

A. I. N° - 222468.0604/14-7
AUTUADO - ITABUNA CALÇADOS LTDA.
AUTUANTE - PAULO DE TARSO DE ALMEIDA
ORIGEM - INF AZ ITABUNA
INTERNET - 04/12/2014

3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0258-03/14

EMENTA: ICMS. 1. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. PAGAMENTO DO IMPOSTO EFETUADO A MENOS. Nas aquisições interestaduais de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, não havendo convênio ou protocolo que preveja a retenção do imposto pelo remetente, e não sendo previsto o pagamento do tributo no posto fiscal de fronteira, cabe ao destinatário efetuar a antecipação do imposto no prazo regulamentar. 2. ANTECIPAÇÃO PARCIAL. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS PARA COMERCIALIZAÇÃO. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. 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, nas entradas de mercadorias adquiridas para comercialização. 3. DOCUMENTOS FISCAIS. CUPONS FISCAIS. DIFERENÇA NO CONFRONTO ENTRE OS VALORES INFORMADOS PELA OPERADORA DE CARTÃO DE CRÉDITO E OS VALORES LANÇADOS NOS DOCUMENTOS FISCAIS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. A diferença apurada entre o valor das vendas registradas em cartão de crédito e o valor informado pela administradora do cartão indica que o sujeito passivo efetuou vendas sem emissão do documento fiscal correspondente. 4. IMPOSTO LANÇADO E NÃO RECOLHIDO. Constitui infração à lei tributária o não recolhimento do ICMS escriturado no livro fiscal próprio. Rejeitada a preliminar de nulidade. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrado em 18/06/2014, refere-se à exigência de R\$111.455,97 de ICMS, acrescido das multas de 60% e 100%, em decorrência das seguintes infrações:

Infração 01: Falta de recolhimento do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições interestaduais de mercadorias enquadradas na substituição tributária, nos meses de janeiro a dezembro de 2013. Valor do débito: R\$105.134,60. Multa de 60%.

Infração 02: Falta de recolhimento do ICMS relativo à antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias de outras unidades da Federação, para fins de comercialização, nos meses de janeiro a junho, agosto a dezembro de 2013. Valor do débito: R\$5.533,45. Multa de 60%.

Infração 03: Omissão de saída de mercadoria tributada, apurada por meio de venda com pagamento em cartão de crédito ou de débito em valor inferior ao fornecido por instituição

financeira e administradora de cartão de crédito, no mês de setembro de 2013. Valor do débito: R\$758,31. Multa de 100%.

Infração 04: Falta de recolhimento do ICMS nos prazos regulamentares referente a operações escrituradas nos livros fiscais próprios, no mês de janeiro de 2013. Valor do débito: R\$29,61. Multa de 60%.

O autuado apresentou impugnação às fls. 61 a 76 do PAF. Preliminarmente, alega insegurança na determinação da base de cálculo e cerceamento do direito de defesa. Diz que o autuante, para fundamentar a presente autuação, não traz a demonstração precisa de seus cálculos para se verificar como ele chegou ao valor cobrado e com isso a empresa se defender melhor. Que tais fatos consubstanciam insegurança na determinação da infração e ofende o princípio da ampla defesa e contraditório, resultando nulidade absoluta do presente lançamento.

Ressalta que a ausência de demonstrativos próprios prejudica a interpretação do resultado do trabalho fiscal e acaba por caracterizar insegurança que leva ao cerceamento de defesa do contribuinte. Que não basta ao pólo ativo da relação tributária mencionar a irregularidade, para imputar ao contribuinte o pagamento de tributo e penalidades. É imprescindível que a prática da mesma fique comprovada e que haja exposição clara do dispositivo legal infringido e dos cálculos que ditam o valor da exigência. Conclui que a acusação carece de elementos que lhe concedam a segurança necessária à sustentação da exigência em comento. Sobre a questão, cita decisões de outros “Conselhos Administrativo de Recursos Fiscais” e requer seja totalmente cancelado o presente lançamento.

No mérito, o defendente alega que as infrações não foram devidamente comprovadas, o que precisaria ser para manter o lançamento. Diz que a própria legislação determina que o dever de prova é do fisco, não bastando tão somente lançar sem o esteio da comprovação. Cabe à autoridade administrativa a prova da veracidade dos fatos alegados. Sendo uma presunção relativa, cabe ao fisco o ônus da prova.

Frisa que não existe no Direito Tributário Brasileiro qualquer peculiaridade que exonere o fisco de demonstrar cabalmente a veracidade do que alega, vez que o moderno estado de direito exige da administração o máximo esforço probatório. Com referência à constituição do crédito tributário cita ensinamentos de Aliomar Baleeiro “in Direito Tributário Brasileiro” e José Fernando Cedeño de Barros, in “Aplicação dos Princípios Constitucionais do Processo no Direito Tributário”,

Afirma que o Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda, órgão julgador em segunda instância administrativa, tem entendimento semelhante ao apresentado nas razões de defesa (*Acórdão nº 107.05497 – 7ª Câmara – Relatora Maria do Carmo Soares Rodrigues de Carvalho – DOU 19.05.1999 – p. 06*), concluindo: “TENDO EM VISTA AUSÊNCIA DE PROVA ROBUSTA DAS ACUSAÇÕES DA FISCALIZAÇÃO, DEVE SER TOTALMENTE CANCELADO ESSE LANÇAMENTO”.

Em relação à multa, alega que, não sendo cancelado todo o lançamento, pelo menos a multa aplicada deve ser reduzida, vez que abusiva e inconstitucional. Diz que as multas constantes do lançamento são multas de 60% e 100% do valor do imposto principal, quase dobrando o valor do tributo devido, não tendo sustentação jurídica válida, mas tão somente como causa de tornar o lançamento mais cheio, robusto e, desta forma, confiscar o patrimônio do defendente. Entretanto, a multa não pode ter o caráter confiscatório, conforme estabelece nosso ordenamento jurídico.

Reproduz ensinamentos de Sacha Calmon em “Infrações Tributárias e Suas Sanções” e diz que a aplicação de tamanha penalidade não pode prevalecer, porque é confiscatória, até porque não se pode punir obrigando o contribuinte a quase pagar duas vezes o que se considera devido. Com isso, esta multa afasta-se de seu caráter punitivo para virar um outro tributo, confiscando os bens do contribuinte.

Também reproduz o entendimento pacífico no STF cuja ementa foi extraída do acórdão proferido no julgamento da Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 551, transcrevendo, também, o posicionamento do TRF da 1ª Região no sentido considerar multas superiores a 20% desproporcionais e confiscatórias.

Dessa forma, não sendo cancelado o auto de infração em sua totalidade, entende que pelo menos a multa deve ser reduzida para no máximo 20% (vinte por cento) do valor do tributo. Pede o cancelamento do auto de Infração.

O autuante prestou informação fiscal às fls. 82 a 88 dos autos, dizendo que devem ser rejeitadas as preliminares quanto ao cerceamento do direito de defesa e insegurança na determinação das infrações. Diz que as infrações 01, 02 e 04 foram apuradas conforme planilhas acostadas ao presente Auto de Infração, e não faltaram elementos de fácil convicção.

Quanto ao cerceamento ao direito de defesa, informa que se pode verificar no presente PAF que os pressupostos de validade processual encontram-se definidos, estando o lançamento de ofício de acordo com o estabelecido no art. 39 do RPAF/BA e art. 142 do Código Tributário Nacional.

Em relação aos cálculos, diz que estão demonstrados em planilhas, demonstrativos e livros fiscais do contribuinte e não houve contestação dos lançamentos que serviram de base à autuação. Quanto à suposta ausência de demonstrativos próprios, diz que eles estão nas fls. 12, 13, 15 a 25 e 32 a 40, de modo que a autuação possui total segurança do quantum reclamado.

Quanto ao mérito, sobre as infrações 01, 02, 03 e 04 diz que a defesa apresenta a jurisprudência mas não nega a ocorrência dos fatos. A defesa alega que as infrações não foram devidamente comprovadas, cabendo à autoridade administrativa a prova da veracidade dos fatos apurados.

Em relação à infração 01, informa que as comprovações encontram-se nas fls. 14 a 25 e documento à fl. 12, coluna da receita 1145. Diz que o documento à fl. 13 engloba os valores devidos por antecipação tributária em operações de aquisição interestadual de mercadorias, conforme escriturado pelo contribuinte. Também informa que a planilha de fl. 12 demonstra os valores devidos pelo contribuinte a título de antecipação tributária propriamente dita, receita 1145 e o devido pela antecipação parcial tem receita 2175.

Esclarece que os documentos de fls. 15 a 25 são páginas no livro Registro de Apuração do ICMS, gerado pelo Visualizador SPED, versão 2.034 transmitidos pelo contribuinte, com se lê no rodapé de cada documento. Diz que a planilha de fl. 12 demonstra os valores devidos mês a mês por código de receita conforme consta no arquivo digital EFD transmitido pelo contribuinte, de acordo com o art. 247 a 253 do RICMS-BA/97. Entende que uma autuação com base na escrita fiscal do contribuinte faz prova relativa contra ele, mas não se pode mitigar o valor probante da escrita fiscal se o contribuinte não nega e se esta foi a base da autuação.

Infração 02: Informa os documentos que comprovam a autuação fiscal, esclarecendo que a planilha de fl. 12 demonstra os valores devidos pelo autuado a título de antecipação tributária propriamente dita, receita 1145 e o devido pela antecipação parcial, receita 2175.

Também informa que os documentos de fls. 15 a 25 são páginas do livro Registro de Apuração do ICMS, gerado pelo Visualizador SPED, versão 2.034, transmitidos pelo contribuinte. A planilha de fl. 12 demonstra os valores devidos mês a mês por código de receita, conforme consta do arquivo digital EFD transmitido pelo contribuinte, presente na mídia de fl. 54 com recibo de entrega ao contribuinte à fl. 56, assinado pelo procurador com instrumento à fl. 57 e cópia do RG à fl. 58.

Entende que uma autuação com base na escrita fiscal do contribuinte faz prova contra o autuado, e não se pode mitigar o valor probante da escrita fiscal se o contribuinte não nega a própria escrita fiscal e se esta foi a base da autuação.

Infração 03: Esclarece que as vendas com cartão são as resultantes da redução Z demonstrada à fl. 18. Os recebimentos das administradoras de cartão de crédito ou de débito são os demonstrados nas fls. 29, cuja cópia consta de recibo à fl. 56.

Infração 04: Informa que a comprovação deste item são os documentos de fls. 32 a 41, e que nada deveria ser contestado.

Em relação à multa diz que os valores das multas são decorrentes de dispositivo constante na Lei 7.014/96 e do RICMS-BA, e o autuante nada pode fazer para mitigar o percentual da multa aplicada. Finaliza pedindo a procedência do presente Auto de Infração.

VOTO

O autuado requereu a nulidade do presente Auto de Infração, alegando insegurança na determinação da base de cálculo e cerceamento do direito de defesa. Disse que o autuante, para fundamentar a presente autuação, não traz a demonstração precisa de seus cálculos, para se verificar como ele chegou ao valor cobrado e com isso a empresa se defender melhor.

Não acato a alegação defensiva, haja vista que de acordo com a descrição constante nos itens da autuação, os valores exigidos foram apurados por meio dos arquivos referentes à Escrituração Fiscal Digital – EFD, transmitidos pelo autuado, tendo sido juntado aos autos (fls. 14 a 25) cópia desses registros indicando no rodapé que o documento foi gerado pelo Sistema Público de Escrituração Digital – SPED. Neste caso, não há necessidade de juntar cópias de documentos fiscais que estão na posse do defendente, haja vista que o levantamento fiscal foi efetuado a partir de escrituração fiscal de responsabilidade do próprio contribuinte.

Rejeito a preliminar de nulidade apresentada nas razões de defesa, haja vista que a descrição dos fatos no presente Auto de Infração foi efetuada de forma compreensível, foram indicados os dispositivos infringidos e da multa aplicada relativamente às irregularidades apuradas, não foi constatada violação ao devido processo legal e a ampla defesa, sendo o imposto e sua base de cálculo apurados consoante os levantamentos e documentos acostados aos autos. O PAF está revestido das formalidades legais, e não se encontram no presente processo os motivos elencados na legislação, inclusive os incisos I a IV do art. 18 do RPAF/99, para se determinar a nulidade do presente lançamento.

No mérito, a infração 01 trata da falta de recolhimento do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições interestaduais de mercadorias enquadradas na substituição tributária, nos meses de janeiro a dezembro de 2013. Demonstrativo à fl. 12.

Observo que nas aquisições interestaduais de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, não havendo convênio ou protocolo que preveja a retenção do imposto pelo remetente, e não sendo previsto o pagamento do tributo no posto fiscal de fronteira, cabe ao destinatário efetuar a antecipação do imposto no prazo regulamentar.

Verifico que no demonstrativo elaborado pelo autuante, consta a informação de que o levantamento fiscal foi realizado com base na escrituração fiscal digital – EFD, encontrando-se o demonstrativo na mídia à fl. 54, cópia fornecida ao defendente, conforme recibo à fl. 56, com a declaração de que as mídias foram abertas e visualizadas.

Considerando que o imposto exigido foi apurado a partir de dados fornecidos pelo defendente, concluo pela procedência deste item da autuação fiscal, haja vista que não foram apresentados nas razões de defesa quaisquer elementos para contrapor o levantamento fiscal.

Infração 02: Falta de recolhimento do ICMS relativo à antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias de outras unidades da Federação, para fins de comercialização, nos meses de janeiro a junho agosto a dezembro de 2013. Demonstrativo à fl. 12.

Observo que as hipóteses em que deve ser feita a antecipação parcial do imposto são estabelecidas no art. 12-A da Lei 7.014/96, sendo 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, nas entradas de mercadorias adquiridas para comercialização.

Foi informado na descrição desta infração, que o débito foi apurado conforme Planilha de Registros Fiscais da Apuração do ICMS mês a mês, de acordo com os arquivos EFD transmitidos pelo contribuinte, fls. 15 a 25, sendo indicadas colunas referentes aos códigos de receita 2175, fl. 12. Os valores apurados neste item da autuação fiscal não constam da Relação de DAEs, Ano 2013, às fls. 10/11, levando à conclusão de que tais valores, efetivamente, não foram recolhidos.

Verifico que embora o impugnante não tenha acatado o demonstrativo elaborado pelo autuante, não apresentou qualquer elemento para contrapor o imposto exigido na presente autuação fiscal. Dessa forma, tendo em vista que não foram apresentadas comprovações referentes aos recolhimentos que tenham sido realizados antes da ação fiscal, concluo pela subsistência desta infração.

Infração 03: Omissão de saída de mercadoria tributada, apurada por meio de venda com pagamento em cartão de crédito ou de débito em valor inferior ao fornecido por instituição financeira e administradora de cartão de crédito, no mês de setembro de 2013.

Foi apurada diferença entre o valor das vendas efetuadas com pagamentos por meio de cartão de crédito/débito e o valor informado pelas administradoras, e tal fato constitui presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, consoante o disposto no § 4º, do art. 4º, da Lei 7.014/96:

“Art. 4º

§ 4º O fato de a escrituração indicar saldo credor de caixa, suprimentos a caixa não comprovados ou a manutenção, no passivo, de obrigações já pagas ou inexistentes, bem como a existência de entrada de mercadorias não contabilizadas ou de declaração de vendas pelo contribuinte em valores inferiores às informações fornecidas por instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito, autorizam a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção”.

Trata-se de exigência de imposto por presunção legal, o que poderia ser totalmente elidido pelo sujeito passivo, tendo em vista que neste caso, cabe ao impugnante exibir provas de que não cometeu a infração, nos termos do art. 123 do RPAF/99.

O art. 35-A da Lei 7.014/96 estabelece que as administradoras de cartão de crédito ou de débito deverão informar ao fisco estadual o valor referente a cada operação ou prestação efetuada por contribuintes do imposto através de seus sistemas de crédito, débito ou similares.

Considerando que o comprovante do cartão de crédito/débito deve estar vinculado ao documento fiscal emitido pelo contribuinte, trata-se de exigência de vinculação do documento fiscal ao meio de pagamento da operação ou prestação, sendo realizado o confronto entre o total de vendas efetuadas pelo contribuinte de acordo com os documentos fiscais emitidos e os correspondentes valores dos cartões de crédito/débito, fornecidos por instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito.

Conforme levantamento efetuado à fl. 26/29, foi apurada diferença apenas no mês 09/2013, sendo aplicado o índice de proporcionalidade previsto na Instrução Normativa nº 56/2007, constando no CD à fl. 54, o Relatório Diário Operações TEF, cópia fornecida ao defendente, conforme recibo à fl. 56, com a declaração de que as mídias foram abertas e visualizadas.

Se fosse comprovado que houve operações com cartão registradas como se fossem em dinheiro ou outro tipo de pagamento, os boletos e respectivos documentos fiscais, se apresentados, seriam objeto de exclusão no levantamento fiscal. Entretanto, tal comprovação não foi alegada nem acostada aos autos e não consta que foi apresentada quando da realização da ação fiscal.

Acato a apuração efetuada pelo autuante, conforme demonstrativo à fl. 26 do PAF e concluo pela procedência deste item do Auto de Infração.

Infração 04: Falta de recolhimento do ICMS nos prazos regulamentares referente a operações escrituradas nos livros fiscais próprios, no mês de janeiro de 2013. Demonstrativo à fl. 32.

Conforme esclarecimentos do autuante, a comprovação deste item são os documentos de fls. 32 a 36. Trata-se de cópia do livro Registro de Apuração do ICMS referente ao mês de janeiro de 2013, cuja escrituração, de responsabilidade do próprio autuado, resultou na apuração do débito do imposto no valor exigido no presente lançamento.

Observo que constitui infração à lei tributária o não recolhimento do ICMS escriturado no livro fiscal próprio. Dessa forma, concluo pela subsistência desta infração.

Nas razões defensivas, o defendente alegou que as infrações não foram devidamente comprovadas, o que precisaria ser para manter o lançamento. Disse que a própria legislação determina que o dever de prova é do fisco, não bastando tão somente lançar sem o esteio da comprovação. Que à autoridade administrativa cabe provar a veracidade dos fatos alegados, cabendo ao fisco o ônus da prova.

Sobre esse questionamento do autuado, conforme já comentado na preliminar de nulidade, os valores exigidos no presente lançamento foram apurados por meio dos arquivos referentes à Escrituração Fiscal Digital – EFD, transmitidos pelo autuado, encontrando-se às fls. 14 a 25 dos autos cópia desses registros indicando no rodapé que o documento foi gerado pelo Sistema Público de Escrituração Digital – SPED.

Conforme estabelece o art. 247 do RICMS-BA/2012, a Escrituração Fiscal Digital – EFD se constitui em um conjunto de escrituração de documentos fiscais e de outras informações de interesse dos fiscos das unidades federadas e da Secretaria da Receita Federal, bem como no registro de apuração de impostos referentes às operações e prestações praticadas pelo contribuinte.

No § 1º do referido artigo consta a informação de que a EFD substitui os seguintes livros: (i) Registro de Entradas; (ii) Registro de Saídas; (iii) Registro de Inventário; (iv) Registro de Apuração do ICMS; (v) documento Controle de Crédito de ICMS do Ativo Permanente – CIAP.

Por outro lado, consideram-se escriturados os livros e documentos no momento em que for emitido o recibo de entrega e, havendo necessidade de alteração parcial ou total das informações constantes do arquivo da EFD já transmitido, o contribuinte deverá retransmiti-lo com todas as informações, o § 2º desse mesmo art. 247 RICMS-BA/2012 prevê que se consideram escriturados os livros e documentos no momento em que for emitido o recibo de entrega.

No caso em exame, não ficou comprovado nos autos que o defendente tenha enviado qualquer alteração parcial ou total das informações fornecidas por meio da EFD, ficando caracterizado que os mencionados arquivos estavam corretos bem como o levantamento fiscal efetuado com base na referida escrituração. Neste caso, não há como acatar as alegações defensivas.

Em relação à multa, o defendente alegou que, não sendo cancelado todo o lançamento, pelo menos a multa aplicada deve ser reduzida, por entender que é abusiva e inconstitucional. Disse que as multas constantes do lançamento de 60% e 100% do valor do imposto principal, quase dobram o valor do tributo devido. Não tem sustentação jurídica válida, mas tão somente como causa tornar o lançamento mais cheio, robusto e, desta forma, confiscar o patrimônio do defendente. A multa não pode ter o caráter confiscatório, conforme estabelece nosso ordenamento jurídico.

Quanto à multa decorrente da autuação, que foi objeto de contestação pelo autuado, a sua aplicação é consequência da falta de recolhimento espontâneo do imposto, o que resultou na lavratura do presente Auto de Infração, tendo sido indicados corretamente os percentuais de 60% e 100%, conforme estabelece o art. 42, inciso II, alíneas “d” e “f” e Inciso III, respectivamente, da Lei 7.014/96.

Vale ressaltar, que esta Junta de Julgamento Fiscal não tem a competência para apreciação de pedido de dispensa ou redução da multa por infração de obrigação principal, haja vista que esta competência é da Câmara Superior deste CONSEF, consoante o art. 159, do RPAF/99.

Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração **nº 222468.0604/14-7**, lavrado contra **ITABUNA CALÇADOS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$111.455,97**, acrescido das multas de 60% sobre R\$110.697,66 e 100% sobre R\$758,31, previstas no art. 42, inciso II, alíneas “d” e “f”, e inciso III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 25 de novembro de 2014

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA – PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - JULGADOR

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS - JULGADORA