

A. I. N° - 931522-5/05
AUTUADO - ARILSON SOUZA SANTOS
AUTUANTE - ROQUE ANTÔNIO CAMPODÔNIO ELOY
ORIGEM - IFMT-DAT/SUL
INTERNET - 14.07.05

2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N.º 0206-02/05

EMENTA: ICMS. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTA FISCAL. MERCADORIA NÃO SOLICITADA PELO DESTINATÁRIO INDICADO NA NOTA FISCAL. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. O motivo da autuação foi que a mercadoria não foi adquirida pelo destinatário indicado na Nota Fiscal, conforme “fax” de declaração prestada pela empresa destinatária. O Auto de Infração foi lavrado em nome do detentor dos bens apreendidos. O RICMS/BA, no art. 39, V, atribui a condição de responsável solidário pelo imposto e seus acréscimos ao detentor de mercadoria em situação irregular. Está, por conseguinte, correta a autuação. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide, lavrado em 3/3/05, diz respeito ao lançamento de ICMS relativo a mercadoria acobertada por Nota Fiscal, “comprovadamente não solicitada pelo destinatário constante na referida Nota Fiscal”. Imposto lançado: R\$ 8.731,46. Multa: 100%.

O sujeito passivo defendeu-se alegando que foi alvo de toda sorte de abuso de direito por parte do representante do fisco estadual, tendo este extrapolado os poderes a ele conferidos pelo art. 48 da Lei Estadual nº 11.580/96, ao emitir este Auto de Infração, arbitrando os valores das mercadorias. Protesta que as mercadorias em questão eram destinadas a uma pessoa jurídica, e a autuação recaiu contra uma pessoa física, sendo aplicados preços aleatórios, sem consulta prévia a seus valores reais.

Acusa o fiscal de ter ameaçado o representante legal da empresa com ordem de prisão. Diz que as provas foram obtidas de forma ilícita, ferindo os princípios constitucionais que tutelam a privacidade, direito este que é afetado com a violação de correspondência, domicílio ou comunicação telefônica. Argumenta que o fato que der origem à exigência tributária deve estar devidamente comprovado por meio de provas idôneas. Diz que o auditor fiscal, ao desrespeitar essa vedação expressa fixada pela Constituição Federal, terminou por agir sem a respectiva competência fixada pelo legislador, e, por isso, em claro abuso de poder. Cita doutrina e jurisprudência do STF acerca do abuso de poder. Diz que é totalmente ilegal a conduta do auditor fiscal, ao se apropriar arbitrariamente de extratos bancários estranhos à empresa e aos seus sócios, imputando uma exação calcada exclusivamente naqueles documentos.

A defesa prossegue sustentando que houve quebra de sigilo de dados. Transcreve dispositivos constitucionais relativos à garantia da privacidade e da intimidade dos cidadãos. Salienta que o sigilo de dados encontra abrigo no art. 5º, X e XII, da Constituição, e por isso mesmo é cláusula pétrea protegida pelo manto do art. 60, § 4º, IV, não sendo sequer suscetível de ser abolido por Emenda Constitucional. Lembra que o art. 174 da Constituição estabelece que o Estado, como agente regulador e normativo da atividade econômica, deve exercer, dentre outras, a função de fiscalização. Transcreve doutrina. Argumenta que o Banco Central, em relação às entidades que lhe devem subordinação normativa, do mesmo modo que a Secretaria da Receita Federal, em

relação aos contribuintes, bem assim outros órgãos fiscalizadores, tais como os Tribunais de Contas e o Ministério Público, têm não somente o direito, mas, especialmente, o dever de buscar informações que lhes permitam exercer suas atividades de fiscalização. Todavia, em face dos direitos e garantias individuais insertos no texto constitucional, a única forma correta para a busca dessas informações, quando o órgão fiscalizador delas não dispuser, é através do Poder Judiciário, o qual não se tem negado a permitir a quebra do sigilo de dados, quando presentes os requisitos mínimos legalmente exigidos.

Feita essa exposição, a defesa passa a sustentar que é maculada de arbitrariedade a atuação fiscal ao se apropriar de “extratos bancários de Fulano de Tal” [*sic*], primeiro, porque se trata de pessoa totalmente estranha às atividades mercantis da empresa, e segundo, porque se trata da “movimentação bancária de Fulano de Tal”, e tais documentos pessoais são protegidos da inviolabilidade pela Constituição. Aduz que, se os auditores fiscais quisessem embasar a atuação em informações bancárias, deveriam ter seguido o caminho judicial.

Prossegue abordando o princípio contábil da entidade, frisando que, de acordo com esse princípio, e tendo em vista o caso em tela, se o patrimônio da empresa não se confunde com o de seus sócios, muito menos pode confundir-se com o de uma pessoa estranha à sociedade. Diz a defesa: “Fulano de Tal, titular da conta corrente cujos extratos foram apropriados ilicitamente pelos Auditores Fiscais, repita-se à exaustão, não compõe e jamais compôs o quadro societário da reclamante. Isto se prova através do seu contrato social (e respectivas alterações), que ora se junta”. Fundamenta suas razões no art. 195 do CTN e no art. 48 da Lei nº 11.580/96.

Seguem-se considerações acerca do que chama de presunção levada a efeito pela fiscalização. Diz que a relação entre o fisco e o contribuinte, para atender aos fundamentos do direito, deve ser harmoniosa, cabendo à autoridade tributária, para efetuar o lançamento do tributo, valer-se apenas dos métodos admitidos por lei, considerando, como ponto de partida, as informações prestadas pelo sujeito passivo, e não utilizando, na fase de investigação, sistemáticas suportadas em instituições ou baseadas em métodos indiciários. Cita doutrina.

A defesa argumenta que a fiscalização deve, em princípio, basear-se nas declarações prestadas pelo sujeito passivo, e que somente após a revisão nos registros apresentados pelo sujeito passivo ou em caso da comprovação de vícios ou erros que comprometam a confiabilidade das informações prestadas é que poderá a autoridade fazendária proceder ao devido ajuste, de modo que, a seu ver, só é possível o fisco se valer de outros métodos para efetuar o lançamento quando, após revisão nas declarações do sujeito passivo, conseguir provar que as informações apresentadas são insuficientes para que seja realizada a devida análise.

A defesa lembra que, de acordo com o art. 23 do Código Comercial e o art. 9º, § 1º, do Decreto-Lei nº 1.598/77, os livros fiscais fazem prova em favor de quem os escritura. Caso comprovada a imprestabilidade ou inexistência, bem como a recusa da sua apresentação, aí é que poderá o fisco utilizar outras formas, dentro da previsão legal, para substituição da prova primária, de forma a obter as informações necessárias para realizar a análise e, se for o caso, o lançamento. Considera que a admissibilidade de presunção seria possível, desde que comprovada a ocorrência de um fato gerador, para substituição da base de cálculo, quando da inexistência da escrituração, recusa da apresentação da escrituração, ou imprestabilidade da escrituração. Menciona jurisprudência administrativa do Estado de Minas Gerais nesse sentido.

Passa em seguida a sustentar a carência das provas produzidas pelo fisco.

Fala da natureza do ICMS e do seu campo de incidência, dando destaque às operações de venda. Considera que o procedimento natural neste caso, para detectar se houve omissão de saídas de mercadorias, seria o levantamento analítico de estoques, partindo do estoque inicial, acrescido das aquisições realizadas do período analisado e deduzidas as saídas efetuadas no mesmo período, a fim de ser confrontado o saldo desta movimentação com o saldo final escriturado no Registro de

Inventário, de modo que a diferença, caso positiva, representaria saída (venda) de mercadoria, ou se negativa, a entrada de mercadoria sem documento fiscal. Acusa a fiscalização de agir com arbitrariedade, presumindo que houve venda de mercadoria sem Nota Fiscal, não fazendo qualquer prova a esse respeito. Diz que a jurisprudência corrobora a improcedência do Auto de Infração lavrado nessas circunstâncias. Transcreve ementa de acórdão do Tribunal de Justiça do Estado do Espírito Santo. Alude a trecho de uma decisão do STF em recurso extraordinário. Argumenta que a falta de apresentação de prova ou a falha na elaboração do elemento probante, no procedimento investigatório, vulnera o ato por vício formal, conduzindo-o à insubsistência, devendo por isso ser invalidado.

A defesa sustenta em seguida a impossibilidade do consumo de cerveja no montante arbitrado. Acusa os fiscais de terem presumido que a empresa adquiriu mercadorias no valor de R\$ 51.361.53 exclusivamente em queijo. Alega que a presunção não obedeceu a qualquer critério, uma vez que, do total de vendas de uma distribuidora, entre 40% e 50% dizem respeito a refrigerantes, 10% a água mineral e apenas 50% a cerveja. Em muitos períodos, inclusive, o consumo de refrigerantes chega a ser superior ao de cerveja. Aduz ser esta a margem de operacionalização do mercado de bebidas, de conhecimento notório. Reclama que, se os fiscais fossem coerentes com o lançamento, fariam com que essa presunção refletisse o mercado considerado, pois, do jeito em que está, a presunção não condiz com a realidade, haja vista que os fiscais presumiram a venda de 100% de cerveja naquele período, ignorando completamente qualquer venda de refrigerantes, água mineral e bebidas quentes.

Prossegue dizendo que, analisando o montante de cerveja que o valor apontado pelos fiscais representa, claramente se constata a impossibilidade ou inviabilidade desta presunção, que serviu de base para a referida autuação. Observa que, pelo valor das aquisições pretendidas pelos fiscais (R\$ 51.361.53), e frente ao preço constante na Nota Fiscal por eles juntada, a empresa teria adquirido o equivalente a 8.000 mil quilos de queijo. Tendo em vista que a população da região atendida pela empresa é de aproximadamente 150.000 habitantes, aí considerados crianças, jovens, adultos e pessoas idosas, conclui que a quantia arbitrada pelos agentes fiscais como suposta aquisição pela empresa supriria esta população de queijo com a quantidade equivalente a 1,5 quilo por pessoa (1,5 litros/mês, aproximadamente) [sic].

Seguem-se dados estatísticos acerca do comércio e consumo de “bebidas”, com destaque especial para o consumo mensal de “cerveja”. Com esses dados, a defesa considera comprovado o despropósito da imputação fiscal, tendo em vista que o consumo “per capita” de “queijo” no Brasil é de apenas 12 litros/ano, sendo que a região onde a empresa exerce suas atividades consome 8 litros/ano [sic].

Conclui dizendo que, por essas razões, não há como prosperar a presunção feita, por chegar às raias do absurdo.

A defesa passa depois a questionar o percentual de valor agregado à base de cálculo, que diz ter sido de 70%. Alega ser comerciante atacadista. Comenta o regime de antecipação tributária. Diz que os fiscais lhe imputaram não a substituição tributária usual do art. 493 do RICMS [sic], mas aquela do art. 489, em que a empresa seria substituta de si mesma, e por isso agregaram 70% ao valor apurado, para só então calcularem o imposto.

Segundo a defesa, “a medida judicial de que se trata” não eximiu a empresa de ter retido o imposto pelo fabricante, mas sim de que não tivesse de recolhê-lo por substituição tributária, e isto inclui a substituição tributária prevista no art. 489 [sic]. Aduz que, se a medida judicial de que a reclamante é detentora decorreu do fato de que o regime de substituição tributária é ilegal, o dispositivo aplicado pelos auditores fiscais (art. 489), estando inserido na Seção “Das Disposições Comuns à Substituição Tributária nas Operações com Mercadorias” (arts. 480/491 do RICMS), também o está no que diz respeito às ilegalidades do regime [sic]. Acentua que, em corolário do afastamento do regime de substituição tributária, também assim estará a exigência do art. 489,

posto que se está diante da não-sujeição ao regime de substituição tributária, e não apenas àquela do art. 493. Considera que o entendimento esposado pelos fiscais não encontra respaldo na legislação e nem é corroborado pelo Conselho de Contribuintes e Recursos Fiscais deste Estado [sic], que, em casos idênticos, entendeu pela inaplicabilidade do artigo sob comento para toda a cadeia, caso haja liminar concedida ao contribuinte substituído.

A defesa salienta que na Lei Complementar nº 87/96 inexistia a figura do “substituto de si mesmo”, o que veio a ocorrer apenas com a edição do Regulamento do ICMS do Paraná, verdadeira inovação no ordenamento jurídico, o que, a seu ver, não é compatível com a categoria daquele diploma como mera norma regulamentar, haja vista que, sendo mero ato de execução, o decreto não pode suprir uma lacuna da lei e sobre ela pretender legislar, uma vez que, no Brasil, o regulamento é ato normativo secundário, que não pode inovar, na ordem jurídica, porque só pode ser expedido para fiel execução da lei.

A defesa questiona a forma como a base de cálculo para substituição tributária foi aplicada neste caso, alegando que ela não reflete as diretrizes da lei complementar, porque margem de 70% utilizada pelo fisco na imputação do crédito tributário é a mesma adotada no RICMS anterior à Lei Complementar nº 87/96. Reclama que, ao editar o Decreto nº 2.736/96, o Executivo se limitou a repetir a regra aplicada anteriormente à Lei Complementar nº 87/96, passando a aplicar os percentuais como se legítimos fossem. Diz que não houve qualquer diligência por parte dos fiscais no sentido de se verificar, junto ao mercado considerado, qual a efetiva margem praticada. Protesta ante a margem de valor agregado de 70% para as operações com cerveja, que considera um disparate, dizendo que o Estado de São Paulo editou regulamento, após o devido levantamento, estabelecendo uma margem de 33% para esse tipo de mercadoria, o que, a seu ver, por si só demonstra a falta de critério no tocante à aplicação da margem de agregação de 70%. Diz que nem sequer as entidades representativas do setor foram consultadas para o levantamento do valor agregado para fins de aplicação do art. 8º da Lei Complementar nº 87/96.

Prossegue comentando o princípio constitucional da vedação do emprego de tributo com fins de confisco e outros princípios constitucionais tributários. Assinala que a exação em exame seria da ordem de R\$ 1.540.198,68, alegando que essa quantia seria superior à margem de lucro apontada pelos Senhores Fiscais, de R\$ 1.304.128,90 [sic], de modo que estaria sendo afrontado o princípio constitucional previsto no art. 150, IV, da Constituição, exigindo-se imposto superior à capacidade econômica do sujeito passivo.

A defesa discute em seguida o que chama de exigência indevida da taxa SELIC. Cita jurisprudência. Frisa que o art. 161, § 1º, do CTN prevê que os juros serão de 1% ao mês, se a lei não dispuser o contrário. Aduz que a lei ordinária não criou a taxa SELIC, mas tão-somente estabeleceu o seu uso, de modo que a lei ordinária está contra a lei complementar, pois esta só autorizou juros diversos de 1% se a lei estatuir em contrário. Argumenta que, para que a lei estabeleça taxa de juros diversa, esta taxa deverá ser criada por lei, o que não é o caso da taxa SELIC. Conclui que somente seria possível sua aplicação se seus juros correspondessem a 1% ao mês, conforme dispõe o § 1º do artigo 161 do CTN. Acentua que a taxa SELIC não pode ser aplicada para fins tributários, pois ela tem nítido caráter remuneratório, em contraste com a natureza de juros que incidem sobre o crédito tributário que não foi recolhido no momento oportuno, que é moratória. Sublinha que os juros que recaem sobre o débito fiscal, na espécie, objetivam, unicamente, indenizar o erário pelo retardamento no cumprimento da obrigação tributária, quando o sujeito passivo deixa de efetuar o pagamento do imposto no seu vencimento. Diz que a taxa SELIC visa remunerar o dinheiro empregado na aquisição dos títulos públicos, premiando os investidores que dirigem seus recursos financeiros à compra de tais papéis com juros capazes de incentivá-los a perpetuar o negócio, tanto é que é calculada pela média ajustada dos financiamentos diários apurados com títulos públicos. Considera que não é possível permitir-se que os juros incidentes sobre o crédito tributário sejam transmutados, passando a apresentar feição remuneratória, a fim de privilegiar o fisco com valores que não sejam apenas indenizatórios, mas que representem também um ganho

financeiro, como se estivesse no sistema de custódia dos títulos públicos, na qualidade de investidor. Argumenta que, não obstante taxas referenciais como a TR, a TRD e a SELIC serem criadas através de lei ordinária, como juros moratórios que devem incidir sobre débitos tributários, as mesmas não possuem tal natureza, por traduzirem fenômeno monetário de pagamento pelo uso do dinheiro, com caráter estritamente remuneratório de pagamento pelo uso do dinheiro, com caráter estritamente remuneratório, de modo que não pode o fisco reclamar o pagamento de juros de mora sobre tributo calculado por taxas de juros de natureza remuneratória, sob pena de ofensa aos mandamentos contidos no § 1º do art. 161 do Código Tributário Nacional e no § 3º do art. 192 da Constituição.

Fala de provas que teriam sido juntadas à defesa.

Pede que o Auto de Infração seja julgado improcedente.

A auditora designada para prestar a informação manifestou-se dizendo que a defesa foi apresentada de forma totalmente equivocada, com argumentação que não guarda vínculo lógico com a presente autuação, e com conteúdo diverso da questão à qual se refere o Auto de Infração, salvo por pequenos trechos em que é mencionada a mercadoria "queijo", que constitui o objeto desta autuação. A seu ver, embora tenha sido protocolada a referida peça processual como "defesa", ela não constitui defesa em seu sentido real, no que diz respeito à presente ação fiscal. A informante considera que a Nota Fiscal que acobertava as mercadorias foi utilizada de forma fraudulenta, embora revestida das formalidades legais, o que configura um documento fiscal inidôneo, "obrigando-se o seu emitente" [sic] ao imediato pagamento do tributo com a multa cabível. Quanto aos cálculos, diz que o imposto foi calculado de forma correta. Opina pela procedência do Auto de Infração.

VOTO

O presente Auto de Infração diz respeito a lançamento de ICMS, pela fiscalização do trânsito de mercadorias, porque a mercadoria não teria sido solicitada pelo destinatário indicado na Nota Fiscal.

O autuado apresentou defesa inteiramente fora de sintonia com a questão em lide, valendo-se de doutrina e jurisprudência que nada têm a ver com o caso em discussão, alinhando uma série de teses colhidas aleatoriamente, expondo exaustivamente argumentos que, em sua maioria, não guardam vínculo lógico com a presente autuação. Tanto assim que a auditora que prestou a informação fiscal, em face da incompatibilidade entre o conteúdo do Auto de Infração e o teor da defesa, haja vista que esta somente em pequenos trechos menciona a mercadoria "queijo", que constitui o objeto desta autuação, chega a dizer que, embora tenha sido protocolada a referida peça processual como "defesa", ela não constitui defesa em seu sentido real no que diz respeito à presente ação fiscal.

É patente o descompasso entre a natureza da ação fiscal e os fundamentos da defesa. Destaco, na peça de defesa, os seguintes tópicos:

- a) falando da prática de abuso de poder, o autuado apega-se à legislação de outro Estado (Lei nº 11.580/96); ataca de forma veemente o Regulamento do ICMS do Estado do Paraná;
- b) reclama que as provas teriam sido obtidas por meios ilícitos, pois teria havido violação de correspondência, de domicílio ou de comunicação telefônica, e que os fiscais se teriam apoderado arbitrariamente de extratos bancários estranhos à empresa e aos seus sócios, imputando uma exação calcada exclusivamente naqueles documentos – coisas que não constam nos autos;
- c) segundo a defesa, o fisco ter-se-ia apropriado de "extratos bancários de Fulano de Tal";

- d) fala do consumo de cerveja, refrigerantes, queijos, questiona um percentual de valor agregado de 70% – coisas que nada têm a ver com o caso em discussão, salvo no tocante à referência casual a “queijos”, que são, de fato, as mercadorias objeto desta ação fiscal (embora no corpo do Auto de Infração não seja dito qual a espécie da mercadoria, a Nota Fiscal anexa à fl. 5 indica tratar-se unicamente de queijos);
- e) os arts. 489 e 493 citados não têm nexos com a situação em exame: o art. 489 do RICMS/BA cuida de operações com cacau e seus derivados, e o art. 493 refere-se a operações com algodão;
- f) fala de uma “medida judicial” da qual a empresa seria beneficiária;
- g) alude a órgãos inexistentes na estrutura deste órgão de julgamento;
- h) diz que a exação em exame seria da ordem de R\$ 1.540.198,68 – o imposto lançado no presente Auto de Infração importa em R\$ 8.731,46, mais multa de 100%;
- i) fala de provas que teriam sido juntadas à defesa, mas não juntou.

Porém, em meio ao oceano de argumentos e alegações da defesa, alguns pontos têm pertinência com este caso, e carecem da devida atenção.

Deixando de lado as considerações sem pertinência com o caso em exame, destaco, na defesa, um aspecto que considero significativo: a alegação de que o Auto de Infração foi lavrado em nome de pessoa física e não da pessoa jurídica.

Noto que não foi lavrado Termo de Apreensão, o que, neste caso, não constitui vício jurídico, uma vez que o RPAF, no art. 29, I, “b”, dispensa a lavratura do Termo de Apreensão quando o sujeito passivo paga, de imediato, os valores lançados, e neste caso foi anexada cópia do documento pelo qual teria sido quitado o débito (fl. 2).

O motivo da autuação foi que a mercadoria não foi adquirida pelo destinatário indicado na Nota Fiscal. Como prova, foi juntado um “fax” de declaração prestada pela empresa destinatária, denominada Antônio Pereira de Andrade & Cia. Ltda. (fl. 4). O Auto de Infração foi lavrado em nome de Arilson Souza Santos, que era o detentor dos bens apreendidos, tanto assim que a Nota Fiscal Avulsa (fl. 6) foi emitida em seu nome. O RICMS/BA, no art. 39, V, atribui a condição de responsável solidário pelo imposto e seus acréscimos ao detentor de mercadoria em situação irregular. Está, por conseguinte, correta a autuação.

Voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração, com fundamento no art. 18, IV, “a”, do RPAF/99.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **931522-5/05**, lavrado contra **ARILSON SOUZA SANTOS**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 8.731,46**, acrescido da multa de 100%, prevista no art. 42, IV, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologada a quantia comprovadamente paga.

Sala das Sessões do CONSEF, 16 de junho de 2005.

JOSÉ CARLOS BACELAR – PRESIDENTE

JOSÉ BEZERRA LIMA IRMÃO – RELATOR

TERESA CRISTINA DIAS CARVALHO – JULGADORA