

A. I. N° - 269140.0008/04-4
AUTUADO - ATACADÃO RECÔNCAVO COMÉRCIO DE CEREAIS LTDA.
AUTUANTES - LUIS CARLOS BRITO REIS NABUCO/MARCELO AUGUSTO CUNHA DE OLIVEIRA
E CLÁUDIA LINS MENEZES
ORIGEM - SAT/DAT NORTE/COFEP
INTERNET - 17.08.05

2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0280-02/05

EMENTA: ICMS. 1. CONTA “CAIXA”. SALDO CREDOR. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES MERCANTIS NÃO CONTABILIZADAS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Saldo credor na conta “Caixa” indica que o sujeito passivo efetuou pagamentos com recursos não contabilizados, decorrentes de operações anteriormente realizadas e também não contabilizadas. Parcela do lançamento foi anulada pela incerteza quanto ao seu cometimento. 2. ENTRADA DE MERCADORIA. FALTA DE CONTABILIZAÇÃO. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES NÃO REGISTRADAS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. A falta de contabilização de entradas de mercadorias indica que o sujeito passivo efetuou pagamentos com recursos não contabilizados decorrentes de operações anteriormente realizadas e também não contabilizadas. Infração comprovada. 3. BASE DE CÁLCULO. REDUÇÃO. BENEFÍCIO FISCAL PREVISTO NO DECRETO N° 7.799 DE 9/5/2000 NÃO ALCANÇADO PELO CONTRIBUINTE. DIFERENÇA DE IMPOSTO. Comprovado que as mercadorias razão e velas estão fora do benefício estabelecido naquele Decreto. Também no período, objeto da autuação, cosméticos, não estavam abrangidos no Anexo Único da norma legal. Infração comprovada. 4. NULIDADE. INOBSERVÂNCIA DO DEVIDO PROCESSO LEGAL. Exigência fiscal com base em dispositivo regulamentar sem amparo na lei tributária. 5. CRÉDITO FISCAL. FALTA DE ESTORNO. SAÍDAS COM REDUÇÃO DE BASE DE CÁLCULO. Infração comprovada. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração lavrado em 29/09/2004, exige ICMS no valor de R\$ 276.352,14 em decorrência das seguintes irregularidades:

1. Omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através de saldo credor de caixa. ICMS de R\$ 171.610,03 e multa de 70%.
2. Omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através de entradas de mercadorias não registradas. ICMS de R\$ 15.680,80 e multa de 70%.

3. Recolheu a menor ICMS em decorrência de erro na determinação da base de cálculo do imposto nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas. ICMS de R\$ 12.973,57 e multa de 60%.
4. Deixou de efetuar estorno de crédito fiscal de ICMS relativo às entradas de mercadorias, cujas saídas subseqüentes ocorreram com redução de base de cálculo, no valor correspondente a parte proporcional da redução. ICMS de R\$ 13.433,30 e multa de 60%.
5. Deixou de efetuar estorno de crédito fiscal de ICMS relativo às entradas de mercadorias, cujas saídas subseqüentes ocorreram com redução de base de cálculo, no valor correspondente à parte proporcional da redução. ICMS de R\$ 10.983,19 e multa de 60%.
6. Reteve e recolheu a menor o ICMS, na qualidade de sujeito passivo por substituição, nas vendas realizadas, relativo às operações internas subseqüentes. ICMS de R\$ 51.671,25 e multa de 60%.

O autuado ingressa com defesa, fls. 1608 a 1657, onde tece os seguintes argumentos de fato e de direito:

Inicialmente invoca alguns princípios processuais e tributários, tais como o princípio da verdade material, da inquisitorialidade, da tipicidade cerrada, da legalidade objetiva, que deverão ser observados para o deslinde do julgamento deste PAF.

Em preliminar, discorre que só é possível haver revisão fiscal, quando as incorreções ou omissões existentes no Auto de Infração sejam eventuais, e que a não observância de certas exigências digam respeito àquelas de natureza meramente formais. Caso contrário, não cabe qualquer tipo de revisão fiscal, sendo caso de nulidade do Auto de Infração.

Diz que após a leitura completa da presente impugnação, ficará claro para os membros desta JJF, que este Auto de Infração possui omissões e incorreções de natureza grave, e não apenas eventuais, e as exigências não observadas pelos autuantes em seu trabalho, não são meramente formais, mas de natureza substancial.

Assim levanta a 1ª preliminar de nulidade, a falta de descrição clara e precisa da acusação, o que contraria o disposto no art. 39, III do RPAF/99. Afirmar que saldo credor de caixa não é fato gerador de ICMS e os autuantes não explicaram a existência de algum nexo causal entre “omissão de saídas de mercadorias tributáveis” e “saldo credor na Conta Caixa”, o que seria de fundamental importância para permitir o conhecimento da real acusação. Além disso, na descrição da suposta infração 01, os autuantes fizeram uma miscelânea, pois colocaram no mesmo item diversas acusações distintas (saldo credor de caixa, notas fiscais não registradas, manutenção no passivo de obrigações já pagas ou inexistentes). Indaga qual seria a acusação, ao tempo em que descreve algumas ementas do CONSEF, cujas decisões proclamam a nulidade de Autos de Infração.

Pede que os autos sejam convertidos em diligência até a Secretaria do CONSEF, objetivando o acostamento das íntegras das decisões, devidamente autenticadas, visando enriquecer os elementos de convicção dos representantes deste órgão julgador.

Em 2ª preliminar de nulidade, menciona a falta de indicação precisa dos dispositivos legais que teriam sido infringidos, na infração 06, o que causou cerceamento ao direito de defesa.

No mérito, esclarece que, apesar de já ter feito pedido para pagamento de parte do débito, indicado neste Auto de Infração, através de certificado de crédito fiscal, não concorda com qualquer item da acusação.

Na infração 01, procede à juntada de documentos, tais como cópias do Livro Razão, cópias de cheques, declaração de imposto de renda, onde fica provada a capacidade financeira dos sócios Edvaldo Souza dos Santos e Karla Samaly Barbosa de Almeida, de dispor dos recursos objeto da autuação, bem como fica comprovada a efetiva entrada dos numerários na empresa. Coloca-se à disposição dos membros desta Junta e pede a realização de diligência fiscal.

No tocante à acusação de manutenção no passivo de obrigações já pagas ou inexistentes, em 31/12/02, no valor de R\$ 174.288,51, afirma que este passivo, de fato, existia como prova a contabilidade da empresa. Anexa declaração do Banco Central, na qual ratifica que o débito ainda hoje se encontra em aberto junto ao fornecedor, devido a fatos relacionados a desacordos comerciais entre o autuado e o seu fornecedor. O débito em questão diz respeito a nota fiscal de compra nº 073602, que trata da importação de bacalhau da Noruega, e tem como DI a de nº 99/0169064-1, cujo registro se deu em 03/03/99. O documento emitido pelo Banco Central em 03/11/04 indica que o valor de operação de compra de mercadoria ainda não foi quitado pelo autuado, pois está sem cobertura cambial (SEM COB. CAMBIAL). O valor da nota fiscal, US\$ 78.000,00, equivalente a R\$ 158.215,20 à época da importação em 1999, e em 31/12/02, por valor maior. Desta forma fica comprovada a inexistência de manutenção no passivo de obrigação já paga, eis que o débito junto ao fornecedor, até hoje encontra-se em aberto.

No que se refere às supostas notas fiscais de entradas não registradas, (CFAMT), infração 02, diz que a acusação é indevida, primeiro porque o autuado não efetuou as compras, segundo porque os prepostos fiscais não trouxeram, aos autos, qualquer documento capaz de comprovar que o sujeito passivo teria feito tais compras. Sequer tiveram os autuantes o cuidado de buscar informações na contabilidade dos emitentes das notas fiscais objeto da autuação, onde restaria confirmado que não há qualquer elo de ligação entre o autuado e as notas fiscais.

Assevera que a presunção, admitida pelos autuantes, não goza de certeza jurídica, sendo essencial para a comprovação da infração, a demonstração cabal da tradição das mercadorias, ou ainda que o autuado pagou, ao remetente pelas referidas mercadorias. Em prevalecendo a acusação, será obrigatório refazer o demonstrativo fiscal, a fim de conceder ao contribuinte os créditos fiscais, relacionados às notas fiscais objeto da acusação, por força do princípio constitucional da não cumulatividade.

Ainda considera imprescindível se considerar as movimentações bancárias, em conjunto com a movimentação do caixa, para que se possa analisar a existência ou não de recursos numerários suficientes para fazer frente às despesas do estabelecimento.

Também que os autuantes partiram do pressuposto de que todas as saídas efetuadas são tributadas à alíquota de 17%, o que não corresponde à realidade. Menos da metade das operações de saídas são tributadas. E muitas o são com a alíquota de 7%. Traz como amostragem o mês de julho de 2001, em que a base de cálculo das saídas tributadas foi no valor de R\$ 740.142,56, ao tempo em que o imposto debitado foi da ordem de R\$ 101.277,32, o que equivale à alíquota média de 13,68%. Solicita diligência fiscal, onde este fato será facilmente comprovado.

Traz à colação ementas e a Súmula nº 01 do CONSEF, para referendar a sua tese de defesa.

Quanto à infração 03, entende ser direito, por força de lei, a redução da base de cálculo do imposto. As mercadorias objeto da infração foram razão, velas, cosméticos e produtos de perfumaria, no exercício de 2003. O autuado não sabe por que razão, as mercadorias cosméticos e produtos de perfumaria, foram objeto da autuação, pela utilização da base de cálculo reduzida, pois o Decreto nº 8.548/03 de 28/05/03, no art. 5º, ratifica a previsão da redução da base de cálculo nas vendas daqueles produtos. Outrossim, o imposto não poderia ser exigido, no exercício de

2003, por expressa vedação legal neste sentido, tal o art. 150, III, “b” da Constituição Federal combinado com o art. 97, § 1º do CTN.

Entende que ração, produto alimentício para animal, também estaria incluído no Decreto nº 7.799/00.

Aduz que se restasse comprovado o cometimento da infração 03, ainda assim, o Estado não teria sofrido qualquer prejuízo, de ordem material, eis que os destinatários destas notas fiscais, também contribuintes do ICMS, teriam deixado de se creditar do imposto no mesmo montante de imposto não destacado pela empresa.

Quanto à infração 04, sequer foi juntado qualquer documento capaz de comprovar que as mercadorias objeto da autuação tiveram suas saídas subseqüentes com redução da base de cálculo. Não foi comprovada a motivação para a acusação fiscal. Lembra, ainda, que um mero Decreto, não tem o poder de limitar o direito de o contribuinte utilizar crédito fiscal de ICMS, quando da aquisição de mercadorias ou serviços. Ressalta que o direito está respaldado no Princípio da Não Cumulatividade, expresso na Constituição Federal. Além disso, não há previsão constitucional para exigência de estorno ou anulação de crédito fiscal, salvo no caso de saídas subseqüentes sob isenção ou não incidência, e o caso presente trata de redução de base de cálculo.

Aproveita em parte os argumentos apresentados acima, para a infração 05, pois também cuida de estorno de crédito fiscal. A base legal da autuação é o Decreto nº 7.799/00, de acordo com os autuantes, pois, segundo eles, tal Decreto não prevê a manutenção integral do crédito. Ocorre que este decreto também não prevê que não deva ocorrer a manutenção integral do crédito, nem tem envergadura para se sobrepor ao texto constitucional.

O estorno de crédito anularia o benefício da redução da base de cálculo nas saídas.

No que tange à infração 06, invoca a falta de indicação precisa dos dispositivos legais que teriam sido infringidos pelo autuado, ocasionando cerceamento do direito de defesa.

Diz que as multas aplicadas, da ordem de 60 e 70% são confiscatórias, gerando inconstitucionalidades, uma vez que de razoável e proporcional nada têm. Cita a doutrina, para referendar a sua tese.

Pede a realização de diligência/perícia fiscal, e o reconhecimento da nulidade do Auto de Infração, com atenção ao disposto no art. 155 parágrafo único do RPAF/99, ou a sua improcedência.

O autuado reconheceu parcialmente o valor do Auto de Infração, conforme documentos de fls. 1719 a 1722.

Os autuantes prestam a informação fiscal de fls. 1751 a 1761, na qual esclarecem os seguintes pontos:

Não houve miscelânea na infração 01, pois o saldo credor de caixa correspondeu ao maior valor monetário, cobrou-se o imposto tomando-se a sua base de cálculo, com o cuidado de citar as demais infrações apuradas, que nele estavam compreendidas, conforme anexos de fls. 40 a 52 do PAF.

A infração 06 foi devidamente enquadrada e tipificada nos arts. 353, 126, I, combinado com o art. 61 do RICMS. Constam nos autos os demonstrativos, por nota fiscal, do imposto retido

corretamente calculado, dos valores efetivamente recolhidos e das diferenças apuradas, tendo o contribuinte total condição de defender-se, se possuísse argumentos para tal.

Sendo o contribuinte atacadista de alimentos e bebidas, cada tipo de mercadoria vendida tem sua MVA, aplicada de acordo com o que determina os Anexos 88 e 89. Foi elaborado demonstrativo detalhado, entregue ao contribuinte cópia do mesmo, onde consta todas as MVAs, por mercadoria e por nota fiscal.

No mérito, não entendeu porque o autuado efetuou o pedido de pagamento de parte do Auto de infração, através de certificado de crédito fiscal, e não concordar com os itens da autuação.

Na infração 01, ressaltam que a defesa colacionou recibos de entregas das declarações de imposto de renda dos sócios, cujos documentos apresentam apenas os rendimentos tributáveis, em valores muito inferiores aos supostamente injetados na empresa, conforme fls. 1660, 1668, 1672, bem como fotocópias das declarações de imposto de renda onde constam rendimentos isentos em valores elevados, folhas 1662, 1674. Além de restar dúvidas acerca da capacidade dos sócios em aportar os recursos contabilizados na conta caixa, o contribuinte não demonstrou, através de documentos, o efetivo ingresso dos recursos no patrimônio da empresa. Não se pode confundir ou misturar os recursos da entidade com o de seus sócios, sendo necessária a comprovação de que os recursos efetivamente saíram dos mesmos e que ingressaram na empresa.

Quanto à operação referente à DI nº 99/0169064-1, amparada através da nota fiscal nº 073602 de 04/03/99, no valor de R\$ 158.295,20, conforme fl. 1698 do PAF, não é pertinente, pois o passivo fictício apurado refere-se às notas fiscais nºs 75103 e 75104, cujo lançamento contábil foi efetuado em 02/01/2002, a débito da conta “Adiantamento para Importação e a crédito do fornecedor West Norway Codifish Company”, conforme fotocópias dos livros razão e Diário, às fls. 220 e 223 do PAF, sendo operações distintas.

Salientam que o balanço Patrimonial do exercício de 2000, conforme fl. 210, possuía na Conta Fornecedores o total de R\$ 110.541,65, inferior portanto à nota fiscal acostada pelo autuado, enquanto no exercício de 2001, o saldo era de R\$ 161.688,30.

Não vêem necessidade na análise conjunta das Contas Caixa e Banco, pois a empresa para fazer face aos pagamentos efetuados através da Conta Caixa, tem necessariamente que possuir saldo suficiente para suportá-los, independente dos saldos constantes das suas contas bancárias, que possuem movimentação independente.

Dizem que não há amparo legal para se considerar a proporcionalidade das mercadorias tributáveis, com alíquotas diferenciadas. Também não cabe ao fisco a comprovação de que as mercadorias foram entregues, ao autuado, para configurar a infração. As mercadorias transitaram no Estado da Bahia e tiveram os documentos fiscais coletados nos Postos Fiscais, através do Sistema CFAMT, cujo destinatário é a empresa autuada.

O Decreto nº 7.799/00 de 09.05.00, no artigo primeiro, dispõe que nas saídas internas de mercadorias de estabelecimentos inscritos no CAD-ICMS, sob o código de atividades econômicas, constantes no anexo único, destinadas a pessoa jurídica, contribuinte de ICMS, a base de cálculo poderá ser reduzida em 41,176%. O art. 6º do mesmo Decreto diz que os créditos fiscais, relativos a mercadorias e bens adquiridos ou serviços tomados ou vinculados a operações subsequentes, amparadas pelo benefício da redução, não poderão exceder 10% da base de cálculo.

O art. 7º do mencionado Decreto, prevê a realização de Acordo, e o autuado celebrou em 17/07/00, Termo de Acordo para adoção de redução de base de cálculo. A partir de 01/01/03, o Decreto nº 7.799/00 foi alterado pelo Decreto nº 8.511/03 e os atacadistas só foram permitidos a reduzir a base

de cálculo das mercadorias constantes no anexo único do Citado Decreto, sob o código de atividades 01 a 16, o que deixou de fora do benefício concedido algumas mercadorias, tais como ração, velas, alpiste, etc. A partir de 29/05/03, foi retirado também do Termo de Acordo, conforme Decreto 8.548/03, o benefício para cosméticos. Além disso, o art. 3º, b, do Decreto 8.548, acrescenta a redução de base de cálculo exclusivamente a estabelecimentos inscritos no CNAE FISCAL 5146-2/01, comércio atacadista de produtos de perfumaria. O CNAE do contribuinte autuado é 5191-8/01 (comércio atacadista em geral sem predominância de artigo). Diz que o benefício fiscal pode ser retirado a qualquer momento, o que não é o mesmo que majoração de imposto. Ressalta que o contribuinte utiliza o benefício do Termo de Acordo para todas as mercadorias vendidas para contribuinte, conforme cópias das notas de fls. 148 a 160, a título de exemplo, sempre com redução em 41,176%, com exceção do leite e óleo de soja que têm legislação específica.

Esclarecem que o contribuinte recebeu todos os demonstrativos da infração 4, resumos e analíticos, anexados ao PAF, conforme fl. 05, onde constam todas as informações necessárias ao entendimento da infração.

Quanto à infração 05, o Decreto nº 7.826, não prevê a manutenção integral do crédito, que tem, portanto, de ser estornado na proporção do benefício concedido, de acordo com os arts. 100 e 97 do RICMS/97. Ressaltam que foi paga parte desta infração.

O presente PAF foi diligenciado à ASTEC, fl. 1764, para que estranho ao feito verificasse se os argumentos da defesa, com relação à infração 01, devem ser acolhidos, com o refazimento do demonstrativo da Conta Caixa, e novo demonstrativo de débito, se necessário.

Auditor estranho ao feito, manifestou-se no parecer ASTEC nº 0051/2005, fls. 1767 a 1769, informando que após refazimento da Conta Caixa, foram adotados os seguintes procedimentos:

1. “Foram adicionados aos pagamentos os valores das notas fiscais de compras não registradas na escrita fiscal e o valor do passivo fictício apurado em 31/12/2002, de acordo com o demonstrativo de fl. 51, no valor de R\$ 174.288,51;
2. Foram excluídos do recebimento os suprimentos de caixa de origem não comprovados, provenientes dos lançamentos a título de adiantamento de sócio para futuro aumento de capital.

Após análise dos argumentos e documentos anexados pelo autuado, o diligente concluiu:

1. **Os argumentos em relação ao passivo fictício não ficou** comprovado, pois a nota fiscal apresentada de nº 73602, no valor de R\$ 158.215,20, foi registrada na conta de fornecedores em 04/03/99. O saldo desta conta no exercício de 2000, de acordo com o Balanço de 31/12/2000, vide fl. 06, é de R\$ 110.541,65, valor inferior ao da nota fiscal, caracterizando que em 31/12/2000 a nota fiscal já havia sido baixada da conta “Fornecedores”.
2. Os valores dos suprimentos de caixa nos exercícios de 2001 e 2002, encontram-se informados na declaração de Imposto de Renda dos sócios.
3. Foram apresentadas cópias dos cheques emitidos pelos sócios no exercício de 2002. Os referidos cheques não foram pagos “via compensação”, caracterizando que os recursos ingressaram no Caixa da empresa “em espécie”.

Os autuantes, cientificados da diligência, manifestam-se à fl. 1774, no sentido de que o autuado não comprova, mesmo após a diligência, que os recursos saíram das contas bancárias dos sócios supridores, já que os cheques não foram compensados. Não há comprovação de que os recursos ingressaram na empresa em espécie. Tendo o autuado utilizado os cheques como prova dos

suprimentos, e ficando comprovado que sequer foram compensados, na ausência do comprovante de depósito do numerário na conta da empresa, fica corroborada a autuação.

O autuado manifesta-se às fls. 1778 a 1785, salientando:

1. A diligente disse que a nota fiscal de compra nº 073602 (DI nº 99/0169064-1) referente à compra de bacalhau da Noruega, no exercício de 1999, nada teria a ver com o passivo fictício no valor de R\$ 174.288,51, referente a 31/12/02, pois tal obrigação já não mais existia desde o balanço de 31/12/00. Ocorre que a diligente não deu a devida importância à busca da verdade material, pois tendo em vista que a operação de compra se deu em moeda estrangeira (dólar), e considerando a variação nas taxas de câmbio, a legislação a respeito determina que o valor da dívida seja colocado no balanço patrimonial de acordo com a cotação da moeda no dia 31 de dezembro de cada exercício. Daí absolutamente normal que esta mesma dívida, desde o balanço de 1999, até o de 2004, varie de valor, seja para mais, seja para menos. Assim, a manutenção deste passivo está comprovada. Além disso, foi anexado documento emitido pelo Banco Central, ratificando que, até hoje, o débito está em aberto junto ao fornecedor.
2. A representante da ASTEC, após manusear a documentação da empresa, bem como os demais documentos carreados aos autos, inclusive declarações de Imposto de Renda dos sócios, concluiu pela veracidade e efetividade dos suprimentos de caixa, relativos aos exercícios de 2001 (R\$ 400.000,00) e de 2002 (R\$ 483.000,00), que haviam sido considerados pelos autuantes, de forma equivocada, como “de origem não comprovada”. Também atestou que “os valores ingressaram no caixa da empresa em espécie”. Fundamentando sua conclusão a preposta da ASTEC disse: Os valores dos suprimentos de caixa nos exercícios de 2001 e 2002 encontram-se informados na declaração de imposto de renda dos sócios”.
3. Que os autuantes, ao descreverem a infração 01, misturaram saldo credor de caixa com passivo fictício, e que tais acusações são de natureza distintas, não se confundem e não é tecnicamente aceitável este procedimento, razão porque a infração deve ser declarada nula.
4. Que apesar de a diligente não ter feito nova apuração do saldo da Conta Caixa (infração 01), conforme solicitado, o autuado, a fim de deixar cabalmente demonstrada a verdade material, a refaz, conforme o Anexo A, onde não existe saldo credor de Caixa.
5. Diz e a diligente não apreciou nem investigou qualquer das alegações e argumentações defensivas vinculadas às infrações 02 a 06, além de ter deixado de analisar algumas alegações de defesa concernentes à infração 01, o que prejudicou a ampla defesa do autuado.
6. As infrações 04 e 05, idêntica questão já foi decidida por este CONSEF, na 4ª JF, Auto de Infração nº 2985750112/03-1, decidindo pela nulidade da ação fiscal, com ratificação da 2ª CJF.
7. Ratifica todas as suas argumentações anteriores.

VOTO

Inicialmente cabe a apreciação das preliminares de nulidade suscitada pelo sujeito passivo.

Ressalto que o presente processo fiscal foi diligenciado à ASTEC, para dirimir controvérsias relativas à infração 01, não havendo necessidade de elucidação de outras questões, haja vista que os elementos constantes nos autos são suficientes para firmar o entendimento a seguir manifestado, quanto aos fatos envolvidos no processo, buscando sempre este órgão julgador a verdade material, princípio que deve nortear as relações do fisco com o contribuinte.

Outrossim, foram observados até o momento, o princípio da inquisitorialidade, da tipicidade cerrada e da legalidade objetiva, desde quando o sujeito passivo participou e foi cientificado de todos os atos processuais, sendo-lhe facultado o exercício da ampla defesa e obedecido o contraditório.

Assim, verifico da análise dos elementos constantes nos autos que, em momento algum, o sujeito passivo ficou impedido de exercer a ampla defesa e o contraditório, pois na lavratura do Auto de Infração foi devidamente cumprido o disposto no artigo 39, do RPAF, com a entrega de todos os papéis de trabalho que originaram o lançamento tributário das infrações imputadas, conforme declaração do autuado à fl. 05, os quais lhe permitiram a verificação das quantidades e dos valores apurados.

Rejeito as preliminares de nulidade argüidas, por não se enquadrarem em nenhum dos incisos do artigo 18 do RPAF/99.

No mérito, na infração 01, está sendo exigido o ICMS em decorrência de saldo Credor na Conta Caixa, o que indica que o sujeito passivo efetuou pagamentos com recursos não contabilizados, decorrentes de operações anteriormente realizadas e também não contabilizadas.

De acordo com § 4º do artigo 4º, da Lei nº 7.014/96, alterada pela Lei nº 8.542 de 27/12/02:

“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”.

Na presente autuação, verifico que o saldo credor de caixa correspondeu ao maior valor monetário, e o autuante cobrou o imposto tomando-se a sua base de cálculo, com o cuidado de citar as demais infrações apuradas, que nele estavam compreendidas, conforme anexos de fls. 40 a 52 do PAF.

Constato que a ocorrência de saldos credores decorreu dos seguintes ajustes, conforme a planilha de fls. 41 e 42:

Exercício de 2001:

Não há ajustes efetuados, mas os autuantes não consideraram o aumento de capital da ordem de R\$ 400.000,00 no exercício de 2000.

Exercício de 2002:

Os autuantes excluíram os recebimentos dos valores de R\$ 150.000,00 em março, R\$ 40.000,00 em abril, R\$ 40.000,00 em maio, R\$ 180.000,00 em agosto, R\$ 33.00,00 em setembro e R\$ 40.000,00 em dezembro, totalizando R\$ 483.000,00. Também incluíram o pagamento no mês de janeiro, no valor de R\$ 12.000,00 e no mês de dezembro no valor de R\$ 174.288,51.

Diante da irrisignação manifestada na peça de defesa, esta 2ª JJF diligenciou à ASTEC, e foram apresentados os seguintes resultados, conforme o Parecer nº 0051/2005, de fls. 1767 a 1769:

1. Os argumentos em relação ao passivo fictício não ficou comprovado, pois a nota fiscal apresentada de nº 73602, no valor de R\$ 158.215,20, foi registrada na conta de fornecedores em 04/03/99. O saldo desta conta no exercício de 2000, de acordo com o Balanço de

31/12/2000, vide fl. 06, é de R\$ 110.541,65, valor inferior ao da nota fiscal, caracterizando que em 31/12/2000 a nota fiscal já havia sido baixada da conta “Fornecedores”.

2. Os valores dos suprimentos de caixa nos exercícios de 2001 e 2002, encontram-se informados na declaração de Imposto de Renda dos sócios.
3. Foram apresentados cópias dos cheques emitidos pelo sócio no exercício de 2002. Os referidos cheques não foram pagos “via compensação”, caracterizando que os recursos ingressaram no Caixa da empresa “em espécie”.

Analisando os documentos anexos ao PAF, em especial os lançamentos efetuados a débito da Conta Caixa, sob o título de recebimento de sócios, para futuro aumento de capital, no total de R\$ 400.000,00 no exercício de 2000 e de R\$ 483.000,00, em 2002, a representante da ASTEC, após manusear a documentação da empresa, bem como os demais documentos carreados aos autos, concluiu que os valores constam das declarações de Imposto de Renda dos sócios, mas que “os valores ingressaram no caixa da empresa em espécie”.

Ora, entendo que a simples prova da capacidade financeira do supridor não basta para a comprovação dos suprimentos efetuados à pessoa jurídica. Além da prova da capacidade financeira dos sócios, há que haver a prova da efetiva entrega dos recursos à empresa. Injetar em espécie o montante de R\$ 400.000,00 e de R\$ 483.000,00 não é o procedimento adequado. Até mesmo a apresentação de cópias de cheques, supostamente emitidos pelos sócios, em nome da empresa, por si só, não comprovam que esses recursos foram depositados na conta bancária da entidade.

Contudo, não ficou claro a questão relativa à conta Fornecedores, no qual foi lançado o Passivo Fictício na Conta Caixa, no valor de R\$ 174.288,51. Tal insegurança quanto ao cometimento da infração, leva-me à conclusão da nulidade desta parcela lançado na Conta CAIXA. Assim, entendo que este valor deve ser excluído da apuração da Conta Caixa, em dezembro de 2002, o que retira o saldo credor apurado no montante de R\$ 172.554,24, naquele mês, conforme o demonstrativo de fl. 42, e reduz o valor exigido nesta infração para R\$ 142.275,81, com a exclusão no demonstrativo de débito da ocorrência do mês de dezembro de 2002, no valor de R\$ 29.334,22.

Concordo com o argumento manifestado pelos autuantes, de que “não vêem necessidade na análise conjunta das Contas Caixa e Banco, pois a empresa para fazer face aos pagamentos efetuados através da Conta Caixa tem necessariamente que possuir saldo suficiente para suportá-los, independente dos saldos constantes das suas contas bancárias, que possuem movimentação independente”.

Infração parcialmente elidida.

Na infração 02, exige-se ICMS em decorrência de omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através de entradas de mercadorias não registradas, conforme notas fiscais capturadas através do CFAMT, cujas mercadorias circularam no Estado da Bahia e foram detectadas nos postos fiscais, no exercício de 2003, com demonstrativo de fl. 54 e cópias das notas fiscais de fls. 58 a 62 do PAF. Trata-se de presunção legal estabelecida no § 4º do artigo 4º, da Lei nº 7.014/96, alterada pela Lei nº 8.542 de 27/12/02, cabendo ao contribuinte o ônus da prova em contrário.

Apesar de o autuado alegar que não efetuou as aquisições constantes das ditas notas fiscais, os documentos fiscais foram emitidos em seu nome, e são hábeis e suficientes para demonstrar que as operações foram realizadas. Ademais o sujeito passivo não conseguiu provar que as notas fiscais são falsas e os elementos identificativos, constantes nos documentos fiscais indicam-no como comprador das mercadorias a ele destinadas.

Ressalte-se que as cópias das notas fiscais referem-se à 3ª via, do fisco de destino, e estão anexas ao PAF, às fls. 55 a 62.

Infração mantida.

Na infração 03, está sendo exigido o ICMS, recolhido a menor, em decorrência de erro na determinação da base de cálculo do imposto nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas.

Para o entendimento da questão faz-se necessário entender a origem da apuração da base de cálculo, ora exigida. O Estado da Bahia através do Decreto 7.799/00, estabeleceu tratamento tributário diferenciado com redução de base de cálculo das mercadorias relacionadas aos códigos de atividades constantes nos itens 1 a 16 do Anexo único daquele diploma normativo, condicionando a sua utilização à celebração de Termo de Acordo específico, a ser firmado entre o Estado da Bahia, representado pela Secretaria da Fazenda, através da Diretoria de Administração Tributária – DAT da circunscrição fiscal do contribuinte, e o interessado, no qual serão determinadas as condições e procedimentos aplicáveis ao caso.

Seguindo os ditames acima, o Atacadão Recôncavo Comércio de Cereais Ltda, e a SEFAZ/BA, celebraram o Termo de Acordo, anexo, parcialmente, ao PAF às fls. 38 a 39.

Então, por força do Decreto nº 7.799/00 de 09/05/00 foi reduzida a base de cálculo das mercadorias relacionadas aos códigos de atividades constantes nos itens 1 a 16 do Anexo Único, em 41,176%, desde que o valor global das saídas destinadas a contribuintes do ICMS, corresponda aos percentuais de faturamento, previstos no art. 1º. Esta redação foi dada pelo Decreto nº 8.435, de 03/02/03, DOE de 04/02/03, efeitos a partir de 01/01/03.

Da leitura do Anexo Único, percebo que as mercadorias ração e velas, não constam no referido Decreto, portanto, não há redução da base de cálculo nas saídas destas mercadorias, o que contraria o procedimento adotado pelo autuado, pois no compulsar dos autos, verifico que os autuantes elaboraram o demonstrativo de fls. 76 a 77, apurando as diferenças entre o ICMS com a redução de base de cálculo, e o efetivamente devido, dos produtos ração e velas, no exercício de 2003. Outrossim, o demonstrativo analítico de fls. 79 a 80, traduz as diferenças de ICMS, desta feita especificando as notas fiscais de saídas dessas mercadorias.

Constato que o levantamento fiscal também incluiu as saídas de cosméticos, cujas diferenças de base de cálculo estão discriminadas nas planilhas de fls. 66 a 72, e demonstrativo analítico à fl. 79. A atividade de comércio atacadista de cosméticos e produtos de perfumaria, atualmente encontra-se no item 11, código 5146-2/01 do Anexo Único do Decreto nº 7.799/00. Contudo, este item foi revogado no período de 29/05/03, a 31/07/04, pelo Decreto nº 8.548, de 28/05/03, DOE de 29/05/03, o que engloba o período em que os autuantes procederam à verificação fiscal, haja vista que o levantamento destes produtos reporta-se ao mês de junho de 2003.

Ressalte-se que também consta nos autos o demonstrativo de fls. 230 e seguintes, no qual os autuantes, com acuidade, trouxeram o lançamento por nota fiscal.

Infração mantida.

As infrações 04 e 05 decorreram da falta de estorno de crédito fiscal relativo às entradas de mercadorias, cujas saídas ocorreram com redução de base de cálculo, no valor correspondente a parte proporcional.

O autuado se creditou do ICMS destacado nas notas fiscais constantes no demonstrativo de fls. 87 a 104, em parcela superior a 10% do valor do documento fiscal de aquisição.

Apesar de o Decreto 7.799/00 prever a manutenção do crédito em até 10% do valor das mercadorias e bens, adquiridos pela empresa, e vinculados a operações subsequentes amparadas pelo benefício da redução, considerando que a questão relativa a estorno de crédito fiscal relacionado às mercadorias adquiridas para posterior saída sob o efeito da redução de base de cálculo, foi objeto de outros processos a exemplo do (AI nº 271331.0003/04-8 ACO JF nº 0024-02/05) sendo julgada a exigência nula por ter sido baseada em dispositivo regulamentar “sem amparo na lei tributária”, com base em Parecer da PGE/PROFIS, que assim concluiu, e que ora transcrevo, e tomo por base para o meu voto sobre o mérito da lide.

“De tudo quanto foi exposto, entendo existir subsídio para responder o quanto solicitado na diligência.

Vimos que a não cumulatividade é princípio constitucional e como tal deve ter interpretação ampla, irrestrita. O princípio é norma matriz, fundamentadora de toda a legislação a respeito da matéria.

Além do mais, o que aqui se verifica é a violação, pelo Regulamento - ato do Poder Executivo -, à lei.

Como visto na abordagem preliminar, o papel do Regulamento é tão somente operacionalizar a aplicação da lei, em estrito cumprimento aos seus ditames.

Portanto, não cabe ao Regulamento trazer qualquer hipótese nova que venha restringir o direito ao contribuinte, sob pena de se configurar ato de ilegalidade.

No caso presente, não cabe ao Regulamento do ICMS prever caso de estorno de crédito fiscal que não esteja estabelecido pela Lei.

Em sendo assim, a exigência fiscal é **ILEGAL**, pois sem fundamento na legislação competente vigente.

A autuação fiscal, portanto, é **NULA**, pois não encontra alicerce na lei do ICMS, nem na Lei Complementar 87/96. Deve, então, o CONSEF assim se pronunciar, em obediência aos princípios administrativos da legalidade, moralidade, eficiência, e revisibilidade pela Administração dos seus próprios atos.

A anulação pela própria Administração Pública dos atos praticados de maneira ilegal é princípio vigente no Direito Administrativo Brasileiro, reconhecido por toda a Doutrina de escol, e pela Jurisprudência pacífica dos Tribunais Superiores.

A Profa Odete Medauar explica:

“A anulação consiste no desfazimento do ato administrativo, por motivo de ilegalidade, efetuada pelo próprio Poder que o editou ou determinada pelo Poder Judiciário.

...

de regra, a Administração tem o dever de anular ato dotado de ilegalidade, justamente porque suas atividades são norteadas pelo princípio da legalidade”. (In Direito Administrativo Moderno, Ed. RT. 4ª ed. Págs 186/187)

Enunciado da Súmula 473 do STF

“A administração pode anular seus próprios atos, quando eivados de vícios que os tornam ilegais, porque deles não se originam direitos; ou revogá-los, por motivo de

conveniência ou oportunidade, respeitados os direitos adquiridos, e ressalvada, em todos os casos, a apreciação judicial”.

O RPAF/99 prevê expressamente a aplicação do princípio da legalidade nas decisões em processo administrativo fiscal.

Art. 2º Na instauração, preparo, instrução, tramitação e decisão do processo administrativo e dos procedimentos administrativos não contenciosos, atender-se-á aos princípios da oficialidade, da legalidade objetiva, da verdade material, do informalismo e da garantia de ampla defesa, sem prejuízo de outros princípios de direito.

Entendo que não cabe aqui a discussão sobre o reconhecimento, muito menos declaração de ilegalidade do Regulamento do ICMS pelo CONSEF.

Trata-se, tão somente, de declaração de nulidade da autuação, pois, repito, está em desconformidade com a lei vigente.

O fato do RICMS prever a hipótese de estorno do crédito fiscal, como restou sobejamente demonstrado, não alicerça a exigência fiscal, pois o Regulamento não tem competência para tal”.

Desta forma, considerando que o entendimento do CONSEF em casos análogos ao presente, com base no retro mencionado parecer, concluiu pela nulidade do item 01 da autuação com fulcro no artigo 2º e artigo 18, inciso II, do RPAF/99.

Infrações nulas.

Na infração 06, proveniente da retenção e recolhimento a menor do ICMS, na qualidade de sujeito passivo por substituição, nas vendas realizadas, relativo às operações internas subseqüentes.

Consta no corpo do Auto de Infração: “conforme demonstrativos do ICMS retido dos anos de 2001 a 2003, onde foi calculado por mercadoria o icms (sic) devido, aplicando-se a MVA concernente, assim como as reduções permitidas, encontrando-se diferenças a pagar nos valores totais de R\$ 8.135,54 no ano de 2001, R\$ 20.235,44 no ano de 2002 e R\$ 23.300,25 no ano de 2003 e ainda de acordo com o demonstrativo do débito abaixo”.

O contribuinte insurge-se quanto à validade da presente autuação, alegando a impossibilidade de defender-se por desconhecimento da acusação, no que rejeito esta impugnação, haja vista que a descrição da infração é clara, e os dados que a embasam foram retirados dos arquivos magnéticos, fornecidos pela empresa à fiscalização.

Outrossim, esta infração está devidamente enquadrada e tipificada nos arts. 353, 126, I, combinado com o art. 61 do RICMS/97. Constan nos autos os demonstrativos, por nota fiscal, do imposto retido corretamente calculado, dos valores efetivamente recolhidos e das diferenças apuradas, tendo o contribuinte total condição de defender-se, pois os dados foram extraídos dos seus arquivos magnéticos.

Sendo o contribuinte atacadista de alimentos e bebidas, cada tipo de mercadoria vendida tem sua MVA, aplicada de acordo com o que determina os Anexos 88 e 89. Os autuantes, na informação fiscal salientaram que elaboraram demonstrativo detalhado, sendo entregue, ao contribuinte, cópia do mesmo, onde constam todas as MVAs, por mercadoria e por nota fiscal.

De fato, verifico que os demonstrativos analíticos, de fls. 374 a 783, relativo ao ano de 2001, fls. 784 a 1199, do ano de 2002 e de fls. 1201 a 1604, especificam as diferenças, do imposto substituído, ora exigidas, individualmente por documento fiscal.

O autuado não trouxe elementos capazes de desconstituir os valores que lhe estão sendo cobrados, razão porque aplico o disposto no art. 143 do RPAF/99: “A simples negativa do cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de legitimidade da autuação fiscal.”

Infração mantida.

Por último, as multas aplicadas estão em conformidade com a Lei nº 7.014/96, e o argumento de natureza confiscatória foge à apreciação deste órgão julgador, no termos do Art. 167, I do RPAF/99.

Voto pela PROCEDÊNCIA EM PARTE do Auto de Infração, homologando-se os valores recolhidos pela empresa.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **269140.0008/04-4** lavrado contra **ATACADÃO RECÔNCAVO COMÉRCIO DE CEREAIS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$ 222.601,43**, acrescido das multas de 70% sobre R\$ 157.956,61 e de 60% sobre R\$ 64.644,82, previstas no art. 42, III, II, “a” e “e”, da Lei 7.014/96, e dos acréscimos legais, homologando-se os valores recolhidos.

Esta Junta recorre de ofício para uma das Câmaras do CONSEF nos termos do art. 169, inciso I, alínea “a”, item 1, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 7.851/00, com efeitos a partir de 10/10/00.

Sala das Sessões do CONSEF, 04 de agosto de 2005.

JOSÉ CARLOS BACELAR - PRESIDENTE

TERESA CRISTINA DIAS CARVALHO - RELATORA

JOSÉ BIZERRA LIMA IRMÃO - JULGADOR