

PROCESSO - A. I. Nº 280328.0007/05-8
RECORRENTE - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECORRIDO - J. A. PRODUTOS AGROPECUÁRIOS LTDA. (A FAZENDA)
RECURSO - RECURSO DE OFÍCIO – Acórdão 1ª JJF nº 0146-01/06
ORIGEM - INFAS VALENÇA
INTERNET - 17/11/2006

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL
ACÓRDÃO CJF Nº 0409-12/06

EMENTA: ICMS. 1. DOCUMENTOS FISCAIS. **a)** FALTA DE APRESENTAÇÃO QUANDO REGULARMENTE INTIMADO. Corrigido o valor da multa aplicada. Infração parcialmente subsistente. **b)** NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTA FISCAL NO REGISTRO DE ENTRADAS. MERCADORIA SUJEITA A TRIBUTAÇÃO. Descumprimento de obrigação acessória. Multa de 10% do valor comercial das mercadorias não escrituradas. Retificado o levantamento fiscal, considerando que parte da exigência diz respeito à mercadoria não sujeita a tributação, sendo aplicada a multa de 1% do valor comercial das mercadorias. Reduziu-se o débito apontado. Infração parcialmente caracterizada 2. BASE DE CÁLCULO. PRESUNÇÃO DE OCORRÊNCIA DE SAÍDAS TRIBUTÁVEIS DECLARADAS COMO NÃO TRIBUTÁVEIS. ARBITRAMENTO. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Comprovado a utilização de método não previsto pela legislação para lançamento do imposto. Acatada a nulidade argüida. 3. CONTA “CAIXA”. SALDO CREDOR. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES MERCANTIS NÃO CONTABILIZADAS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Saldo credor da conta “Caixa” indica que o sujeito passivo efetuou pagamentos com Recursos não contabilizados, decorrentes de operações anteriormente realizadas e também não contabilizadas. Entretanto, para a determinação do suposto saldo credor, foram arbitrados valores para as despesas gerais, contrariando os critérios previstos na legislação. Acatada a nulidade argüida. Recurso **NÃO PROVÍDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso de Ofício interposto contra Decisão que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 15/12/2005, para exigir do autuado ICMS no valor de R\$36.285,51, acrescido das multas de 60% e 70%, além de multa fixa no valor de R\$2.194,36, sob a alegação de cometimento das seguintes irregularidades:

- 1) Deixou de apresentar documentos fiscais quando regularmente intimado, em 04/10/2005 e 21/10/2005. Consta o não atendimento a duas intimações. Total da Infração: R\$270,00.
- 2) Deixou de recolher ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas, nos meses de janeiro, março a dezembro de 2001, janeiro a dezembro de 2002. Total da Infração: R\$5.013,29.
- 3) Omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através de saldo credor de caixa, em 31/12/2001 e 31/12/2002. Consta que as Despesas Gerais foram arbitradas de acordo com o artigo 938, II, do RICMS/97. Total da Infração: R\$30.827,05.
- 4) Deu entrada no estabelecimento de mercadorias sujeitas a tributação sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de fevereiro, julho, setembro e outubro de 2000, junho, novembro e

dezembro de 2001, janeiro, fevereiro, abril, julho, outubro a dezembro de 2002. Total da Infração: R\$1.924,36.

- 5) Recolheu a menos ICMS em decorrência de divergências entre os valores lançados no livro Registro de Saídas de Mercadorias e o escriturado no livro Registro de Apuração do ICMS, no mês de setembro de 2000. Total da Infração: R\$445,17.

O autuado apresenta peça impugnatória ao lançamento de ofício (fls.72/104), na qual, de início, reconhece as infrações 1 e 5.

Argui a nulidade da infração 2, afirmando que o autuante não comprova a materialidade do delito, baseando a acusação em meras presunções e falsas percepções, determinando as operações de mercadorias não tributáveis através da entrada do domicílio fiscal e não na saída, quando realmente ocorre o fato gerador do ICMS.

Suscita, também, a nulidade da infração 3, sustentando que a autuação se encontra fundada ora em mera presunção, ora em arbitramento indevido, não tendo observado o autuante o devido processo legal, ao não lavrar o Termo de Fiscalização, fulminando, assim, o lançamento em completa nulidade. Acrescenta que os elementos fornecidos ao autuante foram suficientes para afastar o arbitramento das despesas gerais, assim como, em se tratando de auditoria de caixa, não houve sob o aspecto da escrita contábil, qualquer exame profundo da conta Caixa, significando dizer que não há como acusar a existência de saldo credor de caixa. Diz, ainda, não ter observado o autuante que grande parte das mercadorias comercializadas não são tributáveis, tornando inapropriado o roteiro de auditoria utilizado, conforme tem decidido o CONSEF.

Relativamente à infração 4, afirma que a multa aplicável é de 1%, prevista no artigo 42, inciso XI, da Lei nº 7.014/96, considerando que se trata de mercadoria não tributável.

No mérito, quanto à infração 2, afirma que a imputação se sustenta em presunção sem expressa previsão legal, levando o autuante a falsas conclusões, indicando a existência de equívocos no roteiro de auditoria empregado pelo autuante. Diz que o autuante considera que todas as mercadorias não tributadas saem no mesmo período fiscal de suas entradas, uma vez que apura a saída de mercadorias não tributadas utilizando-se de percentagem de entrada de mercadorias não tributadas no estabelecimento, o que somente poderia ser provado mediante documento fiscal hábil que demonstre a operação e a sua natureza, como o Registro de Saídas e as notas fiscais.

Assevera que há verdadeiramente um arbitramento indireto da saída de mercadorias não tributáveis sem qualquer motivação legal, fulminando em nulidade a autuação conforme determina o artigo 18, inciso IV, alínea “a”, do RPAF/99, o qual transcreve.

Cita e transcreve os Acórdãos JJF nº 1758/99, JJF nº.0251/00, para corroborar o seu entendimento, pedindo a total nulidade do Auto de Infração, ou no mérito, a sua improcedência.

Quanto à infração 3, assevera que o autuante não fez a melhor aplicação do direito e nem mesmo do entendimento do CONSEF, ao arbitrar as despesas gerais do autuado sem qualquer motivação legal.

Afirma que, não motiva o arbitramento as circunstâncias permissivas previstas na legislação, artigo 937, do RICMS; procede um arbitramento às avessas ao que estabelece a legislação (art.938, II, “e”), considerando que utilizou o valor total da saída de mercadorias tributáveis para determinar as despesas gerais, invertendo assim, o estabelecido na legislação, que visa determinar a base de cálculo do ICMS através das despesas; não observa o devido processo legal que antecede a lavratura do Auto de Infração, acerca da emissão do Termo de Fiscalização(art. 939). Transcreve os artigos citados, para reforçar o seu entendimento.

Prosegue, dizendo que a liberdade investigatória da autoridade fiscal está condicionada a coleta de provas que sedimentem a sua convicção, sendo que no momento que o contribuinte apresenta elementos suficientes para que se proceda a fiscalização, descabe a presunção.

Insurgindo-se contra o arbitramento realizado pelo autuante, cita e transcreve os Acórdãos JJF nº 2096/00, CJF nº 0068/02, 0620/97, 1847/97, 0019/00, 4.390/97, 1.415/97, 1.175/97, 2218/01, 0179/04, assim como, ensinamento do professor Clélio Berti, para reforçar o seu entendimento quanto à sua inaplicabilidade na presente autuação.

Sustenta que não existem elementos suficientes para se determinar com segurança a infração, não existindo no processo documentação que indique ou prove que a ação fiscal foi feita de modo amplo, limitando-se tão somente a confrontar as entradas de combustível com o consumo médio do maquinário.

Afirma a existência de impropriedade do roteiro de auditoria ante a cobrança do imposto de mercadorias isentas, considerando que o lançamento fiscal é um ato administrativo vinculado e regido pela lei, não podendo se cobrar imposto sobre fato não tributado. Cita e transcreve o Acórdão JJF nº 0052-04/05, 1104/97, apresenta um exemplo hipotético, para falar da necessidade de se considerar as operações isentas, a fim de evitar distorções.

Quanto à origem dos recursos, assevera que decorrem de fundos de reservas e lucros acumulados em períodos anteriores, empréstimos realizado com instituições financeiras e terceiros, venda de ativo imobilizado e serviços prestados, não havendo assim fato gerador do imposto. Acrescenta que os documentos que serão acostados ao PAF irão elidir a presunção imputada, pois comprovam as outras fontes de receitas mencionadas, conforme entendimento já consolidado no CONSEF, de acordo com os Acórdãos CJF 0007/99, CJF nº 0908/01, CJF nº 2214-11/01, 20, transcrevendo parte do voto relativo ao AI nº 206881.0013/00-2, Acórdão nº 0143-01/04.

No concernente à infração 4, afirma que o autuante incorreu em equívoco ao exigir a multa de 10% e não 1%, tendo em vista que se trata de falta de escrituração de mercadoria não tributável, conforme previsto no artigo 42, inciso XI, da Lei nº 7.014/96, que transcreve, pedindo a correção do lançamento e que este item seja julgado parcialmente procedente.

O Auditor Fiscal designado para prestar a informação fiscal (fls. 114/115), reportando-se à infração 2, esclarece que o autuante estabeleceu um percentual de mercadorias não tributadas nas entradas e outro percentual sobre mercadorias não tributadas nas saídas, tendo observado que o autuado utiliza um percentual de créditos pelas entradas muito superiores aos débitos pelas saídas, deixando de recolher deliberadamente uma soma de imposto devido em valor muito superior ao que de fato recolhe não tendo o contribuinte feito nenhuma prova em contrário.

No que concerne à infração 3, afirma restar comprovado nas DMA's juntadas ao processo, que o autuado ano após ano vem comprando quantidades superiores às vendidas, numa situação insustentável a curto prazo, honrando suas compras com Recursos não declarados pelas vendas no longo prazo, exemplificando que no exercício de 1999, ocorreram compras no valor de R\$85.911,87, Vendas no valor de R\$33.167,20, apresentando um valor adicionado negativo de R\$52.744,67. Rechaça a alegação do autuado de existência de reservas, pois o caixa original não apresenta saúde para gerar lucros. Manifesta o entendimento que o arbitramento das Despesas Gerais, pode ser desconsiderado não prejudicando em nada a apuração da infração. Afirma que a alegação do contribuinte não procede ao falar que as mercadorias são isentas, pois a existência de saldo credor de caixa enseja a cobrança por presunção de que o contribuinte efetuou pagamentos com recursos do Caixa 2, que não foram oferecidos anteriormente a tributação.

Reitera que a DMA é o espelho fiel do livro de apuração do ICMS e que este livro possui transcrições fiéis do livro Registro de Entradas e Saídas do contribuinte, sendo tais informações decorrentes das notas fiscais lançadas. Ressalta que o autuado não apresenta nenhuma comprovação de suas alegações.

Quanto à infração 4, afirma que o autuado tem razão quanto às mercadorias sem destaque do imposto e não escrituradas que devem sofrer a penalidade de 1%, ficando a autuação reduzida conforme abaixo:

Valor autuado – Base de Cálculo (NF 1741,129,5391,13488,7321)	- R\$19.243,60
Nova base de cálculo – Mercadorias tributáveis – 16.858,16 - 10%	- (R\$2.385,44)
Mercadorias não tributáveis	- R\$1.685,81 - ICMS
Total a recolher	- R\$23,85
	- R\$ 1.714,66

Intimado o autuado para tomar ciência sobre a informação fiscal, este às fls.119/122, apresenta manifestação na qual reitera os termos da defesa inicial, e pede com relação à infração 4, que seja aplicada a multa de 1% que segundo diz, foi reconhecido pelo Auditor Fiscal.

Finaliza, pedindo que o Auto de Infração seja julgado Nulo ou Improcedente.

O Julgador de Primeira Instância emitiu o seguinte voto:

“O Auto de Infração em lide, atribui ao contribuinte o cometimento de irregularidades, em decorrência da falta de apresentação de Documentos Fiscais, quando regularmente intimado; pela falta de recolhimento do ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis; pela omissão de saídas de mercadorias apurada através de saldo credor de caixa; pela entrada no estabelecimento de mercadorias sujeitas a tributação sem o devido registro na escrita fiscal; e pelo recolhimento a menos do ICMS em razão de divergências entre os valores lançados no livro Registro de Saídas de Mercadorias e o escriturado no livro Registro de Apuração do ICMS.

Preliminamente, no que concerne à infração 02, que diz respeito à falta de recolhimento do ICMS em razão de ter o autuado praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas, apesar dos indícios de irregularidades, haja vista que o autuado declara vendas tributadas em valores predominantemente inferiores em relação às mercadorias isentas, ou seja, apresenta uma margem de lucro sobre mercadorias isentas em percentual bastante superior às saídas tributadas, o que reforça os indícios de irregularidades existentes nos valores levantados, não há, entretanto, elementos nos autos para caracterização da infração. Na realidade, o que se verifica nos autos é que o autuante adotou um procedimento fiscal não condizente com os métodos estabelecidos pela legislação do ICMS para arbitramento, o que determina a nulidade do procedimento. Diante disso, acolho a nulidade argüida pelo autuado quanto a este item da autuação.

Relativamente à infração 03, o autuante exige imposto apurado através da conta Caixa, apontando haver saldo credor da mesma. No entanto, ao demonstrar o valor devido, arbitra o valor intitulado “Despesas Gerais” com base no valor das vendas do período, entendendo que a diferença entre as entradas mais as despesas que foram arbitradas deduzidas das vendas, corresponderiam ao saldo credor de Caixa. Assim, também com relação a este item da autuação, o autuante adotou um procedimento fiscal não condizente com os métodos estabelecidos pela legislação do ICMS para arbitramento, sendo nulo o procedimento. Diante disso, acolho, a nulidade argüida pelo autuado quanto a este item da autuação.

No mérito, verifico que na peça defensiva o autuado reconhece as infrações 01 e 05.

Apesar do reconhecimento pelo autuado da infração 01, que se refere à falta de apresentação de documentos fiscais quando regularmente intimado, verifico que está sendo exigido o valor de R\$270,00, pelo não atendimento a duas intimações. Ocorre que, já está pacificado no âmbito deste CONSEF, que o artigo 42, inciso XX, da Lei 7.014/96, somente autoriza a cobrança de uma multa em cada ação fiscal, independentemente da quantidade de exercícios ou de intimações não atendidas. Assim, deve ser retificado o débito referente a esta infração, de R\$ 270,00 para R\$180,00, referente ao não atendimento das intimações.

Quanto à infração 04, que diz respeito à entrada no estabelecimento de mercadorias sujeitas a tributação sem o devido registro na escrita fiscal, cabe a exclusão da base de cálculo da multa de 10%, do valor de R\$2.385,44, relativo às Notas Fiscais abaixo discriminadas, considerando que estas se referem às saídas de mercadorias não tributáveis e não escrituradas que devem sofrer a penalidade de 1%:

Mês/Ano	Nota Fiscal nº	Valor R\$	Multa
Dezembro/2001	- 741	- 667,50	6,67
Dezembro/2001	- 129	- 665,50	6,65
Abril/2002	- 5391	- 385,44	3,85
Outubro/2002	- 7321	- 397,50	3,97
Dezembro/2002	- 13488	- 270,00	2,70

Assim, a exigência relativa a este item da autuação, considerando a exclusão acima, passa a ter como base de cálculo da multa de 10%, o valor de R\$16.858,16, resultando no valor aplicado de R\$1.685,77, e como base de cálculo da multa de 1%, sobre o valor de R\$2.385,94, que resulta no valor aplicado de R\$23,84, conforme demonstrativo de débito abaixo:

Infração	Débito	Ocorrência	Vencimento	Val. Principal (R\$)	Valor Julgado
16.01.01	60	28/02/2000	09/03/2000	20,27	20,27
16.01.01	60	31/07/2000	09/08/2000	162,37	162,37
16.01.01	60	30/09/2000	09/10/2000	250,64	250,64
16.01.01	60	30/06/2001	09/07/2000	115,23	115,23
16.01.01	60	31/10/2000	09/11/2000	242,57	242,57
16.01.01	60	30/11/2001	09/12/2001	22,37	22,37
16.01.01	60	31/12/2001	09/01/2002	198,97	65,67
16.01.01	60	31/01/2002	09/02/2002	253,84	253,84
16.01.01	60	28/02/2002	09/03/2002	213,95	213,95
16.01.01	60	30/04/2002	09/05/2002	62,06	23,52
16.01.01	60	31/07/2002	09/08/2002	130,33	130,33
16.01.01	60	31/12/2002	09/01/2003	105,00	78,00
16.01.01	60	31/10/2002	09/11/2002	105,19	65,44
16.01.01	60	30/11/2002	09/12/2002	41,57	41,57
03.01.03	10	30/09/2000	09/10/2000	445,17	445,17
02.01.03	10	31/10/2001	09/11/2001	153,95	
02.01.03	10	30/11/2001	09/12/2001	442,37	
02.01.03	10	31/12/2001	09/01/2002	108,36	
02.01.03	10	31/01/2002	09/02/2002	173,20	
02.01.03	10	28/02/2002	09/03/2002	237,46	
02.01.03	10	31/03/2002	09/04/2002	56,03	
02.01.03	10	30/04/2002	09/05/2002	265,01	
02.01.03	10	31/05/2002	09/06/2002	39,15	
02.01.03	10	30/06/2002	09/07/2002	523,55	
02.01.03	10	31/07/2002	09/08/2002	54,32	
02.01.03	10	31/08/2002	09/09/2002	402,92	
02.01.03	10	30/09/2002	09/10/2002	145,42	
02.01.03	10	31/10/2002	09/11/2002	72,71	
16.03.01	61	04/10/2005	09/11/2005	0,00	
05.03.02	10	31/12/2001	09/01/2002	9.781,35	
05.03.02	10	31/12/2002	09/01/2003	21.045,70	
02.01.03	10	31/01/2001	09/02/2001	45,82	
02.01.03	10	31/03/2001	09/04/2001	174,51	
02.01.03	10	30/04/2001	09/05/2001	358,14	
16.03.01	61	21/10/2005	09/11/2005	180,00	180,00
02.01.03	10	30/05/2001	09/06/2001	311,15	
02.01.03	10	30/06/2001	09/07/2001	311,78	
02.01.03	10	31/07/2001	09/08/2001	374,41	
02.01.03	10	31/08/2001	09/09/2001	241,08	
02.01.03	10	30/09/2001	09/10/2001	260,33	
		31/12/2001	09/01/2002		13,32
		31/04/2002	09/05/2002		3,85
		31/10/2002	09/11/2002		3,97
		31/12/2002	09/01/2003		2,70

Diante do exposto, as infrações 02 e 03, são nulas, as infrações 01 e 04, são parcialmente subsistentes, e a infração 05, totalmente subsistente.

Voto pela procedência em parte do Auto de Infração”.

VOTO

Acompanho integralmente o entendimento da JJF, ao decidir pela procedência parcial da autuação, pelas seguintes razões:

INFRAÇÃO 1 – embora reconhecida pelo contribuinte a JJF, acertadamente, reduziu o valor da multa de R\$270,00 para R\$180, 00, pois, como já pacificado neste Conselho de Fazenda, a

legislação somente autoriza a cobrança de uma multa em cada ação fiscal, independente da quantidade de exercícios ou intimações não atendidas.

INFRAÇÃO 2 – Não há no processo elementos suficientes para caracterização da infração, tendo o fiscal autuante adotado procedimento não previsto na legislação para arbitrar a base de cálculo, implicando em nulidade da autuação.

INFRAÇÃO 3 – Nulo também este item da autuação, pelas mesmas razões, pois mais uma vez o autuante não procedeu de acordo com as normas legais, ficando caracterizado o arbitramento.

INFRAÇÃO 4 - A multa correta para a infração é de 1%, em vez de 10%, aplicada pelo autuante, devidamente corrigida pela JJF.

INFRAÇÃO 5 – reconhecida pelo contribuinte.

Em face do exposto, NEGO PROVIMENTO ao Recurso de Ofício, para manter a Decisão recorrida em todos os seus termos.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso de Ofício apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 280328.0007/05-8, lavrado contra **J. A. PRODUTOS AGROPECUÁRIOS LTDA. (A FAZENDA)**, devendo ser intimado o recorrido para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$445,17**, atualizado monetariamente, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “b”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos moratórios, além das multas fixas no valor de **R\$1.889,61**, previstas nos incisos IX, XI e XX, do mesmo Diploma Legal, com os acréscimos moratórios previstos pela Lei nº 9837/05.

Sala das Sessões do CONSEF, 27 de setembro de 2006.

TOLSTOI SEARA NOLASCO – PRESIDENTE

FAUZE MIDLEJ – RELATOR

MARIA DULCE HASSELMAN RODRIGUES BALEIRO COSTA - REPR. DA PGE/PROFIS