

A. I. N° - 269198.0133/16-8
AUTUADO - LEALIRECÊ COM. E REPRESENTAÇÕES DE GÊNEROS ALIMENTÍCIOS LTDA. - ME
AUTUANTE - FRANCISCO DE ASSIS RIZÉRIO
ORIGEM - INFRAZIRECÊ
PUBLICAÇÃO - INTERNET - 14.09.2016

5^a JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0141-05/16

EMENTA: ICMS. 1. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA PARCIAL. ENTRADAS INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS PARA COMERCIALIZAÇÃO. FALTA DE PAGAMENTO 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, não enquadradas no regime da substituição tributária. Conversão da exigência do ICMS em multa conforme o permissivo do § 1º do art. 42 da Lei 7.014/96. Infração procedente com aplicação da multa prevista no art. 42, II, “d” da Lei 7.014/96. 2. NULIDADE. INADEQUAÇÃO DA INFRAÇÃO AO FATO. SUPRIMENTO DE CAIXA DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE SAÍDAS TRIBUTÁVEIS. LANÇAMENTO DO IMPOSTO. VÍCIO FORMAL INSANÁVEL. Apesar de constatado que tanto a descrição da infração como o enquadramento legal feitos pelo autuante se refere ao suprimento de caixa de origem não comprovada, os demonstrativos da infração apontam que efetivamente foi realizada Auditoria na Conta Caixa. Infração NULA. 3. LIVROS E DOCUMENTOS FISCAIS. FALTA DE EXIBIÇÃO AO FISCO. MULTA. Infração procedente com correção da data de ocorrência da infração. 4. MULTA. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. ESCRITURAÇÃO FISCAL DIGITAL – EFD. FALTA DE ENTREGA NOS PRAZOS REGULAMENTARES. O sujeito passivo a partir de 01/01/2014 estava obrigado a utilizar a Escrituração Fiscal Digital – EFD. Infração procedente em parte. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrado em 19/02/2016, exige ICMS e multas por descumprimento de obrigações acessórias no valor de R\$57.384,72 em razão do cometimento das seguintes irregularidades:

- 1 – Deixou de efetuar o recolhimento do ICMS antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação adquiridas para fins de comercialização. ICMS no valor de R\$5.754,51 e multa de 60%.
- 2 – Omissão de saída de mercadorias tributáveis adquiridas através de suprimento de caixa de origem não comprovada. ICMS no valor de R\$18.050,21 e multa de 100%.
- 3 – Deixou de apresentar livro fiscal quando regularmente intimado. Multa no valor de R\$460,00.
- 4 – Deixou o contribuinte de efetuar a entrega do arquivo eletrônico da Escrituração Fiscal Digital – EFD nos prazos previstos na Legislação Tributária. Multa no valor de R\$33.120,00, referente ao período de janeiro de 2013 a dezembro de 2014.

O autuado ingressa com defesa, fls. 91 a 110, na qual após relatar em breve histórico a autuação fiscal, sustenta que o presente lançamento está eivado de vícios, devendo sofrer o efetivo reparo desta Junta de Julgamento Fiscal. Nesse teor, aponta a constitucionalidade e ilegalidade da antecipação parcial do ICMS, relativa à infração 01, na medida em que – além de constituir tributação de possível fato futuro, difere completamente da hipótese de antecipação prevista no art. 150, § 7º da CF. Passa a descrever as duas espécies de antecipação do imposto estadual: a antecipação parcial (sem Substituição Tributária) e a antecipação com substituição tributária.

Transcreve ensinamentos doutrinários, e conclui que não obstante esta constitucionalidade da tributação antecipada, o Supremo Tribunal Federal reconheceu a legitimidade da antecipação com substituição. Ocorre que a hipótese analisada e julgada pelo STF é totalmente diferente daquela vinculada no presente Auto de Infração (antecipação parcial), em que não há substituição, pois o imposto é cobrado do próprio contribuinte. Noutro giro argumentativo, o ICMS ora cobrado é devidamente pago pela impugnante no momento da saída das mercadorias que comercializa. Isto ocorre porque o valor do imposto incide sobre a aquisição (entrada) da mercadoria constitui crédito fiscal do estabelecimento, a ser compensado com o tributo devido nas operações de venda (saída) posteriores, conforme previsto no art. 93, I, “a” do RICMS/97, e atualmente o art. 309, I, “a” do RICMS/12. Ademais, somente poderia ser exigida a multa, pois o valor das mercadorias autuadas serve para o impugnante como crédito fiscal a ser compensado com o montante apurado de ICMS no momento da saída das mercadorias comercializadas.

Quanto à infração 02, aponta a ilegalidade na apuração do suposto suprimento de caixa de origem não comprovada. Diz que a simples enunciação do conceito de presunção (ilações fundamentadas num frágil juízo de “verdade provável”) já apresenta os riscos envolvidos na adoção ilimitada deste meio probatório na seara tributária – ramo do direito marcadamente influenciado pelo princípio da legalidade, que exige o inequívoco enquadramento do fato à hipótese legal. Sustenta consoante a doutrina, que as figuras da presunção, ficção e indícios, só podem ser aceitas com máxima cautela e absoluto rigor jurídico. Compete, pois ao sujeito ativo da obrigação tributária aplicar a norma ao fato, evidenciando sua perfeita e inequívoca subsunção, sob pena de incorrer na feitura de lançamentos arbitrários. Assim, não se justifica o recurso a expedientes imaginativos, com base em presunções e suposições, que conduzem a uma ampla gama de possibilidades e a um estado de incerteza da ocorrência efetiva do fato gerador do tributo.

Sustenta que a fiscalização sequer levanta a hipótese de que o contribuinte, por exemplo, poderia ter contraído empréstimo no período para cobrir as dificuldades temporárias de fluxo de caixa, como foi, deveras, o caso da empresa impugnante. Também o autuante não considerou o saldo inicial do Caixa, o que acabou gerando o suposto saldo credor, ou, no mínimo, contribuiu para aumentá-lo artificialmente. Quanto ao aspecto da legalidade, destaca, que a capitulação legal apontada na infração 02 faz referência apenas a dispositivos regulamentares, o que reforça mais ainda a ilegalidade da presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, em decorrência do dever de obediência ao princípio da legalidade, como definido por Celso Antônio Bandeira de Mello, o qual reproduz.

Com relação às infrações 03 e 04, destaca o desacerto da imputação de multas diversas que se referem a fatos que se anulam entre si, além da improcedência no que se refere à infração 04, da multa fixa em cada mês, de janeiro/2013 até dezembro/2014. Em primeiro lugar a improcedência decorre do fato de que não houve dolo, fraude ou simulação por parte do contribuinte que, diga-se de passagem, jamais fora previamente intimado para entregar tais livros fiscais e/ou arquivos eletrônico. Em nenhum momento do período fiscalizado, sobretudo no interstício temporal que vai da data dos supostos fatos geradores, a empresa foi intimada para apresentar livros fiscais, muito menos enviar a EFD não entregue no prazo regulamentar. Consoante o art. 247, § 4º da RICMS/BA, o contribuinte terá o prazo de 30 dias contados da data do recebimento da intimação, para envio da EFD não entregue no prazo regulamentar, ou entregue com inconsistências. Não obstante tal dispositivo, aduz que a empresa, em nenhum momento, fora previamente intimada a

enviar a EFD em todo o período que o fiscal entende ter ocorrido os fatos geradores da penalidade. O prazo concedido foi de apenas 48 horas, conforme intimação de fls. 8-10 dos autos, e se alguma penalidade poderia ser aplicada é tão somente pela não entrega dos documentos solicitados. Ademais, também seria preciso expurgar da imputação, as multas relativas ao ano de 2013, em que a empresa autuada não estava obrigada a utilizar a Escrituração Fiscal Digital, conforme art. 248, IV do RICMS. Isto decorre do fato de a empresa ter tido um faturamento abaixo de R\$ 3.600.000,00 no ano imediatamente anterior, qual seja o de 2013.

Aponta o caráter desproporcional e confiscatório das multas tributárias, com ofensa ao princípio da vedação ao confisco.

Pede a improcedência do Auto de Infração e cumulativamente ou subsidiariamente, a redução do valor das multas aplicadas, por ofensa aos princípios constitucionais da proporcionalidade e vedação ao confisco. Requer a ampla produção de provas, em especial a realização de diligência ou perícia fiscal nos termos do art. 145 do RPAF.

O autuante presta a informação fiscal, fls. 122 a 124, e após analisar as razões de defesa, destaca que na infração 01 o autuado limita-se a contestar a validade da infração, o que foge da instância em que se encontra o processo, conforme art. 167, inciso I do RPAF.

Na infração 02, também se limitou a contestar a validade legal do lançamento. Quanto ao saldo inicial de caixa, não apresentou nenhuma prova de sua existência.

A simples negativa do cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de legitimidade da autuação fiscal (art. 143 do RPAF/99).

Quanto às infrações 03 e 04, a obrigatoriedade de apresentar EFD independe de intimação prévia, e conforme pode ser consultado no site do SPED da Receita Federal, o contribuinte encontrava-se obrigado desde 01/01/2013. As demais alegações nestas infrações são estranhas à fase em que se encontra o processo. Opina pela manutenção do Auto de Infração.

VOTO

Inicialmente nego o pedido de diligência fiscal, posto que os elementos presentes nos autos são suficientes para a formação de meu juízo de valor acerca da lide trazidos ao julgamento desta JJF/CONSEF, consoante art. 147, I, “a” do RPAF/99 (Decreto 7.629/99): “Deverá ser indeferido o pedido: I - de diligência, quando: a) o julgador considerar suficientes para a formação de sua convicção os elementos contidos nos autos, ou quando a verificação for considerada impraticável”.

Outrossim, verifico que o Auto de Infração foi lavrado com estrita observância do art. 39 do RPAF/99, e encontra-se apto a surtir seus efeitos jurídicos e legais.

Na infração 01 a exigência fiscal aponta que não houve o recolhimento do ICMS antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, adquiridas para fins de comercialização.

A antecipação parcial está prevista na Lei 7.014/96, art. 12-A como segue:

Art. 12-A. Nas aquisições interestaduais de mercadorias para fins de comercialização, será exigida antecipação parcial do imposto, a ser efetuada pelo próprio adquirente, independentemente do regime de apuração adotado, mediante a aplicação da alíquota interna sobre a base de cálculo prevista no inciso III do art. 23, deduzido o valor do imposto destacado no documento fiscal de aquisição.

O sujeito passivo alega a invalidade da lei que instituiu a antecipação parcial do ICMS, contudo este argumento não pode ser apreciado nesta etapa processual, em que a lide encontra-se no âmbito do processo administrativo fiscal, consoante o art. 167, I, do RPAF/99, Decreto 7.629/99:

Art. 167. Não se incluem na competência dos órgãos julgadores: I - a declaração de constitucionalidade; II - questão sob a apreciação do Poder Judiciário ou por este já decidida. III - a negativa de aplicação de ato normativo emanado de autoridade superior.

A sociedade empresária sustenta que as mercadorias saíram do seu estabelecimento com a tributação do ICMS realizada, preservando-se assim, o princípio da não cumulatividade. Desse modo, requer a conversão da exigência do ICMS em multa, prevista no § 1º do art. 42 da Lei 7.014/96: “No caso de o contribuinte sujeito ao regime normal de apuração deixar de recolher o imposto por antecipação, inclusive por antecipação parcial, nas hipóteses regulamentares, mas, comprovadamente, recolher o imposto na operação ou operações de saída posteriores, é dispensada a exigência do tributo que deveria ter sido pago por antecipação, aplicando-se, contudo, a penalidade prevista na alínea “d” do inciso II”.

A infração reporta-se aos exercícios de 2011, 2012, 2013 e 2014, e o autuante não afirma que as mercadorias não teriam saído sem tributação, dessa forma converte a exigência do ICMS em multa, como prevê o § 1º do art. 42, da Lei 7.014/96, com a penalidade da ordem de 60%, prevista no art. 42, inciso II, “d” da mesma norma legal:

Art. 42. Para as infrações tipificadas neste artigo, serão aplicadas as seguintes multas:

II - 60% (sessenta por cento) do valor do imposto não recolhido tempestivamente:

d) quando o imposto não for recolhido por antecipação, inclusive por antecipação parcial, nas hipóteses regulamentares;

A infração assume o valor da multa de R\$3.452,71, que corresponde a 60% do valor originário da infração de R\$ 5.754,51, nas respectivas datas de ocorrência, como segue:

DATA OCORRÊNCIA	DATA VENCIMENTO	VALOR HISTÓRICO DO ICMS	MULTA 60%	VALOR DA MULTA
31/01/2011	25/02/2011	458,67	60	275,21
28/02/2011	25/03/2011	458,98	60	275,39
30/11/2011	25/12/2011	255,00	60	153,00
31/03/2012	25/04/2012	266,10	60	159,66
31/08/2012	25/09/2012	337,51	60	202,51
31/10/2012	25/11/2012	337,51	60	202,51
31/01/2013	25/02/2013	327,60	60	196,56
31/03/2013	25/04/2013	494,74	60	296,86
31/10/2013	25/11/2013	648,70	60	389,22
31/01/2014	25/02/2016	661,68	60	397,01
30/09/2014	25/10/2014	938,00	60	562,80
31/10/2014	25/11/2014	78,00	60	46,80
30/11/2014	25/12/2014	130,00	60	78,00
30/12/2014	25/01/2015	362,00	60	217,20

Infração procedente com a conversão em multa, consoante o permissivo do art. 42, § 1º da Lei nº 7.014/96.

Na infração 02 a exigência fiscal relata a ocorrência de omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através de suprimento de caixa de origem não comprovada, nos períodos de janeiro a setembro de 2011.

Os demonstrativos da infração estão anexos nas fls. 44 a 86, sendo que o Demonstrativo A-Movimento Mensal de Caixa, fls. 67 a 79, reconstitui os lançamentos efetivados pelo sujeito passivo, tais como as vendas de mercadorias e os pagamentos mensais (desembolsos) de despesas, salários e impostos dentre outros, com o fito de verificar a ocorrência de saldos credores na Conta Caixa, com início em janeiro de 2011, o qual aponta o saldo inicial de caixa zero, de acordo com o que consta no livro Caixa da sociedade empresária. Também foram elaborados pelo autuante, demonstrativos dos desembolsos com aquisição de mercadorias, bens e serviços, fls. 53 a 61, e de Receitas com Venda de Mercadorias, Bens e Serviços, fls. 62 a 66 do PAF.

Observo que o índice de proporcionalidade das vendas de mercadorias tributadas, obtido tomando por base os valores de aquisição de mercadorias constantes em NF-e, calculado de acordo com a determinação da Instrução Normativa nº 56/2007, também foi considerado pelo autuante, e estão anexos fls. 46 a 52 do PAF.

A Auditoria de Caixa está prevista na Lei 7.014/96, art. 4º, § 4º, I, mas verifico que a infração aponta que houve suprimento de caixa de origem não comprovada, inclusive no enquadramento legal, mas que a proposta do autuante foi realizar a Auditoria de Caixa, auditoria que diverge da realizada pelo autuante. O suprimento de Caixa de Origem não comprovada ocorre quando não há comprovação dos recursos ingressos no Caixa da sociedade empresária. Trata-se também de passivo fictício, mas que tem roteiro próprio de verificação, que não foi aplicado na presente infração.

Nesse caso, o presente lançamento encontra-se viciado desde a sua origem, pois a acusação fiscal não encontra amparo nos demonstrativos elaborados pelo autuante, fls. 44 a 86, que se reportam à AUDITORIA DE CAIXA, quando a acusação e o enquadramento legal tratam de SUPRIMENTO DE CAIXA DE ORIGEM NÃO COMPROVADA.

Julgo nula a infração devendo ser refeito o lançamento a salvo de erros, em nova ação fiscal, pelo que me reporto à autoridade fazendária, nos termos do art. 21 do RPAF/99.

Infração NULA.

Respeitante à infração 03, que está sendo exigida a multa no valor de R\$460,00 por falta de apresentação de livro fiscal, quando regularmente intimado, relativo ao mês de dezembro de 2014, consta que não apresentou os livros fiscais de Entradas, Saídas, Apuração e Inventário, relativos aos exercícios de 2011 a 2014. Em 24/12/2015, via AR, o contribuinte foi intimado para apresentá-los, conforme documento de fl. 08.

São obrigações do contribuinte, manter os livros e documentos fiscais no estabelecimento, bem como as faturas, duplicatas, guias, recibos e demais documentos relacionados com o imposto, à disposição do fisco, durante 5 (cinco) anos, se outro prazo não for previsto na legislação tributária; bem como exibir ou entregar ao fisco os livros e documentos fiscais previstos na legislação tributária, bem como levantamentos e elementos auxiliares relacionados com a condição de contribuinte.

Embora o sujeito passivo esteja obrigado a utilizar a Escrituração Fiscal Digital, escrituração de documentos fiscais que o desobriga da escrituração dos demais livros fiscais, o mesmo informa que somente a partir de 2014, estaria obrigado a fazê-lo, mas não forneceu ao fisco os livros e documentos fiscais relativos aos exercícios anteriores, quando foi legitimamente intimado para proceder à sua entrega.

Assim sendo, como na presente lide restou comprovada a falta de apresentação dos livros fiscais relativos aos exercícios de 2011 a 2014, fato que contraria o art. 34, VII e VIII da Lei 7.014/96, voto pela procedência da infração, mas com a correção da data de ocorrência haja vista que o sujeito passivo recebeu a Intimação Para Apresentação de Livros e Documentos Fiscais em 24/12/2015, conforme AR de fl. 08, quando lhe foi concedido o prazo de 48 horas para apresentá-lo. Assim a data de ocorrência da infração passa a ser de 30/12/2015.

Infração procedente com multa no valor de R\$460,00, sendo corrigida a data de ocorrência para 30/12/2015.

Por último, a infração 04 aplica a multa mensal no valor de R\$1.380,00 relativa aos meses de janeiro de 2013 a dezembro de 2014, por falta de entrega do arquivo eletrônico da Escrituração Fiscal Digital – EFD – nos prazos previstos na legislação tributária.

O sujeito passivo foi intimado para apresentar a EFD, em 24/12/2015, por meio de A.R., fl. 08, ocasião em que foi concedido o prazo de 48 horas para o cumprimento, consoante Intimação de fl. 09.

Reza o art. 247 do RICMS/2012, que 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 (Conv. ICMS 143/06).

Consoante o § 1º da norma acima, a EFD substitui a escrituração e impressão dos seguintes livros: I - Registro de Entradas; II - Registro de Saídas; III - Registro de Inventário; IV - Registro de Apuração do ICMS; V - Livro Controle de Crédito de ICMS do Ativo Permanente - CIAP. VI - Livro Registro de Controle da Produção e do Estoque.

Consoante o Art. 248, com texto vigente para o exercício de 2014, “A Escrituração Fiscal Digital - EFD é de uso obrigatório para os contribuintes do ICMS inscritos no cadastro estadual, exceto para os contribuintes optantes pelo Simples Nacional, que ficarão obrigados ao uso da EFD a partir de 01/01/2016.”.

Tem razão o contribuinte quando assevera que no exercício de 2013 não estava obrigado ao uso de Escrituração Fiscal Digital, posto que seu faturamento foi inferior a R\$3.600.000,00 (três milhões e seiscentos mil reais), eis que a redação do art. 248, para aquele período rezava:

“Art. 248 - A Escrituração Fiscal Digital (EFD) é de uso obrigatório para os contribuintes do ICMS inscritos no cadastro estadual, observando-se os prazos estabelecidos a seguir, de acordo com o montante referente às operações e prestações sujeitas ao ICMS no ano imediatamente anterior: III - a partir de 01/01/2013, aqueles cujo faturamento auferido no ano imediatamente anterior tenha sido igual ou superior a R\$3.600.000,00 (três milhões e seiscentos mil reais) até o limite de R\$15.000.000,00 (quinze milhões de reais); IV - a partir de 01/01/2014, os não optantes do Simples Nacional, cujo faturamento auferido no ano imediatamente anterior tenha sido inferior a R\$3.600.000,00 (três milhões e seiscentos mil reais); V - a partir de 01/01/2016, os contribuintes optantes pelo Simples Nacional, exceto o Microempreendedor Individual - MEI.

§ 2º A EFD deve ser informada mesmo que no período não tenha ocorrido movimentação no estabelecimento. Art. 250. O arquivo da EFD deverá ser transmitido ao Sistema Público de decreto_2012_13780_ricms_texto.doc Escrituração Digital (SPED), instituído pelo Decreto Federal nº 6.022, de 22/01/2007, e administrado pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, no endereço “<http://www.receita.fazenda.gov.br/sped/>”, e será considerado válido após a confirmação de recebimento pelo Programa Validador e Assinador (PVA).

§ 1º O arquivo deverá ser assinado pelo contribuinte ou por seu representante legal, por meio de certificado digital, do tipo A1 ou A3, emitido por autoridade certificadora credenciada pela Infraestrutura de Chaves Públicas Brasileira (ICP-Brasil). ”

Assim, no exercício de 2013 o sujeito passivo não estava obrigado à utilização da Escrituração Fiscal Digital – EFD, porém a partir de 01.01.2014, caberia efetuar a entrega do arquivo eletrônico da Escrituração Fiscal Digital – EFD, nos prazos previstos na legislação tributária.

Deste modo, a infração é parcialmente procedente, e cabe a multa no valor de R\$1.380,00 mensal a partir de 31/01/2014 até 30/12/2014, que perfaz o valor de R\$16.560,00.

Infração procedente em parte.

Voto pela PROCEDÊNCIA EM PARTE do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 5ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 269198.0133/16-8, lavrado contra **LEAL IRECÊ COM. E REPRESENTAÇÕES DE GÊNEROS ALIMENTÍCIOS LTDA. - ME**

devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento das multas no valor de **R\$20.472,71**, previstas no art. 42, incisos II, “d”, XX, XIII-A, alínea “L” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 11 de agosto de 2016.

TERESA CRISTINA DIAS CARVALHO – PRESIDENTE EM EXERCÍCIO/RELATORA

JOÃO VICENTE COSTA NETO - JULGADOR

TOLSTOI SEARA NOLASCO - JULGADOR