

A.I. Nº - 207182.0051/15-2
AUTUADO - MOANIL DISTRIBUIDORA DE ALIMENTOS E MOAGEM LTDA. - EPP
AUTUANTE - JOSÉ RAIMUNDO LIMA
ORIGEM - INFAZ JEQUIÉ
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 08/11/2021

4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0178-04/21-VD

EMENTA: ICMS. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. ANTECIPAÇÃO PARCIAL. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. O autuado não traz aos autos prova capaz de elidir as acusações fiscais. Fatos demonstrados nos autos. CONTA “CAIXA”. SALDO CREDOR. PRESUNÇÃO LEGAL DE OMISSÃO DE OPERAÇÕES DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Tal constatação indica que o sujeito passivo efetuou o pagamento com recursos não contabilizados, decorrentes de operações anteriormente realizadas e também não contabilizadas. Fatos demonstrados nos autos. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide, lavrado em 23/03/2016, formaliza a constituição de crédito tributário no valor de R\$135.592,16, em decorrência do cometimento das seguintes infrações à legislação do ICMS imputadas ao autuado:

Infração 01 - 07.15.01- 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, nos meses de junho, agosto, setembro de 2014 e dezembro de 2015, sendo exigido ICMS no valor de R\$798,50, acrescido da multa de 60%.

Infração 02. 05.03.02- Omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através de saldo credor de caixa nos meses de março de 2014 a dezembro de 2015, no valor de R\$134.793,66, acrescido da multa de 100%.

O autuado apresentou defesa (fls. 275 a 279) e após transcrever o teor das infrações diz que os demonstrativos e os valores levantados, relativos às supostas infrações, tiveram como base, unicamente, cópias de DANFES, onde consta como destinatária das mercadorias.

Assevera ter consciência de que não adquiriu mercadorias no montante acusado no Auto de Infração e que o Autuante não apresenta provas irrefutáveis de que as mercadorias lhe foram efetivamente entregues, portanto, não pode ser acusado de recolhimento a menor de ICMS - antecipação parcial, nem presunção de omissões derivada de saldo credor de caixa.

Ressalta que a simples emissão de uma nota fiscal eletrônica em nome de determinado contribuinte não constitui prova inequívoca de que o contribuinte tenha de fato pedido e recebido os produtos a ela destinados na nota fiscal, nem sequer prova de que as mercadorias tenham circulado e adentrado o território do destinatário descrito na nota fiscal.

Neste sentido transcreve acórdão JJF nº 0131-05/13 da 5ª Junta de Julgamento Fiscal deste Conselho, e externa o entendimento de que:

- nada impede que uma nota fiscal eletrônica seja emitida sem o conhecimento e consentimento do destinatário nela descrito;
- a simples emissão de uma nota fiscal eletrônica nem sequer prova que as mercadorias tenham circulado e adentrado o Estado do destinatário nela descrito.
- são frequentes as situações em que mercadorias são internalizadas nos estados de origem,

tanto por interesse do vendedor, do comprador, ou de ambos.

- mesmo as mercadorias entrando no Estado da Bahia elas podem ser entregues a destinatários diversos dos descritos nas notas fiscais, pois vendedores inescrupulosos podem arquitetar vendas para um contribuinte utilizando-se da inscrição de outro, sem o conhecimento inclusive das empresas para as quais trabalham.

Contesta a ação fiscal pelos motivos que passa a expor:

- Os demonstrativos apresentados pelo preposto fiscal contêm extensa relação de notas fiscais desconhecidas da autuada e que, portanto, suas correspondentes mercadorias não foram pedidas nem por ela recebidas.
- O preposto fiscal não acostou aos autos elementos que comprovem as aquisições das mercadorias pela autuada, tais como:
 - a) cópias dos pedidos das mercadorias;
 - b) cópias dos canhotos das notas fiscais com assinatura e identificação do recebedor das mercadorias. Aliás, no *Layout* do DANFE existe um espaço destinado à confirmação da entrega da mercadoria;
 - c) comprovantes de recebimento, por parte dos fornecedores, dos valores referentes às vendas realizadas através das notas fiscais objeto do Auto de Infração em lide (boletos bancários, duplicatas, transferências bancárias etc.);
 - d) cópias de conhecimentos de transporte;
 - e) quaisquer outros elementos que comprovem a compra e o recebimento das mercadorias pela autuada.

Reitera que o entendimento deste Conselho é de que se faz *“necessária a comprovação da entrega das mercadorias, quando o autuado desconhecer o pedido e o recebimento das mesmas, pois a simples cópia do DANFE, sem outros elementos comprobatórios, não constitui prova suficiente de que as mercadorias foram entregues ao destinatário”*.

Observa que no caso presente o preposto fiscal apenas “presumiu” ter a autuada recebido todo o volume de mercadorias por ele acusado e ter recolhido o ICMS a menor e omitido saídas de mercadorias na presunção de as entradas terem superado as saídas.

Externa o entendimento de que não restou provado de que tenha efetivamente recebido o imenso volume de mercadorias acusado pelo autuante. Faltou, para tanto, o preposto fiscal fazer juntada de provas, tomando como base cada uma das operações envolvidas. Assim, a exigência tributária relativa ao Auto de Infração não pode prosperar por falta de elementos capazes de comprovar os efetivos recebimentos das mercadorias por parte da Autuada.

Enfatiza que outra irregularidade cometida foi a de que no levantamento de caixa não se levou em consideração o saldo final de caixa do exercício anterior, nem tampouco as duplicatas a pagar no ano seguinte, relativas às compras do exercício fiscalizado, o que comprova, ainda mais, ser irreal os saldos credores apresentados no Auto de Infração, portanto, o presente processo encontra-se eivados de vícios insanáveis.

Finaliza afirmando ser frágil a acusação, por não estar lastreada em provas indispensáveis, e solicita a Improcedência total do Auto de Infração.

O autuante presta a informação fiscal às fls. 320/321 e após fazer um resumo dos argumentos defensivos diz que as alegações do não recebimento das mercadorias e de que os DANFES nada provam acerca do efetivo recebimento dos produtos é uma prática habitual da empresa, porém, jamais conseguiu provar que algum fornecedor tenha emitido, indevidamente, nota fiscais eletrônicas em seu nome.

No que diz respeito ao saldo credor de caixa, diz que basta apenas a autuada atentar-se para sua DMA consolidada de 2014, conforme cópia fl. 108, para verificar a pertinência do saldo credor.

Informa que o caixa foi reconstruído a partir dos pagamentos e recebimentos, conforme Demonstrativo Movimento Mensal de Caixa, fl. 38-42, portanto, inexistem razão as alegações defensivas.

Na sessão suplementar do dia 27 de outubro de 2016 a 3ª JJF observando que na planilha analítica de fl. 14 (infração 01) e fl. 32 a 37 (infração 02), não foram indicadas as chaves de acesso das respectivas notas fiscais eletrônicas decidiu pela conversão em diligência para que fossem tomadas as seguintes providências:

1. O autuante anexasse ao PAF o demonstrativo analítico, indicando nota a nota as respectivas chaves de acesso e as mercadorias adquiridas;
2. Após, a Repartição Fazendária intimasse o autuado, mediante recibo, para entrega dos documentos indicados no item anterior, concedendo-lhe o prazo de 60 dias, contados da ciência da intimação, para se manifestar, querendo.

A diligência foi cumprida e o contribuinte cientificado, porém, não se manifestou.

Na sessão de Julgamento realizada em 15 de maio de 2018 os membros desta 4ª JJF constataram, em relação à infração 02, que o sujeito passivo, na apresentação da defesa alegou que no levantamento efetuado pela fiscalização não foi considerado o saldo final de caixa do exercício anterior.

Considerando que no demonstrativo elaborado pelo autuante, fl. 38, foi informado como Saldo Inicial de Caixa “Zero”, extraído do livro Caixa. Considerando que inexistente nos autos cópia deste livro, e de acordo com a intimação à empresa para apresentação de livros e documentos, fl.50, tal documento não foi solicitado o PAF foi convertido em diligência à Inspetoria de origem para que o autuante intimasse o autuado a apresentar e comprovar o saldo final de caixa do exercício de 2013, através de livros contábeis, declaração de Imposto de Renda, etc.

Após, sendo comprovada a existência de saldo devedor de caixa foi solicitada a elaboração de novos demonstrativos considerando como saldo inicial tal valor.

Posteriormente foi solicitado que o sujeito passivo fosse intimado, fornecendo-lhe no ato da intimação, cópia dos novos elementos, com indicação do prazo de 10 (dez) dias para sobre eles se manifestar, querendo.

O autuante no atendimento da diligência, fls. 373/374 informou que foram envidados esforços para obter as informações solicitadas, através de inúmeros contatos telefônicos, e Intimação enviada a empresa, via e-mail, pelo então supervisor Antonio Cesar Andrade Barbosa, em 13/07/2018.

Prossegue dizendo que o contador Sr. Jailson Barros de Oliveira apresentou declaração em que informa não ter realizado a escrituração contábil. Na parte que lhe cabia, apresentou a DIRP (Declaração de Imposto de Renda Pessoa Jurídica), que nada acrescentou, conforme atestam os documentos apensados aos autos.

Finaliza concluindo que o defendente não carrega aos autos provas de que havia “Saldo Inicial de Caixa. Desse modo opina de que se deva dar por verdadeiros os valores originalmente apurados, em razão de não dispor de meios para atender o que foi solicitado, qual seja refazer os demonstrativos e valores originalmente apurados.

VOTO

No Auto de Infração em epígrafe, o autuado foi acusado de não ter recolhido ICMS antecipação parcial, referente às aquisições interestaduais de mercadorias destinadas à comercialização (infração 01), e presunção de omissões de saídas tributadas apuradas através de saldo credor de caixa (infração 02).

Em sede de preliminar, foi suscitada a nulidade do Auto de Infração sob o argumento de que os demonstrativos de ambas as infrações e seus correspondentes valores foram levantados a partir dos DANFES, relativos às notas fiscais eletrônicas emitidas em seu nome. Sustenta que não foram

identificados nem comprovados os documentos fiscais que deram origem a tais lançamentos, ficando impossibilitado de realizar a conferência dos mesmos, e verificar a veracidade das informações.

Diz também, que não foram anexadas aos Autos provas de pagamentos das supostas aquisições, inexistindo elementos capazes de comprovar os efetivos recebimentos das mercadorias. Destaca que as exigências foram baseadas em mera presunção não comprovada.

De fato, foi observado que nas planilhas analíticas que deram suporte aos lançamentos, fl. 14 (infração 01), e fl. 32 a 37 (infração 02), não foram indicadas as chaves de acesso das respectivas notas fiscais eletrônicas. Por esta razão, o processo foi convertido em diligência para que os demonstrativos fossem refeitos e indicado, nota a nota, as respectivas chaves de acesso e as mercadorias adquiridas através dos respectivos documentos.

A diligência foi cumprida em sua inteireza, oportunidade em que foram elaborados novos demonstrativos fls. 334 a 338, e reaberto prazo de defesa, entretanto, o autuado manteve-se em silêncio. Portanto, considero superada esta preliminar nulidade arguida.

Em relação à infração 02, foi alegada a existência de vícios insanáveis, tendo em vista que não foi considerado no levantamento elaborado pela fiscalização a data efetiva de pagamento das duplicatas relacionadas às compras efetuadas no final do exercício.

Este argumento não pode ser acatado, pois não é o que observo nos papéis de trabalho que dão suporte à acusação fiscal. De acordo com a planilha de fls. 32 a 37, denominada “DESEMBOLSOS COM A AQUISIÇÃO DE MERCADORIAS, BENS E SERVIÇOS” a data considerada na Auditoria foi a do Pagamento, e não a data de emissão do documento fiscal. Consequentemente, todos os pagamentos ocorridos após o encerramento do exercício, somente foram considerados no ano subsequente.

Como exemplo, cito a nota fiscal nº 20.803, emitida em dezembro de 2015. Conforme se observa no documento de fl. 35, apesar de ter sido emitida em dezembro deste mesmo ano os pagamentos somente foram considerados em janeiro e fevereiro de 2016, nos valores de R\$273,06, datas de vencimentos das duplicatas.

Quanto ao argumento de que não foi considerado o saldo inicial de caixa, observo que este fato não é ensejador de nulidade do lançamento, pois na verdade trata-se de questão de mérito, a qual me manifestarei adiante.

Assim, ficam rejeitadas as preliminares de nulidades, 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 à 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 diz respeito à falta de recolhimento do ICMS antecipação parcial, nas aquisições de mercadorias adquiridas em outros Estados e destinadas à comercialização.

Na apresentação da defesa, o contribuinte não apresentou qualquer argumento de mérito em relação a esta infração. Por outro lado, observo que a acusação está demonstrada através das planilhas de fl. 14, e demonstrativos complementares anexados em diligência requerida por este Conselho, às fls. 224 a 338 e mídia eletrônica à fl. 339.

No mais, determina o art. 12-A da Lei nº 7014/96:

***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.*

Ressalto que os documentos e livros fiscais encontram-se de posse do sujeito passivo, o qual poderia perfeitamente confrontá-los com os levantamentos fiscais, e apontar as diferenças porventura encontradas, entretanto, esse procedimento não foi realizado pela defesa, importando em veracidade dos levantamentos fiscais na forma do Art. 142 do RPAF/BA:

Art. 142. A recusa de qualquer parte em comprovar fato controverso com elemento probatório de que necessariamente disponha importa presunção de veracidade da afirmação da parte contrária.

Dessa forma, como não foi apresentada qualquer prova para desconstituir o presente lançamento a mesma fica mantida. Consequentemente é subsistente a infração 01.

Na infração 02 foi exigido o imposto sobre os saldos credores apurados pela fiscalização após a reconstituição do caixa da empresa.

Na apresentação da defesa o sujeito passivo alega que não se levou em consideração o saldo final de caixa do exercício anterior, nem tampouco as duplicatas a pagar no ano seguinte, relativas às compras do exercício fiscalizado.

De acordo com os documentos que dão sustentação à acusação, observo que a fiscalização obedeceu aos seguintes procedimentos, conforme se observa no demonstrativo denominado “Demonstrativo A- Movimento de Caixa”, fl. 38:

1. O saldo inicial (0,00) em 01/01/2014, foi extraído do Livro Caixa escriturado pelo contribuinte;
2. Foi lançado a débito (recebimentos) as vendas de mercadorias,
3. A crédito foram considerados os desembolsos, referentes às aquisições através das notas fiscais relacionadas no demonstrativo “Desembolsos com aquisição de mercadorias, bens e serviços, fls. 32 a 37.”

Considerando que no mencionado levantamento foi informado como Saldo Inicial de Caixa “Zero”, extraído do livro Caixa. Considerando que inexistente nos autos cópia deste livro, e de acordo com a intimação à empresa para apresentação de livros e documentos, fl. 50, tal livro não foi solicitado, o processo foi convertido em diligência para que o contribuinte apresentasse provas comprovando o saldo final de caixa do exercício de 2013, que poderia ser através de livros contábeis, declaração de Imposto de Renda, etc.

Ocorre que apesar de ter sido intimado neste sentido, tão somente apresentou, através do seu representante legal, no caso o contador, cópias da Declaração de Imposto de Renda Pessoa Jurídica - DIRPJ, sob a alegação de que não efetuou Escrituração Contábil, tendo em vista a falta de apresentação de documentos necessários para respaldar os devidos lançamentos contábeis, conforme se verifica na declaração emitida pelo mesmo à fl. 359.

Da análise das DIRPJs apresentadas, cópias às fls.360/370, observo que se referem aos meses de janeiro de 2014, 2015 e 2017. No que diz respeito ao período que teria repercussão no levantamento de caixa, no caso 01/01/2014 a 31/01/2014, observo que não consta qualquer informação relativa ao saldo inicial de caixa do exercício autuado (2014), razão pela qual, deve ser mantido o saldo inicial de caixa R\$0,00, considerado pela fiscalização, por falta de provas.

Dessa forma, deve ser considerado o levantamento que deu respaldo à presente exigência, ressaltando que o imposto foi exigido apenas sobre os saldos credores, após a aplicação do índice de proporcionalidade das mercadorias tributadas normalmente, comercializadas no período fiscalizado, conforme se observa às fls. 28 a 31.

Tomando como exemplo o mês de março de 2014, verifica-se que foi apurado um saldo credor de R\$7.943,27, conforme planilha à fl. 38. Este valor foi transportado para a planilha de fl. 45 e após a aplicação do percentual de 7,32% referente ao índice de proporcionalidade de operações tributáveis foi encontrada a “Base de Cálculo da omissão de receitas de R\$581,45”. Após a aplicação da alíquota de 17%, foi apurado o imposto devido de R\$98,85.

Esclareço, que o saldo credor de caixa ocorre quando são contabilizados pagamentos sem a existência de suporte financeiro, resultando no conhecido “estouro de caixa”. Como se sabe, o

livro Caixa deve normalmente ter saldo devedor. A apresentação de saldo credor surge como uma disfunção, restando evidente que a empresa efetuou pagamentos com recursos não contabilizados. Nessa situação, a legislação do ICMS presume que tais recursos são decorrentes de operações de comercialização (vendas), anteriormente realizadas e também não contabilizadas, cabendo ao contribuinte a prova da improcedência da presunção, conforme determina o artigo 4º, §4º da Lei nº 7.014/96, o que não ocorreu, apesar de ter-lhe sido fornecido as cópias do levantamento fiscal, o que possibilitou fazer o confronto dos valores obtidos. Infração totalmente subsistente.

Ante o exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do 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 **207182.0051/15-2**, lavrado contra **MOANIL DISTRIBUIDORA DE ALIMENTOS E MOAGEM LTDA. - EPP**, devendo ser intimado o autuado, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$135.592,16**, acrescido da multa de 60% sobre o valor de R\$798,50 e 100% sobre o valor de R\$134.793,66, previstas no art. 42, incisos II e III, alínea “d” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 08 de setembro de 2021.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE

MARIA AUXILIADORA GOMES RUIZ – RELATORA

JOÃO VICENTE COSTA NETO - JULGADOR