

PROCESSO - A. I. Nº 206847.0020/05-9
RECORRENTE - F. FEIJOÓ INDÚSTRIA DE ALIMENTOS LTDA. (SORA ALIMENTOS)
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 2ª JJF nº 0139-02/06
ORIGEM - INFAZ INDÚSTRIA
INTERNET - 20/11/2006

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL
ACÓRDÃO CJF Nº 0415-12/06

EMENTA: ICMS. 1. CONTA CAIXA. SUPRIMENTO DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. EMPRÉSTIMOS DE TERCEIROS CONTABILIZADOS EM CONTA-CORRENTE. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES MERCANTIS NÃO CONTABILIZADAS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Modificada a Decisão recorrida. Novos elementos trazidos em sede recursal comprovaram a origem e o ingresso dos recursos na empresa. Infração não caracterizada. 2. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. MERCADORIAS QUE NÃO ENTRARAM NO ESTABELECIMENTO. Vedada a utilização do crédito fiscal nesse caso. Infração parcialmente caracterizada. Mantida a decisão recorrida. Recurso **PARCIALMENTE PROVIDO**. Decisão não unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário apresentado contra a Decisão da 2ª JJF que julgou pela Procedência Parcial o Auto de Infração em epígrafe, o qual foi lavrado para exigir o ICMS em razão de cinco infrações.

São objetos do Recurso Voluntário as seguintes infrações:

1. Falta de recolhimento do ICMS, no valor de R\$ 9.860,00, referente à omissão de saída de mercadorias tributáveis, apurada por meio de suprimento de caixa de origem não comprovada, no mês de março de 2003, caracterizado por lançamento de empréstimo obtido de outra empresa sem apresentação de contrato de empréstimo registrado e sem comprovação da origem do recurso.
3. Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS no valor de R\$ 13.263,85, por não ter entrado a mercadoria no estabelecimento ou serviço não ter sido prestado, nos meses de julho a outubro, e dezembro de 2003, janeiro, março a junho, e setembro de 2004, em razão de emissão de notas fiscais de entradas sem observância do disposto no § 1º do art. 654 do RICMS/97 (fls. 125 a 409).

Ao proferir o seu voto, o ilustre relator da Decisão recorrida indeferiu a solicitação de diligência, alegando que os autos já contêm os elementos necessários à formação de sua convicção.

No mérito, a infração 1 foi julgada procedente, tendo o relator fundamentado o seu voto, em síntese, da seguinte forma:

[...]

Na análise dos documentos apresentados na defesa pelo autuado, observo que a simples origem em contratos de mútuo não é suficiente para descaracterizar a acusação fiscal. Além do mais, o Contrato de Mútuo em Dinheiro que foi apresentado em nome do mutuante Pastificio Bahia Ltda, não está com as firmas reconhecidas e não foi devidamente registrado em Cartório de Títulos e Documentos. Por outro lado, não foi apresentado nenhum documento da efetiva entrega do numerário, a exemplo, o extrato bancário comprovando a movimentação financeira do suposto empréstimo bem como do pagamento do mesmo.

Nestas circunstâncias, e ante a falta de comprovação da efetiva entrega do numerário, ou mais precisamente, a prova do efetivo desembolso da quantia emprestada, ou seja, o

documento de depósito ou transferência ou o extrato bancário que demonstrasse o fato, se presume que tal recurso é decorrente de operações tributáveis sem pagamento do imposto, o que justifica plenamente a exigência fiscal em questão.

A infração 3 foi julgada procedente em parte, em decisão não unânime, tendo o ilustre relator proferido o seguinte voto:

Este item diz respeito a acusação de apropriação indevida de crédito fiscal de ICMS, por não ter entrado a mercadoria no estabelecimento, em razão de emissão de notas fiscais de entradas relacionadas às fls. 125 e 126, sem observância do disposto no art. 654 do RICMS/97.

[...]

A legislação tributária atrela o isso do crédito fiscal ao cumprimento de obrigações acessórias. No presente caso, do exame dos referidos documentos, verifico que está evidente que o contribuinte não cumpriu as determinações regulamentares, em especial, o previsto no § 1º do art. 654 do RICMS/BA, tanto que, apresentou declarações, provavelmente emitidas após a ação fiscal, obtidas dos destinatários, das mercadorias com os motivos por que não aceitaram as mercadorias.

Nestas circunstâncias, observo que, apesar das notas fiscais de entradas terem sido emitidas em descompasso com as regras previstas no RICMS/BA haja vista que não constam nas notas fiscais de saídas as anotações do motivo do retorno das mercadorias, devidamente assinadas pelos seus clientes, o autuado conseguiu trazer aos autos elementos de provas, representados por declarações dos destinatários das mercadorias, (fls. 506 a 519), as quais, devem ser consideradas. Contudo, deixo de acatar as declarações abaixo especificadas, tendo em vista que não estão assinadas, observando ainda que para algumas operações não foram apresentadas as respectivas declarações. Ressalto que, se por ventura existem outros elementos de prova do respectivo retorno das mercadorias, caberia ao autuado tê-las apresentado à fiscalização, ou, na negativa do autuante em aceitá-las, trazer aos autos para apreciação por ocasião do julgamento da lide.

[...]

Por não concordar com o voto proferido pelo ilustre relator da Decisão recorrida, no que tange à infração 3, o Dr. José Bizerra Lima Irmão proferiu voto discordante. Inicialmente, o ilustre julgador fez distinção entre devolução e retorno de mercadoria, salientou que a legislação tributária deve ser interpretada de forma sistêmica, efetuou comentários acerca do art. 654 do RICMS-BA e, em seguida, assim concluiu o seu voto discordante:

[...]

Ora, descumprimento de obrigação acessória não pode dar motivo à glosa do crédito do imposto. Ao estabelecer as regras do art. 654, “caput”, incisos e parágrafos, o Regulamento pretende que fique patente se, de fato, o negócio se desfez. Se a operação não se concretizou, é justo que o débito do imposto seja anulado, pois o ICMS só é devido sobre operações relativas à circulação jurídico-econômica de mercadorias, e não sobre tentativas de operações que abortaram por alguma razão. Diante das regras estabelecidas pelo art. 654, caberia ao fiscal verificar, na sequência, os aspectos relativos aos incisos I, II, III, IV e V do art. 654, combinados com o § 1º, e não apenas o § 1º, como se esse parágrafo fosse o centro de tudo. O fato de as pessoas indicadas como destinatárias ou os transportadores não terem feito constar nas Notas de retorno, antes de se iniciar o retorno, o motivo de as mercadorias não terem sido entregues não pode, por si só, isoladamente, dissociado dos demais elementos, constituir razão suficiente para a glosa do crédito.

Observe-se que os incisos I a IV e o § 1º do art. 654 dizem respeito a obrigações acessórias, sendo que no inciso V é onde está o cerne da determinação da verdade material. Sem dúvida, o que importa, realmente, para se saber se uma operação se realizou ou não, é verificar se a importância relativa a tal operação foi recebida. A meu ver, o fiscal deixou de atentar para o que, a rigor, importa na apuração da verdade material, apegando-se a uma verdade formal, com base numa obrigação acessória que não diz respeito a dever do contribuinte autuado,

tendo em vista que, de acordo com o § 1º do art. 654, a anotação do motivo de a mercadoria não ter sido entregue deve ser feita é “pela pessoa indicada como destinatária ou pelo transportador”, e não pelo “vendedor”.

Em conclusão, entendo que cabia ao fiscal verificar os carimbos dos postos fiscais, de modo a determinar a ida, a volta, as datas, os percursos, e, sobretudo, cabia a ele exigir e checar “todos os elementos, inclusive contábeis, comprobatórios de que a importância eventualmente debitada ao destinatário não tenha sido recebida”, conforme a prevê o inciso V do art. 654 do RICMS.

Com fundamento no art. 18, IV, “a”, do RPAF, considero que deva ser anulado o lançamento do item 3º, por falta de certeza quanto ao cometimento da infração.

Voto pela NULIDADE do lançamento de que cuida o item 3º.”

Inconformado com a Decisão proferida pela 2ª JJF, o contribuinte apresenta Recurso Voluntário, onde alega que o Acórdão JJF Nº 0139-02/06 merece ser reformado.

Quanto à infração 1, afirma que não existe na legislação aplicável à matéria nenhuma exigência que o obrigue a reconhecer firma e a efetuar registro de contrato em Cartório de Títulos e Documentos. Ressalta que o referido contrato de mútuo não foi impugnado ou teve a sua autenticidade questionada, de forma que se presume verdadeira a operação ali pactuada.

Diz que, em respeito ao princípio da busca da verdade material, apresenta fotocópia das Notas Fiscais nºs 3167 e 3170 (fls. 658 e 659), referentes a aquisições de maquinários no valor total de R\$ 149.000, cuja parcela de R\$ 58.000,00 foi quitada pela empresa Pastificio Bahia Ltda., conforme comprovam a declaração da empresa Ferraz Máquinas e Engenharia Ltda. (fl. 660) e o comprovante da transferência interbancária emitida pelo Banco do Brasil (fl. 661). Assegura que, dessa forma, está comprovado que o recorrente recebeu empréstimo no montante de R\$ 58.000,00 da mutuante Pastificio Bahia Ltda., tendo sido o valor diretamente utilizado para pagar, parcialmente, a compra dos equipamentos mencionados nas referidas notas fiscais. Solicita que, desse modo, seja a infração em tela julgada improcedente e, em consequência, a multa aplicada.

No que tange à infração 3, afirma que a 2ª JJF, ao admitir que a conduta tipificada foi um descumprimento de obrigação acessória, não poderia, em razão da inexistência de declaração de alguns dos destinatários das mercadorias retornadas, vedar o aproveitamento do crédito tributário decorrente das entradas destas mercadorias. Assevera que a fiscalização não poderia abdicar dos meios disponibilizados pela legislação para concluir de forma sumária pelo aproveitamento indevido de crédito. Diz que, ao proceder assim, foi desconsiderado o princípio da busca da verdade material. Para embasar suas alegações, transcreve trechos do voto discordante proferido pelo Dr. José Bizerra Lima Irmão na Decisão recorrida.

Sustenta que a glosa dos créditos fiscais que ainda subsiste é inadmissível, em face da argumentação expendida e em razão das informações constantes nos livro Registro de Apuração de ICMS, bem como no fato de que a 1ª via das notas fiscais está nos autos, o que diz demonstrar a inocorrência das operações. Argumenta que não houve utilização indevida de crédito fiscal de ICMS e nem prejuízo para o Estado, tratando-se de mero descumprimento de obrigação acessória. Solicita que a infração seja julgada improcedente, e a multa aplicada seja afastada.

Ao finalizar, o recorrente diz que a Decisão recorrida foi fundamentada em premissa incorreta, uma vez que incidiu em julgamento contra as provas dos autos e em engano de percepção da situação fática e de aplicação do direito. Reitera o pedido de improcedência das infrações 1 e 3, bem como protesta por todos os meios de prova admitidos em direito.

Ao exarar o parecer de fls. 664 a 668, o ilustre representante da PGE/PROFIS afirma que a decisão recorrida relativamente à infração 1 foi acertada. Para embasar esse seu entendimento, discorre sobre as presunções legais e transcreve ementas de decisões do Conselho de Contribuintes da Secretaria da Receita Federal.

Quanto à infração 3, discorda das conclusões contidas no voto vencedor e no voto discordante, pois entende que a infração é procedente. Explica que o descumprimento da obrigação acessória

impossibilitou o autuante de comprovar a operação de retorno das mercadorias, o que resultou na glosa dos créditos fiscais conforme a legislação aplicável ao caso. Salienta que o autuante decidiu prescindir da prerrogativa prevista no inciso V do art. 654, do RICMS-BA, a qual possibilitava que a fiscalização exigisse a exibição *“de todos os elementos, inclusive contábeis, comprobatórios de que a importância eventualmente debitada ao destinatário não tenha sido recebida”*. Sustenta que a simples declaração dos alegados destinatários das mercadorias supostamente retornadas, proferidas após a ação fiscal, por si só, não servem para elidir a infração.

Na sessão de julgamento, a ilustre representante da PGE/PROFIS modificou seu Parecer acerca da infração 1, opinando pela improcedência dessa infração.

VOTO

São objetos do presente Recurso Voluntário as infrações 1 e 3, as quais foram julgadas na primeira instância, respectivamente, procedente e procedente em parte.

No primeiro item do Auto de Infração, o recorrente foi acusado de ter deixado de recolher ICMS referente a omissões de operações de saídas de mercadorias tributáveis, tendo sido a irregularidade apurada por meio da constatação da ocorrência de suprimento de caixa de origem não comprovada.

Prevê o disposto no § 4º do art. 4º da Lei nº 7.014/96 que quando a escrituração indicar suprimentos de caixa de origem não comprovada, dentre outras hipóteses, autoriza o fisco a presumir a ocorrência de omissão de operações de saídas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto, cabendo ao contribuinte o ônus de provar a improcedência da presunção.

Visando elidir a referida presunção legal, o recorrente alega que o suprimento detectado pela fiscalização, no valor de R\$ 58.000,00, foi decorrente de um empréstimo feito pela empresa Pastificio Bahia Ltda., o qual foi utilizado para pagar parte de uma aquisição de máquinas (*“Partes do Secador-Resfriador Mod. 3130 C/611”*) feita à empresa Ferraz Máquinas e Engenharia Ltda. Para comprovar essa sua alegação, o recorrente apresenta os seguintes documentos: fotocópia das Notas Fiscais nºs 3167 e 3170 (fls. 658 e 659); uma declaração assinada pela diretora financeira da Ferraz Máquinas e Engenharia Ltda., onde é declarado que o recorrente efetuou uma compra no valor total de R\$ 149.000,00, tendo sido uma parte, no valor de R\$ 58.000,00, quitada por conta e ordem do recorrente pela empresa Pastificio Bahia Ltda.; uma fotocópia de um extrato do Sistema de Informações do Banco do Brasil, onde conta a transferência interbancária feita pela empresa Pastificio Bahia Ltda. em favor da Ferraz Máquinas e Engenharia Ltda., no valor de R\$ 58.000,00, feita no dia 31/03/03.

Para provar a improcedência da presunção, entendo que o suprimento de caixa deve ser comprovado com documentação idônea e coincidente em data e valor com o numerário suprido. Além da origem do suprimento, deve ficar também comprovado o ingresso do recurso em questão na empresa.

Examinando a alegação recursal e as provas apresentadas, constato que há uma coincidência de valor (R\$ 58.000,00) e de data (31/03/2003) entre o suprimento de caixa e o alegado empréstimo. Corroborando esse fato, observo que as fotocópias autenticadas do livro Diário da empresa Pastificio Bahia Ltda., acostado às fls. 465 a 468, comprovam o empréstimo em questão e o seu lançamento na escrita contábil daquela empresa. Dessa forma, entendo que a origem do valor lançado a título de empréstimo está comprovada.

Quanto ao ingresso do recurso na empresa, também considero que está comprovado tal fato, mediante a aquisição das máquinas consignadas nas notas fiscais apresentadas pelo recorrente. Entendo que a quitação parcial da aquisição das máquinas por conta e ordem do recorrente caracteriza o ingresso do recurso na empresa. Considerando que o empréstimo foi devidamente contabilizado (fl. 9), não vislumbro qualquer óbice legal à validade do pagamento efetuado pelo Pastificio Bahia Ltda. por conta e ordem do recorrente. Dessa forma, entendo que o recurso emprestado ingressou na empresa, porém sob a forma de máquinas.

Em face do acima comentado, entendo que o recorrente comprovou a origem e o ingresso do recurso na empresa, elidindo, portanto, a presunção legal que embasou a autuação.

Na infração 3, o recorrente foi acusado de ter utilizado indevidamente crédito fiscal de ICMS, em razão de não haver entrado no seu estabelecimento as mercadorias consignadas nas notas fiscais de entradas que foram arroladas na autuação. Para comprovar a acusação, o autuante acostou aos autos demonstrativos e as notas fiscais de entrada e de saída (fls. 125 a 409).

Em seu voto discordante, o Dr. José Bizerra Lima Irmão, de forma clara e didática, diferenciou as operações de devolução e de retorno, bem como afirmou acertadamente que as operações em questão são referentes a retornos de mercadorias.

Respeitosamente, divirjo do entendimento externado no voto discordante, pois entendo que a infração está devidamente caracterizada, e que o ilícito fiscal vai além de um mero descumprimento de obrigação tributária acessória.

A legislação tributária estadual ao tratar do retorno de mercadorias, teve o cuidado de se cercar de medidas a serem observadas na emissão de nota fiscal de entrada. Essa precaução deve-se ao fato de que a emissão da nota fiscal de entrada vai gerar crédito fiscal de ICMS e, portanto, tem que ficar comprovado, de forma inconteste, o efetivo retorno das mercadorias. Por essa razão, o atendimento das obrigações tributárias acessórias previstas no § 1º do art. 654 do RICMS-BA é de capital importância. A inobservância dessas obrigações acessórias deixa sem comprovação a entrada das mercadorias no estabelecimento e, em consequência, deve ser feita a glosa do crédito fiscal correspondente.

Nessa mesma linha de entendimento, o art. 211 do RICMS-BA prevê que não poderá ser cancelado o documento fiscal que tiver servido para dar trânsito a mercadorias. O artigo 212 do mesmo Regulamento diz que, na hipótese do artigo anterior, será emitida a nota fiscal de entrada, para a reposição das mercadorias no estoque e para a apropriação do crédito fiscal, quando for o caso. Por seu turno, coube ao art. 654 do RICMS-BA prever as medidas cautelares que devem ser observadas para comprovar o efetivo retorno das mercadorias e o direito aos correspondentes créditos fiscais de ICMS.

Na situação em lide, não se estar desconsiderando o princípio da busca da verdade material, pois, como foi o recorrente quem deixou de cumprir as obrigações tributárias acessórias previstas no art. 654 do RICMS-BA, a ele cabe o ônus da prova do efetivo ingresso das mercadorias no seu estabelecimento, condição necessária à utilização dos créditos fiscais. O que não pode é o recorrente deixar de cumprir suas obrigações tributárias e, ainda, ser beneficiado por esse seu próprio procedimento irregular.

Não acolho a alegação recursal referente ao fato de que as 1ª vias das notas fiscais estão nos autos e nem que foram registradas no Registro de Apuração de ICMS, pois esses argumentos, por si só, não comprovam o efetivo retorno das mercadorias. Do mesmo modo, não há como prosperar a alegação recursal de que não houve prejuízo ao Estado, uma vez que a utilização indevida de crédito fiscal, relativamente às operações que remanescem após a decisão de Primeira Instância, está caracterizada.

Quanto à multa aplicada, a mesma está correta e é a prevista para o ilícito fiscal que foi imputado ao recorrente.

Por fim, ressalto que não vislumbro na Decisão recorrida o alegado julgamento efetuado contra as provas existentes nos autos, bem como a citada falta de apreciação de provas trazidas na defesa.

Em face do acima comentado, entendo que a decisão da 2ª JF, relativamente à infração 2, está correta e não merece qualquer reparo.

Pelo acima exposto, voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário, para modificar a Decisão recorrida e julgar improcedente a infração 1, mantendo inalterada a decisão da Primeira Instância acerca da infração 2, devendo ser homologados os valores já recolhidos.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão não unânime, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **206847.0020/05-9**, lavrado contra **F. FEIJOÓ INDÚSTRIA DE ALIMENTOS LTDA. (SORA ALIMENTOS)**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$21.455,17**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, VII, “a” e “b”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologados os valores já recolhidos.

VOTO VENCEDOR: Conselheiros Álvaro Barreto Vieira, Eduardo Nunes de Moura, Helcônio de Souza Almeida e Tolstoi Seara Nolasco.

VOTO VENCIDO: Conselheiros Fauze Midlej e Nelson Antonio Daiha Filho.

Sala das Sessões do CONSEF, 04 de outubro de 2006.

TOLSTOI SEARA NOLASCO – PRESIDENTE

ÁLVARO BARRETO VIEIRA – RELATOR

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