

PROCESSO - A. I. Nº 232884.0001/02-9
RECORRENTE - MM COMÉRCIO S/A.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO - Acórdão 2ª JJF nº 0264-02/02
ORIGEM - INFAS SIMÕES FILHO
INTERNET - 03.06.03

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0040-12/03

EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. FALTA DE APRESENTAÇÃO DO COMPETENTE DOCUMENTO COMPROBATÓRIO DO LANÇAMENTO NO LIVRO FISCAL PRÓPRIO. Constitui crédito fiscal do estabelecimento o valor cobrado anteriormente, ficando condicionado o lançamento à comprovação do documento fiscal ou, se for o caso, da ocorrência de perda ou extravio, hipótese que é possível a escrituração através da cópia da nota fiscal, desde que comprovada a ocorrência por parte do contribuinte através de imediata comunicação à repartição fiscal. A Empresa, em seu Recurso, apresenta documentos que elidem parcialmente o lançamento. Aplicação, ao caso, dos princípios da verdade material e da razoabilidade. Remanesce, todavia, parte do débito, relacionado às notas fiscais não apresentadas. O sujeito passivo, entretanto, descumpriu obrigação tributária acessória, já que não procedeu à comunicação à repartição fazendária do extravio das notas fiscais cujas cópias foram apresentadas, sendo cabível a imposição da multa prevista no art. 42, inciso XIX, da Lei nº 7.014/96 conforme norma contida no art. 157 do RPAF/99. 2. PASSIVO FICTÍCIO. CONTA “EMPRÉSTIMOS DE SÓCIOS”. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES MERCANTIS NÃO CONTABILIZADAS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. A existência no passivo de obrigações já pagas ou inexistentes indica que o sujeito passivo efetuou pagamentos com recursos não contabilizados. Não comprovada pelo contribuinte a origem dos recursos. 3. LIVROS FISCAIS. FALTA DE EXIBIÇÃO AO FISCO. MULTA. Infração caracterizada. Não acolhidas as arguições de nulidade da ação fiscal e da Decisão Recorrida. Recurso PARCIALMENTE PROVIDO. Decisão por maioria em relação a aplicação da penalidade pelo descumprimento da obrigação acessória, sendo, neste caso, vencido o relator, e unânime em relação aos demais itens.

RELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrado em 29/03/02, exige ICMS, mais multa de caráter formal, no valor total de R\$543.371,23, referentes às seguintes irregularidades:

1. Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS em decorrência da falta de apresentação do competente documento comprobatório do direito ao referido crédito, período de 31/01/97 a 30/10/97, no valor de R\$325.701,03.
2. Falta de recolhimento do ICMS no total de R\$217.511,36, referente a omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através da manutenção no passivo de obrigações já pagas ou inexistentes, relativa ao exercício de 1998.
3. Deixou de apresentar os livros Diário e Razão contábil quando intimado pela segunda vez, conforme intimações às fls. 165 e 166.

Em 30/07/2002, através Acórdão nº 0264-02/02, a 2^a JJF, julgou Procedente o Auto de Infração, pois a Empresa não teria apresentado os documentos que dariam direito aos créditos, não teria comprovado a origem dos recursos utilizados e não teria apresentado os livros solicitados pelo fisco.

Inconformada com a decisão, a Empresa entra com Recurso Voluntário, com relação aos itens 1 e 2 do Auto de Infração, onde, preliminarmente, suscita a nulidade dos referidos itens, por “insegurança na determinação da infração, cerceamento ao direito de defesa e ofensa ao disposto no artigo 46, do RPAF/99, eis que não recebeu qualquer demonstrativo indispensável ao esclarecimento dos fatos, sendo a autuação feita de maneira genérica, sem discriminação das Notas Fiscais ou mercadorias que teriam ensejado créditos indevidos e sem definição precisa da ocorrência que teria sido utilizada para respaldar a presunção de omissão de saídas, sendo os fatos apresentados no Auto de Infração, em relação ao item 2, autônomos e independentes (passivo fictício x suprimento de caixa)”. Salienta a Empresa, que, relativamente ao item 1, o Auto de Infração não apresenta discriminação acerca dos documentos fiscais cujos créditos foram glosados, apontando apenas um total de créditos apropriados, do qual abate os créditos mantidos e o saldo devedor, nos períodos considerados, o que é insuficiente para que possa elaborar defesa consistente, pois dentre os milhares de notas fiscais de diversos fornecedores é difícil, sem uma identificação precisa, adivinhar quais foram consideradas pelo autuante em seu trabalho, o que caracteriza, sem dúvida, cerceamento ao direito de defesa. Quanto ao item 2 “restou configurada a absoluta indefinição sobre o fundamento da presunção.....pois na presente autuação o digno autuante indica duas hipóteses da presunção: a manutenção no passivo de obrigações já pagas ou inexistentes e saldo referente a empréstimos de sócios”. Segundo a Empresa o autuante deixou de indicar os títulos que teriam sido quitados em determinado período e que permaneciam listados em sua contabilidade, providênciaria indispensável para fundamentar a presunção de saídas de mercadorias, por manutenção de obrigações já pagas ou inexistentes, em seu passivo. Já o suprimento de caixa com recursos cuja origem não foi comprovada é outra acusação completamente diferente da anterior, não podendo, como feito pelo autuante, conviver as duas, não se podendo afirmar que a Empresa teria pago ao sócio o valor dele recebido e mantido tal valor em seu passivo, já que tal fato teria que ser provado pelo autuante. Diz a Empresa que o sócio afirma, através do advogado, que não recebeu o pagamento no exercício apontado no Auto de Infração.

Ainda preliminarmente, o contribuinte “suscita a nulidade da Decisão Recorrida por supressão de instância e cerceamento do direito de defesa, pois não encontramos no Acórdão Recorrido a apreciação da JJF sobre a questão prejudicial pertinente ao item 2, cujas razões foram acima

renovadas. Ora, ao se reportar sobre a nulidade, conforme fls. 3 e 4 do Acórdão, a JJF justificou a negativa apenas em relação ao item 1, transferindo o julgamento da segunda motivação para as razões de mérito, sob o argumento de que as questões se confundiam. Assim agindo, a JJF incidiu em supressão de instância e acarretou sérios prejuízos à defesa, pois é sabido que as questões prejudiciais não se confundem com o mérito e necessitam de apreciação e fundamentação próprias...”. Além disso, prossegue a Empresa, a JFF também confundiu “passivo fictício” com “suprimento de caixa de origem não comprovada”, como se pode verificar às fls. 4 e 5 do Acórdão.

Quanto ao mérito, a Empresa diz que:

1 - O item 1 é improcedente pois todos os créditos que utilizou estão em consonância com o artigo 93, inciso I, alínea “a”, do RICMS/97 e para comprovar essa afirmativa anexa ao processo cópias de notas fiscais relativas a todas as operações dos meses que compõe o Auto de Infração, já que não houve discriminação das mesmas pelo autuante. Quanto aos documentos não localizados nos seus arquivos, solicitou dos fornecedores cópias das suas vias, juntamente com os comprovantes contábeis dos lançamentos, que foram apresentados juntamente com boletos bancários que comprovam os pagamentos. Salienta a Empresa que apresenta agora tais documentos pois não teve tempo necessário, quando da defesa, dada a dificuldade de localizar documentos de 1997, arquivados em sua Matriz em Recife- Pe e se, por acaso ainda faltar algum documento, solicita que lhe seja indicado com precisão, o que não ocorreu quando da autuação. Além disso, a Empresa solicita seja procedida revisão, por fiscal estranho ao feito, “objetivando discriminar os documentos referidos no Auto de Infração e arrecadar os mesmos, relacionando-os com os comprovantes de pagamentos” colocando, para tanto, “à disposição da fiscalização a documentação que já possui (em anexo) e outros que serão providenciados até o momento da diligência”. Informa ainda o contribuinte, que, por equívoco de um funcionário, as notas fiscais de aquisição relativas ao período objeto da autuação foram incineradas quando da arrumação de um depósito e que só tomou conhecimento do fato com o Auto de Infração, motivo pelo qual só agora apresentou as Notas Fiscais e comprovantes de pagamento arrecadados junto aos fornecedores, que, mesmo sendo provas subsidiárias, não deixam dúvidas acerca da regularidade dos créditos utilizados, tendo os documentos apresentados cumprido o que exige o artigo 97, inciso IX, do RICMS/97, ao contrário do que afirmou o Relator da 1^a instância, que considerou os documentos imprestáveis por serem segundas vias, o que não é permitido pela legislação para aproveitamento dos créditos. Ocorre que o Relator olvidou-se da exceção prevista no citado artigo do RICMS, o que provocou injustiça fiscal.

2 – Quanto ao item 2, de acordo com a preliminar, não sabe se faz defesa quanto ao suprimento de caixa de origem não comprovada ou quanto ao passivo fictício. Quanto ao empréstimo, foi o mesmo feito pelo sócio Marcus Maimone Ramos de Sena Pereira, como comprova a Declaração Retificadora do IR pessoa física que está anexa ao processo, tendo a falha no IR sido sanada como permitido pela legislação federal. Diz a Empresa que tal declaração “comprova a existência do suporte de receita do sócio para emprestar, o que faz cair por terra qualquer argumentação do Fisco Estadual, que já não possuía base legal para autuar” não se podendo afirmar que a obrigação seria paga ou inexistente, pois, ainda que o suporte não fosse declarado pelo sócio, esse seria um problema do mesmo com a receita federal. No caso, “a existência do empréstimo é declarada pelo sócio e pela autuada e sua quitação, com receita não comprovada que possa suportar a presunção de venda de mercadoria sem NF, cuja prova negativa a autuada não pode produzir, é ônus que cabe ao Fisco”. O fato, prossegue a Empresa, “é que não houve quitação em 1988, de empréstimo, não declarado, que pudesse suportar a cobrança e nesse sentido, ainda que pagamento existisse e mesmo que a declaração não fosse feita, bastaria que a

autuada tivesse suporte para pagar, sendo os registros junto ao IR obrigações acessórias e comportam legalmente ajuste posterior”.

Ao final, após solicitar mais uma vez por uma diligência que viesse a esclarecer os fatos, a Empresa pede seja o Auto de Infração julgado nulo ou improcedente.

A PROFAZ, diante da grande quantidade de possíveis provas apresentadas pela Empresa, em seu Recurso, referente ao item 1, solicita que seja remetido o processo à ASTEC “para proceder à análise dos documentos apresentados, verificando se efetivamente comprovam o lançamento do crédito fiscal referido”. Tal solicitação foi aceita por esta Câmara e a ASTEC, em resposta, após análise de todos os documentos constantes do processo, em trabalho de fls. 1540/1551, conclui que o débito relativo ao item 1 do Auto de Infração deve ser reduzido de R\$325,701,03 para R\$266.293,36.

O autuante, convidado a se pronunciar, limitou-se a afirmar que está ciente do Parecer da ASTEC.

Intimado a tomar conhecimento do teor da diligência efetuada, o recorrente, de início, ratifica as preliminares suscitadas no Recurso e, quanto ao mérito, “reitera todos os termos de sua defesa e peça recursal, alertando, quanto ao item 2, que os documentos já carreados ao feito são suficientes para elidir a autuação. Diante, até mesmo, na inéria da diligência em relação ao citado item 2, essa é a conclusão que pode tirar a autuada, inclusive porque a defesa, conforme item 37, solicitou a revisão do item até então abandonado pela ASTEC”. Quanto ao item 1, assevera que o revisor não examinou todos os documentos apresentados, mas, apesar disso, a diligência forneceu elementos, na amostragem feita, que comprovam a existência dos documentos e que os créditos possuem relação efetiva com as operações de entradas de mercadorias, feitas pelo seu estabelecimento, o que é suficiente para decretar a improcedência do item questionado.

Ao final da sua intervenção a Empresa protesta por diligência que complemente a análise das notas apresentadas, o que ensejará, em sua ótica, na improcedência da autuação.

A PROFAZ, em seu Parecer, após afastar as preliminares de nulidade suscitadas, opina pelo Provimento Parcial do Recurso, por entender que a diligência efetuada comprovou parcialmente a idoneidade dos créditos utilizados, referentes ao item 1, concluindo, quanto ao item 2, que os argumentos apresentados pela Empresa não merecem ser acatados.

VOTO VENCIDO

Antes de analisar o mérito da autuação, relativamente aos itens combatidos no Recurso Voluntário, tenho que me referir às preliminares de nulidade suscitadas pela Empresa, que foram três.

A primeira, que trata do item 1, tem como fundamento a possível falta de apresentação, por parte do autuante, de uma discriminação acerca dos documentos fiscais cujos créditos foram glosados, o que é, no entender da Empresa, imprescindível para elaboração de defesa. Teria razão a Empresa se o autuante não tivesse informado, em seu demonstrativo, que chamou de anexo III, todos os detalhes necessários à perfeita identificação, no livro de registro de entradas do contribuinte, das notas fiscais cujos créditos foram mantidos. É verdade que o autuante não discriminou uma a uma as notas cujos créditos foram glosados, no entanto, ao discriminar uma a uma aquelas cujos créditos foram mantidos, disse que todas as outras constantes do livro registro

de entradas foram desconsideradas, o que dá efetiva possibilidade de apresentação, por parte da Empresa, de ampla defesa quanto ao item. Afasto, por isso, a preliminar suscitada quanto ao item 1 do Auto de Infração.

A segunda, que trata, na ótica da Empresa, de acusação dúbia, “saldo credor na conta caixa” ou “manutenção, no passivo, de obrigações já pagas ou inexistentes”, deve ser analisada pelo que está escrito no Auto de Infração, ou seja, “omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através da manutenção, no passivo, de obrigações já pagas ou inexistentes. Por apresentar na contabilidade como obrigação (passivo) saldo referente a empréstimo obtido de sócio, sem que este valor conste na declaração de rendas da pessoa física do sócio, conforme anexo V, cópias das declarações de IRPF e IRPJ, livro de balancetes contábeis, balanço patrimonial devidamente assinado pelo contador, anexos. Em função do contribuinte não ter apresentado a fiscalização os livros contábeis do exercício de 1998, mesmo tendo recebido duas intimações(cópias anexas), não anexamos cópias destes registros”. Da análise do quanto está escrito concluo que a acusação está clara, ou seja, é manutenção no passivo de contas pagas ou inexistentes. Afirmo isso pois o autuante, após analisar os documentos que lhe foram apresentados concluiu que a obrigação, no caso inexistente, era a diferença entre o valor lançado no balanço patrimonial da Empresa e o lançado na declaração de pessoa física(IR), do sócio sr. Marcus Pereira. Pelo que se pode deduzir, não foi apresentado ao autuante nenhum documento que comprovasse o empréstimo nos valores lançados no balanço, como, por exemplo, nota promissória, contrato de empréstimo registrado em cartório ou até mesmo cheque emitido pelo sócio, motivo pelo qual o auditor se valeu da declaração de IR para concluir pela omissão lançada no Auto de Infração. Ante o exposto entendo que não prospera a nulidade suscitada.

A terceira, que trata da possível nulidade do Acórdão emitido pela Junta de Julgamento Fiscal, por falta de análise de nulidade suscitada, referente ao item 2, entendo que não deve ser acatada pois o Relator da Junta de Julgamento Fiscal afirma que a rejeita, fundamentando essa rejeição no voto que emitiu quanto ao mérito, pois entendeu que tal preliminar se confundia com o mesmo. Ora, trata-se de um entendimento do Relator, que, afastou a nulidade suscitada comprovando que a acusação estava fundamentada na inexistência de obrigação a pagar lançada no balanço da Empresa.

Ainda antes de adentrar ao mérito, tenho que me referir à solicitação de diligência complementar, feita pela Empresa. Da análise da que foi efetuada, concluí que esta prendeu-se aos documentos efetivamente trazidos pela recorrente, acatando as notas fiscais que, efetivamente, tinham a ver com os lançamentos contidos no livro de registro de entradas de mercadorias. Ora, se a Empresa, como fez, não concordou com o demonstrativo elaborado pelo revisor, deveria, como manda o Regulamento, ter elaborado outro demonstrativo que comprovasse possíveis equívocos cometidos pelo revisor. Apenas alegar que o mesmo não apreciou todos os documentos apresentados nas oito pastas, sem oferecer qualquer subsídio que possa servir de parâmetro para desconstituir o trabalho feito na revisão é ir contra o contido nas normas que regem o ICMS em nosso Estado. A meu ver os documentos constantes no processo e o contido na diligência efetuada são elementos suficientes para que este Relator possa emitir, com convicção, voto neste processo. Por isso não acato o pedido de nova diligência solicitado pela Empresa.

Em relação ao mérito, da análise da revisão, referente ao item 1, conclui-se que as cópias das notas fiscais apresentadas devem ser acatadas em parte, não devendo ser consideradas as notas fiscais que não foram objeto do Auto de Infração. Os títulos apresentados, efetivamente, não

contêm indicações precisas das notas fiscais que acobertaram as operações e aqueles que satisfazem essa condição foram absorvidos pela análise do revisor que, ao considerar as notas fiscais, obviamente, já incluiu aquelas às quais se referem alguns dos títulos apresentados. O demonstrativo de fls. 1548/1549, que apresenta os valores realmente devidos pelo contribuinte, está, a meu ver, correto. A Empresa, quanto ao item 1, deve o valor de R\$266.293,36.

Quanto ao item 2, a Empresa apresenta, no Recurso Voluntário, uma declaração de IR do sócio Marcus Pereira, anexada às fls. 209/217, referente ao exercício de 1998, ano base de 1997, retificada em 28/06/2002, como fundamentação para elidir a ação fiscal. Ocorre que tal declaração retificada não diz respeito ao exercício fiscalizado, que foi o de 1998 e não o de 1997. A declaração, na qual se baseou o autuante para lavrar o item 2 do Auto de Infração, anexada às fls 23/30 do processo, foi apresentada em 30/04/99 e não foi retificada. Por isso, entendo que a declaração apresentada não se presta para comprovar que houve empréstimo do referido sócio no exercício de 1998. Além disso, não foi juntado pela Empresa nenhum documento, como já afirmei anteriormente, tal como promissória, cópia de cheque etc... que pudesse comprovar o valor que teria sido emprestado. Entendo que o item é Procedente.

Por todo o exposto, voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário apresentado, para que seja reformada a Decisão Recorrida, pois o Auto de Infração é PROCEDENTE EM PARTE.

VOTO VENCEDOR EM RELAÇÃO AO ITEM 01

Com a devida *vênia* para divergir, em parte, do ilustre Conselheiro/Relator deste PAF em relação a infração 01. Efetivamente o recorrente apresentou cópia de notas fiscais que a ASTEC em seu demonstrativo às fls. 1541 a 1548 dos autos as identificou e comprovou os lançamentos no livro Registro de Entradas do recorrente. Entretanto, a ASTEC não concluiu que o débito deve ser reduzido para o valor de R\$266.293,36 apenas, indicou esse valor no sentido de que, acaso este colegiado acolhesse os créditos com base nas cópias reprográficas das 2^a vias das notas fiscais, o débito fosse reduzido para o valor indicado.

Apesar do RICMS/97, em seu art. 97, inc. IX, dispor que é vedado o uso de crédito em face de cópia de documento fiscal ou de qualquer de suas vias que não a primeira, com as devidas ressalvas, observo que o recorrente, objetivando validar tais créditos escriturados em seus livros fiscais, efetuou coletas, junto aos seus fornecedores, de notas fiscais cujas cópias reprográficas dos documentos apresentados e identificados pela ASTEC, revestem-se, nas condições presentes nos autos, em meio de prova alternativa idôneo.

Sob o ponto de vista do princípio da razoabilidade não nos parece possível que o esforço despreendido pelo recorrente para carrear tais documentos aos autos, obtidos junto aos seus fornecedores, não devam ser levados em consideração. Desta maneira é que, em consonância com o opinativo da PROFAZ, entendo que devam ser admitidos os créditos fiscais na forma indicada pela ASTEC e acolhida pelo ilustre Relator, remanescendo, entretanto, a exigência fiscal pertinentes aos créditos sem comprovação documental, na ordem de R\$266.293,36.

Por outro lado, afastada a exigência do imposto de parte da infração 1, permanece, neste caso, todavia, o descumprimento de obrigação acessória, já que o recorrente não procedeu a comunicação à repartição fazendária do extravio ocorrido com as notas fiscais. Por esta razão, aplica-se a norma contida no art. 157 do RPAF/99 que autoriza a aplicação de penalidade pecuniária pelos órgãos de julgamento administrativo, pois ficou configurado o cometimento de infração de obrigação acessória vinculada à imputação contida em parte do item 1 do Auto de

Infração, devendo, ser aplicada a multa prevista no art. 42, inciso XIX da Lei nº 7.014/96, corresponde à quantia de R\$4,00 (quatro reais) por cada documento extraviado.

Em consequência, de acordo com as planilhas de fls. 1541 a 1548, elaborado pela ASTEC, apura-se o total de 285 (duzentos e oitenta e cinco) documentos fiscais por R\$4,00 (valor unitário da multa) totalizando a quantia de R\$1.540,00 a ser recolhida.

Quanto às questões preliminares e à infração 2, acompanho o voto do Sr. Relator.

Em conclusão, voto pelo Provimento Parcial do Recurso Voluntário no sentido de que o débito pertinente a infração seja reduzido para o valor de R\$266.293,36 mais a penalidade pecuniária no valor de R\$1.540,00.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão por maioria, com o voto de qualidade do Presidente, **PARCIALMENTE PROVER** o item 1, e por unanimidade, **NÃO PROVER** os demais itens do Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão Recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 232884.0001/02-9, lavrado contra **MM COMÉRCIO S/A.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$483.804,72**, atualizado monetariamente, acrescido das multas de 60% R\$266.293,36 e de 70% sobre R\$ 217.511,36, previstas no art. 42, VII, “a”, e III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos moratórios correspondentes, além das multas de **4 UPFs-BA**, e de R\$1.540,00, previstas no art. 42, XX, “b”, da Lei nº 7.014/96 e no inciso XIX, da referida lei, alterada pela Lei nº 7.753/00.

VOTOS VENCEDORES: Conselheiros (as) Carlos Fábio Cabral Ferreira, Sandra Urânia Silva Andrade e Helcônio de Souza Almeida.

VOTOS VENCIDOS - Conselheiros (as) José Carlos Boulhosa Baqueiro, José Carlos Barros Rodeiro e José Raimundo Ferreira dos Santos.

Sala das Sessões do CONSEF, 19 de Maio de 2003.

HELCONIO DE SOUZA ALMEIDA - PRESIDENTE

JOSÉ CARLOS BOULHOSA BAQUEIRO – RELATOR VOTO VENCIDO

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – VOTO VENCEDOR

MARIA JOSÉ RAMOS COELHO LINS DE ALBUQUERQUE SENTO SÉ - REP. PROFAZ