

PROCESSO	- A. I. Nº 233055.0301/13-7
RECORRENTE	- DISTRIBUIDORA DE ALIMENTOS EXTRAMIX DE EUNÁPOLIS LTDA. (EXTRAMIX DISTRIBUIDORA)
RECORRIDA	- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO	- RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 3ª JJF nº 0241-03/13
ORIGEM	- INFRAZ EUNÁPOLIS
INTERNET	- 24/04/2014

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0077-12/14

EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. **a)** REGISTRO DE VALORES NÃO DESTACADOS NOS DOCUMENTOS FISCAIS. Vedado o crédito de valores não destacados no documento fiscal. Infração caracterizada. **b)** SAÍDAS SUBSEQÜENTES EFETUADAS COM ISENÇÃO OU REDUÇÃO DO IMPOSTO. Vedado o crédito quando nas saídas subseqüentes a operação é beneficiada com isenção. Infração caracterizada. **c)** LANÇAMENTO EM DUPLICIDADE. Infração caracterizada. **d)** REGISTRO DE VALORES SUPERIORES AOS DESTACADOS NOS DOCUMENTOS FISCAIS. Vedado o creditamento de valores superiores àqueles destacados na nota fiscal. Infração caracterizada. 2. CONTA “CAIXA”. SALDO CREDOR. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES MERCANTIS NÃO CONTABILIZADAS. LANÇAMENTO 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. 3. OPERAÇÃO TRIBUTÁVEL DECLARADA COMO NÃO TRIBUTÁVEL. Infração devidamente comprovada. Recurso **NÃO PROVÍDO** Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra a Decisão proferida pela 3ª JJF – Junta de Julgamento Fiscal em 27/09/2013 (Acórdão de fls. 312 a 316) que julgou Procedente o Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 27/03/2013, com o objetivo de exigir o débito de ICMS no valor histórico de R\$ 69.589,73, em decorrência da constatação de 06 (seis) infrações, relativas aos exercícios de 2009 a 2012, consoante documentos às fls. 01/02 dos autos, em razão das seguintes irregularidades:

INFRAÇÃO 01 – Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a imposto não destacado em documento fiscal, nos meses de abril a junho e agosto a outubro de 2009, janeiro a março de 2010 e fevereiro de 2011. Exigido valor de R\$ 2.702,26, acrescido da multa de 60%.

INFRAÇÃO 02 – Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de mercadorias com saídas subseqüentes beneficiadas com isenção ou redução do imposto, nos meses de junho a outubro de 2009, março, junho e agosto de 2010, fevereiro e julho a outubro de 2011. Exigido valor de R\$ 7.603,21, acrescido da multa de 60%.

INFRAÇÃO 03 – Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a lançamento de documento fiscal em duplicidade no mês de outubro de 2011. Exigido valor de R\$ 104,30, acrescido da multa de 60%.

INFRAÇÃO 04 – Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS em valor superior ao destacado no documento fiscal, nos meses de abril e agosto a outubro de 2009, fevereiro e setembro de 2010, julho e setembro de 2011. Exigido valor de R\$ 417,28, acrescido da multa de 60%.

INFRAÇÃO 05 – Omissão de saída de mercadorias tributáveis, apurada através de suprimento de caixa de origem não comprovada, nos meses de dezembro de 2009, dezembro de 2010, e dezembro de 2011. Exigido valor de R\$ 57.615,69, acrescido da multa de 70% e 100%.

INFRAÇÃO 06 – Deixou de recolher ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas, no mês de junho de 2009. Exigido valor de R\$ 1.146,99, acrescido da multa de 60%.

Após a apresentação da defesa (fls. 294 a 296), em que o impugnante apenas alegou que as infrações são improcedentes conforme se comprovará no decorrer do PAF e da correspondente informação fiscal (fl. 309), a instrução foi concluída e os autos remetidos à apreciação pela 3ª JJF que julgou Procedente o Auto de Infração, o que fez nos seguintes termos:

VOTO

Quanto à infração 01, o formulário “DEMONSTRATIVO DE CRÉDITOS INDEVIDOS NF SEM DESTAQUE DO ICMS” (folha 08), anexado pelo autuante, evidencia, com clareza, a ocorrência de creditamento indevido de imposto relativo às operações de aquisição de mercadorias junto a empresas de pequeno porte (em sua quase totalidade), cujo documento emitido não gera crédito.

Para tal, o autuante apresentou a relação completa das operações autuadas, fazendo a identificação individualmente de cada documento considerado, conforme coluna “N.F.”. Adicionalmente, acostou cópia de cada um dos documentos fiscais relacionados (folhas 09 a 23), bem como cópias do livro Registro de Entradas (folhas 24 a 33).

Desincumbiu-se, assim, do seu ônus probatório naquilo que se refere aos elementos reveladores da ocorrência do fato gerador, constitutivo do seu direito de exercer legitimamente a prerrogativa do cargo, traduzida no lançamento do crédito tributário.

Transferiu, com isso, o ônus probatório à impugnante, a qual precisaria fazer prova dos elementos impeditivos, modificativos ou extintivos do crédito reclamado, a depender da estratégia impugnante que venha a ser adotada pela empresa, tudo em consonância com as regras do direito probatório, previstas nos artigos 332 e seguintes do Código de Processo Civil, de aplicação subsidiária ao Processo Administrativo Fiscal conforme art. 180 do RPAF, aprovado pelo Decreto 7.629/99.

A impugnante se insurgiu, neste ponto, em relação ao lançamento efetuado pela autoridade fiscal, tendo se limitado, no entanto, a afirmar que “a infração é improcedente como se provará no decorrer do PAF que se inicia”.

Deixa, contudo, de trazer ao processo evidências ou indícios de verossimilhança do quanto alegado, pois a simples negativa da prática da conduta não tem o condão de transferir para a outra parte o ônus probatório, nos termos do art. 143 do RPAF, adiante reproduzido in verbis.

“Art. 143. A simples negativa do cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de legitimidade da autuação fiscal.”

Não logrou êxito, portanto, em provar a ocorrência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do crédito tributário, cujo surgimento fora provado pelo autuante.

Diante do exposto, concluo pela pertinência do lançamento, no que se refere à infração 01.

À semelhança do que ocorreu com a infração 01, o autuante se desincumbiu a contento do seu ônus probatório relativamente às infrações 02, 03, 04 e 06, com vistas a evidenciar a correção do procedimento fiscal levado a termo, já que apresentou os demonstrativos respectivos com a relação das notas fiscais consideradas, bem como cópia do livro fiscal mediante o qual se evidencia o lançamento do crédito ou a ausência do débito (hipótese da infração 06).

Em relação a todas essas infrações, a impugnante se insurgiu, tendo se limitado, igualmente, a afirmar que “a infração é improcedente como se provará no decorrer do PAF que se inicia”. Furtou-se, porém, de apresentar as provas, acaso possua, que pudessem atuar no sentido de convencer acerca da inocorrência do fato gerador das obrigações tributárias em exame.

Incorreu, assim, na prática da simples negativa geral do cometimento do fato, conduta desprovida da aptidão para desincumbir-lhe do seu ônus probatório.

Diante do exposto, concluo, igualmente, estarem caracterizadas as infrações 02, 03, 04 e 06.

Quanto à infração 05, o autuante apresenta, às folhas 97 a 110, os relatórios demonstrativos da ocorrência de suprimento de caixa de origem não comprovada. A impugnante contesta, alegando que o estouro de caixa não é fato gerador do ICMS.

Assume, a autuada, uma estratégia defensiva que não nega a existência de “suprimento de caixa de origem não comprovada”, mas o desnatura enquanto elemento deflagrador da relação jurídico-tributária. Deixa, assim, de debater o fato alegado pela fiscalização para ater-se à tese jurídica da existência de um fato impeditivo do surgimento da obrigação tributária.

Pois bem, como é de conhecimento público, a Lei Estadual 7.014/96 é o instrumento normativo adequado, com base no qual o Estado da Bahia fez valer a sua competência constitucional para instituir e exigir tributos, prevista no art. 155, § 2º da CF/88.

É a própria lei que autoriza a presunção de omissão de saída de mercadorias tributadas sem o pagamento do imposto, ressalvada ao contribuinte, a prova da improcedência da presunção. O art. 2º da Lei 7.014/96 dispõe sobre as diversas hipóteses de incidência do ICMS, descritas ao longo dos seus oito incisos, dos quais faz parte o inciso I, reproduzido a seguir, in verbis:

“Art. 2º O ICMS incide sobre:

I - a realização de operações relativas à circulação de mercadorias, inclusive o fornecimento de alimentação, bebidas e outras mercadorias por bares, restaurantes, hotéis e estabelecimentos similares, incluídos os serviços prestados;
...”

O inciso supracitado contém a regra geral de incidência do ICMS, relativa a circulação de mercadorias, qual seja, a saída das mesmas do estabelecimento do contribuinte, momento escolhido pela lei como termo a quo, conforme se pode depreender pelo texto do art. 4º, inciso I do diploma normativo referido, reproduzido in verbis:

“Art. 4º Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento:

I - da saída de mercadoria de estabelecimento de contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular;
...”

Esse mesmo artigo contém, no seu § 4º, uma regra de equiparação que autoriza a presunção de omissão de saída de mercadorias tributadas sem o pagamento do imposto. Senão vejamos:

“Art. 4º Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento:

...
§ 4º Salvo prova em contrário, presume-se a ocorrência de operações ou de prestações tributáveis sem pagamento do imposto sempre que se verificar:

...
II - suprimento a caixa de origem não comprovada (grifo acrescido);
...”

Como se pode ver, o legislador, utilizando-se da prerrogativa que lhe conferiu a Constituição Federal, “elegeu” determinados fatos, relacionados à circulação de mercadorias, que passaram, a partir de então, a se apresentar como elementos suficientes a deflagrar o surgimento da obrigação tributária principal.

No que se refere, especificamente, à regra do inciso II, do § 4º do art. 4º da Lei 7.014/96, o legislador fez a escolha por um fato que não se encontra relacionado como uma “autêntica hipótese de incidência”, mas se traduz num “fato presuntivo” da ocorrência de um fato gerador, caracterizado por “saída de mercadorias tributadas”.

Embora esse “fato presuntivo” não represente em si um fato gerador, o mesmo foi escolhido e destacado pelo legislador como representativo de um enorme grau de probabilidade de que tenha havido uma saída efetiva de mercadorias. Daí a sua escolha, guiada por razões de política tributária.

O contribuinte, portanto, não se encontra impedido de discutir e provar que não ocorreu saída de mercadorias sem pagamento do imposto, deve, contudo, enfrentar e superar o “ônus da prova”, que lhe remete ao encargo de evidenciar que o “suprimento a caixa de origem não comprovada” não se relaciona, em absoluto, com uma saída efetiva de mercadorias sem pagamento de imposto. Essa regra de equiparação foi reproduzida no § 3º do art. 2º do RICMS/97, vigente à época da ocorrência dos fatos geradores.

Assim, o estouro de caixa não é fato gerador do imposto, mas a sua constatação conduz à presunção, devidamente respaldada na legislação, de ocorrência do fato gerador.

Como o contribuinte admitiu, tacitamente, a ocorrência do estouro de caixa, entendo que restou provada, por

presunção, a omissão de saídas de mercadorias tributáveis.

Assim, entendo restar caracterizada a infração 06.

Em conclusão, voto pela procedência do auto de infração.

Como se pode inferir da leitura do voto acima reproduzido, a 3^a JJF assim se posicionou em relação aos argumentos aduzidos pela então impugnante, ora Recorrente:

- a) Entendeu que a simples negativa da prática da conduta não tem o condão de transferir para a outra parte o ônus probatório; por não trazer ao processo evidências ou indícios de verossimilhança do quanto alegado. Informou que a autuada não trouxe aos autos provas capazes de comprovar ocorrência de qualquer fato impeditivo, modificativo ou extintivo do crédito tributário, cujo surgimento fora provado pelo Autuante. Julgou, portanto, pertinente às infrações 1, 2, 3, 4 e 6.
- b) No que diz respeito à infração 5, esclareceu que o estouro de caixa não é fato gerador do imposto, mas a sua constatação conduz à presunção, devidamente respaldada na legislação, de ocorrência do fato gerador. E que, portanto, como o contribuinte admitiu, tacitamente, a ocorrência do estouro de caixa, entendeu que restou provada, por presunção, a omissão de saídas de mercadorias tributáveis. Nestes termos, julgou plenamente procedente o Auto de Infração.

Intimado acerca do resultado do julgamento, o sujeito passivo interpôs Recurso Voluntário (fls. 328 e 329), aduzindo que:

- a) No que se refere a multa confiscatória, arguiu não assistir razão a Junta, pois, esta tomou como base em sua decisão, para sustentar a legalidade da punição, legislações de hierarquia inferior a Constituição Federal, em contrapartida, a tese defensiva se fundamenta no artigo 150, IV da Constituição Federal (Proibição de Confisco Tributário).
- b) No mérito, restringiu-se a retificar os argumentos estampados na defesa, em que aduziu que as infrações seriam improcedentes, conforme se comprovaria no PAF.

Em parecer, a PGE/PROFIS opinou pelo Não Provimento do Recurso Voluntário interposto, por entender que os argumentos do recorrente não são suficientes para modificar a decisão recorrida.

VOTO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra a Decisão proferida pela 3^a JJF – Junta de Julgamento Fiscal em 27/09/2013 (Acórdão de fls. 312 a 316) que julgou Procedente o Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 27/03/2013, com o objetivo de exigir o débito de ICMS no valor histórico de R\$ 69.589,73, em decorrência da constatação de infrações, relativas aos exercícios de 2009 a 2012, consoante documentos às fls. 01/ 02 dos autos.

Em sede de impugnação o Recorrente não contestou os fatos verificados, resumindo-se a alegar que:

Assim como a infração número 01, as de números 02, 03, 04 e 06 são IMPROCEDENTES, como se provará no decorrer do PAF que se inicia.

No que tange a infração número 05, a defesa, preliminarmente, rebate firmando a tese de que O SUPOSTO ESTOURO DE CAIXA NÃO É FATO GERADOR DE ICMS.

Essas foram as únicas alegações aduzidas em sede de impugnação.

No julgamento de piso, após tecer comentários sobre a regularidade do procedimento fiscalizatório e do lançamento, a JJF aplicou para as infrações 1, 2, 3, 4 e 6 o art. 143 do RPAF, por entender, corretamente, que a *simples negativa do cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de legitimidade da autuação fiscal*.

No que tange à Infração 5, muito embora entenda que a alegação foi tão genérica quanto à

referente às demais infrações, o julgador de piso de forma bastante clara e didática enfrentou a questão, fundamentando o seu voto da seguinte forma:

(...)especificamente, à regra do inciso II, do § 4º do art. 4º da Lei 7.014/96, o legislador fez a escolha por um fato que não se encontra relacionado como uma “autêntica hipótese de incidência”, mas se traduz num “fato presuntivo” da ocorrência de um fato gerador, caracterizado por “saída de mercadorias tributadas”.

Embora esse “fato presuntivo” não represente em si um fato gerador, o mesmo foi escolhido e destacado pelo legislador como representativo de um enorme grau de probabilidade de que tenha havido uma saída efetiva de mercadorias. Daí a sua escolha, guiada por razões de política tributária.

(...)

Assim, o estouro de caixa não é fato gerador do imposto, mas a sua constatação conduz à presunção, devidamente respaldada na legislação, de ocorrência do fato gerador.

Como o contribuinte admitiu, tacitamente, a ocorrência do estouro de caixa, entendo que restou provada, por presunção, a omissão de saídas de mercadorias tributáveis.

Desta feita, entendo restar absolutamente correta a decisão de piso.

Agora, já em sede de Recurso Voluntário, o recorrente simplesmente reitera as razões aduzidas em sede de impugnação, e infirma uma suposta constitucionalidade da penalidade aplicada, que segundo ele infringiria o princípio da vedação ao confisco.

O Recurso Voluntário apresentado, tal qual a impugnação são manifestamente protelatórios.

No que concerne à reiteração das alegações de defesa, na mesma esteira da decisão de piso, entendo restar aplicável do art. 143 do RPAF, razão pela entendo que o recorrente não logrou êxito, portanto, em provar a ocorrência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do crédito tributário, cujo surgimento fora provado pelo autuante.

Ademais, a multa aplicada é a legalmente prevista para as respectivas infrações. Na competência dos órgãos julgadores administrativos não se inclui a declaração de constitucionalidade (art. 167, I do RPAF).

Assim, face ao exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, NÃO PROVER o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou PROCEDENTE o Auto de Infração nº 233055.0301/13-7, lavrado contra **DISTRIBUIDORA DE ALIMENTOS EXTRAMIX DE EUNÁPOLIS LTDA. (EXTRAMIX DISTRIBUIDORA)**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de R\$69.589,73, acrescido das multas de 60% sobre R\$11.974,04, 70% sobre R\$2.384,45 e 100% sobre R\$55.231,24, previstas no art. 42, incisos VII, “a” e III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 26 de março de 2014.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA- PRESIDENTE

DANIEL RIBEIRO SILVA – RELATOR

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JÚNIOR - REPR. DA PGE/PROFIS