 a 44, identificam o estabelecimento da empresa Moanil Distribuidora de Alimentos e Moagem Ltda – EPP como sendo o destinatário das mercadorias comercializadas, documentos esses que se encontram, inclusive com a marca do carimbo, revelando o dia em que foi contabilizada a operação.

Assim, a despeito da negativa da empresa autuada, entendo que ficou comprovada a ocorrência do ingresso das mercadorias no seu estabelecimento, principalmente à vista da ausência de outros elementos contábeis (de responsabilidade do contribuinte) que pudessem nos convencer do contrário.

Quanto ao questionamento acerca da metodologia levada a termo pelo autuante, com vistas a apurar o montante devido do imposto, constato (a partir das cópias dos documentos fiscais, folhas 10 a 44) que se tratam de mercadorias descritas como “Açúcar Cristal Standard”, cujo NCM é “1701.99.00”, estando enquadradas, portanto, no item “1” do Anexo “1” do RICMS/12. Sujeitas, assim, ao regime de substituição ou antecipação tributária, nos termos do art. 289 desse mesmo diploma regulamentar, cujo texto vai a seguir reproduzido, *in verbis*:

“Art. 289. Ficam sujeitas ao regime de substituição tributária por antecipação, que encerre a fase de tributação, as mercadorias constantes no Anexo I deste regulamento.

...”

As operações com essas mercadorias gozam,, portanto, de um tratamento tributário distinto das demais, sendo o destinatário alienante responsável pelo lançamento e recolhimento do ICMS, nos termos do art. 8º, inciso II da Lei 7.014/96, abaixo reproduzida:

“Art. 8º São responsáveis pelo lançamento e recolhimento do ICMS, na condição de sujeitos passivos por substituição, devendo fazer a retenção do imposto devido na operação ou operações a serem realizadas pelos adquirentes, bem como do imposto relativo aos serviços prestados:

...

II - o contribuinte alienante, neste Estado, das mercadorias constantes no Anexo I desta lei, exceto na hipótese de tê-las recebido já com o imposto antecipado;

...”

Quanto ao momento de exigência do ICMS por antecipação tributária, a Lei 7.014/96 regulou a matéria no § 4º do art. 8º acima citado, reproduzido abaixo:

“Art. 8º São responsáveis pelo lançamento e recolhimento do ICMS, na condição de sujeitos passivos por substituição, devendo fazer a retenção do imposto devido na operação ou operações a serem realizadas pelos adquirentes, bem como do imposto relativo aos serviços prestados:

...

§ 4º Será devido o imposto por antecipação tributária, observado o disposto no § 6º do art. 23 desta Lei:

I - na entrada da mercadoria ou bem no território deste Estado ou no desembarço aduaneiro, tratando-se de:

a) mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária;

...”

Correta, portanto, a atitude do autuante em exigir o imposto do impugnante, o qual já deveria ter sido pago desde o momento do ingresso das mercadorias no território do Estado da Bahia.

O Demonstrativo (folha 05) revela que foi aplicada a MVA de 27,23% para efeito do cálculo do imposto devido. Em consulta ao Anexo 1 do RICMS/12 já referido, constato que as operações oriundas do Estado de Santa Catarina deveriam ser tributadas com um MVA de 34,46%, considerando que a alíquota interestadual neste caso é de 7%. Represento, assim, à autoridade competente, nos termos do art. 156 do RPAF/99 para que promova nova ação fiscal com o objetivo de exigir a diferença de imposto.

Quanto ao pedido eventual do impugnante no sentido de que se reconheça o direito ao crédito fiscal, entendo descabido uma vez que o autuante já fez a devida dedução do ICMS normal após a aplicação da MVA, conforme se encontra demonstrado à folha 05, coluna “Créd. Admitido”, na qual foi deduzido o crédito em conformidade ao que prevê o Decreto 14.213/12. Ademais, tais produtos encontram-se com a fase de tributação encerrada, nos termos do art. 9º da Lei 7.014/96, abaixo reproduzido.

“Art. 9º Ocorrida a substituição ou antecipação tributária, estará encerrada a fase de tributação sobre as mercadorias constantes no Anexo I desta Lei.

...”

Entendo, portanto, que deve ser mantido o lançamento.

Diante do exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do presente auto de infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **088444.0001/13-9**, lavrado contra **MOANIL DISTRIBUIDORA DE ALIMENTOS E MOAGEM LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$63.369,40**, acrescido da multa de 60%, prevista no art.42, II, “d” da Lei 7.017/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 15 de outubro de 2013.

JORGE INÁCIO DE AQUINO - PRESIDENTE

LUIZ ALBERTO AMARAL DE OLIVEIRA - RELATOR