

A. I. N ° - 019290.0001/05-2
AUTUADO - PMZ INDÚSTRIA COMÉRCIO CONSULTORIA E SERVIÇOS LTDA.
AUTUANTE - PAULO CÉSAR DE CARVALHO GOMES
ORIGEM - INFAZ IGUATEMI
INTERNET - 11.04.2006

1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACORDÃO JJF N° 0105-01/06

EMENTA: ICMS. 1. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. **a)** IMPOSTO RETIDO A MENOS. **b)** FALTA DE RETENÇÃO DO IMPOSTO. Infrações caracterizadas. 2. SIMBAHIA. EMPRESA DE PEQUENO PORTE. **a)** IMPOSTO LANÇADO E NÃO RECOLHIDO. Revisão fiscal reduz o valor do imposto. Infração parcialmente comprovada. **b)** IMPOSTO LANÇADO E RECOLHIDO A MENOS. Infração subsistente. 3. CONTA CAIXA. SALDO CREDOR. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES MERCANTIS NÃO CONTABILIZADAS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Saldo credor da conta Caixa indica que o autuado efetuou pagamentos com recursos não contabilizados, decorrentes de operações anteriormente realizadas e também não registradas. Contribuinte não comprova a origem dos recursos. Infração subsistente. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O presente Auto de Infração, lavrado em 22/03/2005, imputa ao autuado as seguintes infrações:

- 01 - Retenção e recolhimento a menos do ICMS, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subseqüentes nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado, nos meses de setembro e outubro de 2000, exigindo ICMS no valor de R\$ 823,12, acrescido da multa de 60%;
- 02 - Falta de retenção e do conseqüente recolhimento do ICMS, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subseqüentes nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado, nos meses de novembro e dezembro de 2000 e janeiro a dezembro de 2001, exigindo ICMS no valor de R\$ 64.996,44, acrescido da multa de 60%;
- 03 - Falta de recolhimento do ICMS no prazo regulamentar, na condição de empresa de pequeno porte enquadrada no Regime Simplificado de Apuração do ICMS – SIMBAHIA, no mês de dezembro de 2001, exigindo ICMS no valor de R\$ 3.270,08, acrescido da multa de 50%;
- 04 - Recolhimento a menos do ICMS, na condição de empresa de pequeno porte enquadrada no Regime Simplificado de Apuração do ICMS – SIMBAHIA, nos meses de junho, agosto e setembro de 2001, exigindo ICMS no valor de R\$ 1.007,88, acrescido da multa de 50%;
- 05 - Omissão de saídas de mercadorias tributáveis, apurada através de saldo credor de caixa, nos meses de janeiro, junho e julho de 2001, exigindo ICMS no valor de R\$ 898,95, acrescido da multa de 70%.

Consta na Descrição dos Fatos que foram anexados todos os demonstrativos relativos aos fatos apurados.

O autuado apresentou defesa tempestiva (fls. 134 e 135, incluída incorretamente no final do volume I, pois deveria estar após a fl. 1.291, volume VI), na qual afirmou, em relação às infrações

01 e 02, que as mercadorias já vieram com o imposto pago por substituição tributária, constituindo a exigência em nova tributação.

No tocante à infração 03 alegou que o imposto relativo ao mês 12/2001 já estava incluso em parcelamento anterior, fato não observado pelo autuante. Já em relação à infração 04 disse que não houve recolhimento a menos, mas com o percentual permitido pelo RICMS/97 para as vendas mensais, tendo o autuante arbitrado faturamento superior ao realmente apurado. Quanto à Infração 05, disse que o autuante não utilizou uma correta mensuração dos estoques, partindo, mais uma vez, para arbitramento, quando isto não seria necessário para se chegar à correta base de cálculo. Requereu a revisão do procedimento fiscal e a reconsideração da autuação, com a sua anulação. Protestou pela juntada posterior de documentos.

O autuante, em sua informação fiscal (fl. 1.293), alegou que não há bi-tributação no tocante às Infrações 01 e 02, ressaltando que a mercadoria “gelo de água de coco” é suco industrializado, pois gelo é água em estado sólido, possuindo MVA de 60%, e não de 30% como escriturado pelo autuado nas notas fiscais anexadas com relação à infração 01, e que não houve retenção do imposto para as mercadorias “água de coco industrializada” e “gelo de água de coco industrializado”, na infração 02.

Disse que não foi apresentada a prova documental do parcelamento, em relação à Infração 03, e que, na Infração 04, foi o próprio autuado que informou a receita bruta acumulada e as compras, colocando ICMS a menos ao fazer o seu ajuste. Informou que a Infração 05 é relativa a saldo credor de caixa, não se referindo a estoque ou arbitramento. Asseverou que a motivação do ato foi provida de certeza, segurança e exatidão, opinando pela procedência da ação fiscal.

Considerando, no tocante às infrações 01 e 02, que o autuante entendeu que o produto “gelo de água de coco” é suco industrializado, aplicando MVA de 60%, quando somente os sucos industrializados têm MVA de 60%, e que o gelo tem MVA de 30%; considerando que o autuado alegou ter efetuado o parcelamento do imposto referente ao mês 12/2001, objeto da exigência contida na infração 03; e considerando que o sujeito passivo alegou que o autuante arbitrou faturamento superior ao realmente apurado e por não constar no processo documentos nos quais possam ser verificados se os valores estão corretos, além de existir diferença entre as receitas brutas ajustadas constantes dos DAE's acostados ao processo e o demonstrativo de débito elaborado pelo autuante, referente às infrações 03 e 04, esta 1ª JF, em pauta suplementar, deliberou (fl. 1.301) que o processo fosse encaminhado à ASTEC/CONSEF, para que diligente adotasse as seguintes providências:

- 1) Refizesse os levantamentos referentes às infrações 01 e 02, considerando a MVA de 30% para o produto “gelo de água de coco” ou “gelococo”, e elaborasse, se necessário, novo demonstrativo de débito das respectivas infrações;
- 2) Verificasse se estava correto o demonstrativo de débito referente às infrações 03 e 04 (fl. 09), conferindo especialmente os valores relativos à receita bruta e às aquisições de mercadorias e serviços e, caso necessário, elaborasse novo demonstrativo de débito dessas infrações;
- 3) Verificasse se procede a alegação do autuado de que efetuou o parcelamento do imposto referente ao mês 12/2001, objeto da exigência contida na infração 03, apurando se resta imposto a pagar em relação a esta infração, considerando o disposto no item anterior;
- 4) Elaborasse, se necessário, novo demonstrativo de débito.

Após a diligência, deveria a Repartição Fazendária entregar ao autuante e ao autuado, mediante recibo específico, cópia dos novos demonstrativos e levantamentos elaborados pelo diligente. Naquela oportunidade, deveria ser informado ao autuado do prazo de 10 dias, para, querendo, se manifestar nos autos a respeito do resultado da revisão fiscal. Havendo manifestação do autuado, deveria ser dada ciência ao autuante.

O diligente, através do Parecer ASTEC nº 0216/2005 (fls. 1304 a 1306), anexou novos demonstrativos às fls. 1307 a 1328, informando ter refeito os cálculos relativos às infrações 01 e 02, alterando a MVA referente ao produto “gelo de água de coco” ou “gelococo” para 30%, não ocorrendo alteração apenas no mês de junho/2001.

Reajustou os demonstrativos correspondentes às infrações 03 e 04, com base nas informações da receita bruta e das aquisições de mercadorias, de acordo com os DAE's e DME. Asseverou que, de acordo com a análise dos extratos de parcelamento do autuado, não procedem suas alegações sobre o parcelamento do imposto relativo ao mês 12/2001. Com base nos ajustes realizados, foi reduzido o débito referente a esse mês, de R\$ 3.270,08 para R\$ 2.648,26; entretanto foi apurado que o ICMS relativo ao mês de maio, no valor de R\$ 1.782,72, não fora pago nem parcelado (infração 03), tendo sido constatado equívoco no levantamento realizado pelo autuante; o revisor apurou também um recolhimento a menos no mês de novembro no valor de R\$ 559,64 (infração 04).

Concluiu, relacionando os valores apurados mês a mês em cada infração, quando o montante do débito foi reduzido de R\$ 70.996,47 para R\$ 70.449,26.

Através de intimação anexada à fl. 1331, o autuado foi cientificado e recebeu cópias do Parecer da ASTEC e dos respectivos demonstrativos.

Às fls. 1336 a 1341, o autuado se manifestou a respeito do Parecer da ASTEC, discordando quanto à aplicação da substituição tributária para o produto “gelo de água de coco”, argüindo que o inciso II, do art. 353 do RICMS/97, previa a substituição tributária para água de coco, no item 7.7 e para gelo no item 6. Disse que na NCM – Nomenclatura Comum do Mercosul, adotada pelo Brasil, a classificação da mercadoria “gelo” é 2201.90.00, sendo que o Estado da Bahia, ao instituir a tributação através da substituição tributária, também adotou esse sistema.

Argumentou que o produto “gelo” encontra-se na seção IV, capítulo 22 da NCM, referente a bebidas, líquidos alcoólicos e vinagres, enquanto que “água de coco” também está naquela seção, porém no capítulo 20, relativo a preparações de produtos hortícolas, de frutas ou de outras partes de plantas. Asseverou que o “gelo” constante no RICMS/BA, com código NCM 2201.90.00 é um subitem das águas naturais ou artificiais, nada tendo a ver com o “gelo da água de coco”, por ser este considerado como um “suco de frutas”, conforme posição NCM 2009.80.00. Acrescentou que a NCM prevê alguns sucos congelados, como o item 2009.11.00, referente ao suco de laranja congelado. Que não se pode proceder à cobrança da substituição tributária referente ao gelo de água de coco, de forma analógica, considerando que a norma legal a prevê apenas para o gelo de água natural ou artificial.

Aduziu que essa imposição afronta o transcrito art. 108, § 1º do CTN, que veda a tributação por meio de analogia e que, portanto, a referida cobrança através da substituição tributária deve ser excluída, por não estar expressamente prevista na norma tributária.

Tratando do resultado da revisão concernente à infração 03, observou que o valor do débito foi reduzido para R\$ 2.648,26, tendo sido acrescentado ao lançamento valores referentes a períodos não tratados no procedimento fiscal, o que não pode ser aceito, considerando que o próprio CONSEF já se manifestou através da 1ª JF, no sentido da impossibilidade de se agravar uma infração constante num lançamento já existente, de acordo com parecer referente ao Auto de Infração 02634930/98, que transcreveu parcialmente.

Requeru a exclusão da cobrança da substituição tributária relativa ao gelo de água de coco e a redução do imposto correspondente à infração 03, para R\$ 2.648,26, conforme apurado pela ASTEC.

VOTO

O presente processo atribui ao autuado a retenção e recolhimento a menos do ICMS; a falta de retenção e do recolhimento do imposto referentes à substituição tributária relativa às operações

internas subseqüentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado; a falta de recolhimento e o recolhimento a menos do ICMS, na condição de empresa de pequeno porte e a omissão de saídas de mercadorias tributáveis apuradas através de saldo credor de caixa.

Verifico que o procedimento fiscal não violou as regras contidas nos artigos 18, incisos II e IV, alínea “a” e 39, inciso III, do RPAF/99, haja vista que as infrações foram descritas de forma clara e precisa, estando embasadas em levantamentos e demonstrativos, bem como foram anexados aos autos cópias e vias de documentos que embasaram a acusação fiscal, todos entregues ao sujeito passivo, determinando com segurança, a infração e o infrator. Além do que, o autuado exerceu o seu direito de ampla defesa e do contraditório, impugnando o Auto de Infração.

Em relação às infrações 01 e 02, o autuado alegou a princípio que as mercadorias já haviam sido motivo de recolhimento do ICMS por substituição tributária. No tocante à infração 03, a alegação se referiu à existência de parcelamento relativo ao débito apurado. Quanto à infração 04 argüiu que o autuante arbitrou valores superiores àqueles realmente apurados, enquanto que na infração 05 disse que mais uma vez o autuante se utilizou de arbitramento, quando deveria ter realizado um levantamento de estoques.

Considerando que as infrações de 01 a 04 foram motivo de diligência, me reportarei primeiro sobre a infração 05. Os demonstrativos elaborados pelo autuante, notadamente os Resumos de Auditoria de Caixa e os Demonstrativos dos Lançamentos do Mês (fls. 120 a 131), indicam o acerto da imputação contida no lançamento em lide. Já o autuado se limitou a criticar a forma de apuração adotada pela fiscalização, sem, entretanto, apresentar provas capazes de elidir a acusação fiscal. Assim, entendo que restou comprovada a ocorrência de saldos credores na conta caixa, significando dizer que os recursos aplicados nos pagamentos, por não terem respaldo legal, tiveram a sua origem desconhecida. Neste sentido, a regra contida no §4º, do art. 4º, da Lei 7.014/96, alterada pela Lei 8.542 de 27/12/02, estabelece, dentre outras situações, que o fato da escrituração indicar saldo credor de caixa não comprovado, autoriza a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção. Para um melhor entendimento transcrevo abaixo o citado dispositivo legal:

“Art. 4º Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento:

.....

§ 4º 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.”

Observe, inclusive, que no cálculo do imposto, o autuante, considerando o fato do autuado estar enquadrado no regime SIMBAHIA (EPP), calculou o imposto pelos mesmos critérios estabelecidos para os contribuintes inscritos no regime normal, conforme previsão do artigo 408-S, do RICM/97, com a aplicação da alíquota de 17%, conforme alteração introduzida pelo Decreto 7.886/00, com efeitos a partir de 30/12/00, com a concessão do crédito fiscal calculado à alíquota 8% sobre a receita omitida, nos termos do § 1º, do mesmo artigo, alterado pelo Decreto nº 8.413/02, conforme transcrições abaixo:

“Art. 408-S”. Quando se constatar qualquer das situações previstas nos arts. 408-L, 408-M, 408-P e 408-R, o imposto será exigido com base nos critérios e nas alíquotas aplicáveis às operações normais, a partir da ocorrência dos fatos que derem

causa ao desenquadramento.

§ 1º Ocorrendo a hipótese prevista neste artigo, para o cálculo do imposto a recolher, deverá ser utilizado crédito de 8% sobre o valor das saídas computadas na apuração do débito do imposto, em substituição ao aproveitamento de quaisquer outros créditos fiscais.”

.....
“Art. 408-L. Perderá o direito à adoção do tratamento tributário previsto no regime simplificado de apuração do ICMS (SimBahia) a empresa:

.....
V - que incorrer na prática de infrações de natureza grave de que tratam os incisos III, IV e as alíneas "a" e "c" do inciso V do artigo 915, a critério do Inspetor Fazendário.”

.....
“Art. 915. Para as infrações tipificadas neste artigo, serão aplicadas as seguintes multas:

*III - 70% do valor do imposto não recolhido tempestivamente, em razão da falta de registro de documentos fiscais nos livros fiscais próprios, apurando-se a prática de atos fraudulentos, tais como suprimento de caixa de origem não comprovada, **saldo credor de caixa**, passivo fictício ou inexistente, entradas ou pagamentos não contabilizados, ou quaisquer outras omissões de receitas tributáveis constatadas **por meio de levantamento fiscal**, inclusive mediante levantamento quantitativo de estoque;” (grifos deste relator)*

Observo, por fim, que o autuante não desenquadró a empresa do regime simplificado, apenas reclamou o imposto devido com a alíquota de 17%, em relação à infração por ele cometida e prevista no inciso V do artigo 408-L do RICMS/97. Mantida essa infração na íntegra.

Objetivando dirimir algumas dúvidas levantadas pelo autuado, quanto aos dados constantes dos demonstrativos elaborados pelo autuante, além de terem sido observadas algumas falhas pelo então relator Marcelo Mattedi e Silva, esta 1ª JF diligenciou o PAF à ASTEC/CONSEF, para que fossem revistos os lançamentos concernentes às infrações 01 a 04. O revisor apresentou novos resultados, embasados em demonstrativos acostados ao parecer, que foram entregues ao autuante, que não se manifestou a respeito e ao autuado, que se insurgiu parcialmente contra os resultados da diligência, em referência à inclusão do produto “gelo de água de coco” na substituição tributária e quanto ao lançamento de débitos novos referentes a períodos não compreendidos na autuação.

No tocante às infrações 01 e 02, o autuado se insurgiu contra a exigência tributária relativa ao produto “gelo de água de coco”, sob a justificativa de que o mesmo não estaria enquadrado na substituição tributária, por entender que o “gelo” constante no RICMS/BA, com código NCM 2201.90.00, se constitui num derivado de águas naturais ou artificiais, enquanto que o “gelo de água de coco” seria considerado como um “suco de frutas”. Entendo que neste ponto o autuado está correto ao afirmar que o produto objeto da ação fiscal não se refere ao gelo contido na substituição tributária. Entretanto o produto “gelo de água de coco” é tratado como um suco de coco industrializado, atribuindo ao mesmo a MVA de 60%, estando arrolado dentre os produtos indicados no art. 353, inciso II, item 77 do RICMS/97, com NCM 2009.80.00. Deste modo, em relação às infrações 01 e 02 a revisão procedida pela ASTEC tornou-se prejudicada, pois com base no acima exposto considero corretos os cálculos realizados pelo autuante.

As alegações defensivas de que o débito correspondente à infração 03 fora motivo de parcelamento não foram confirmadas documentalmente, inclusive o revisor comprovou que os

parcelamentos efetivados pelo sujeito passivo se referiram aos meses de junho a setembro de 2001, enquanto que a autuação alcançou apenas o mês de dezembro desse exercício.

Com base no acima exposto, discordo dos resultados da diligência em relação às infrações 01 e 02; mantenho a redução do montante do débito relativo à infração 03, ressalvando apenas que os débitos apurados no mês 05/2001, no valor de R\$ 1.782,72, correspondente a falta de recolhimento do ICMS (infração 03) e no mês 11/2001, no montante de R\$ 559,64, relativo a recolhimento a menos do imposto (infração 04), não poderão ser exigidos através do Auto de Infração em lide, devendo ser objeto de nova ação fiscal, a ser determinada pela autoridade competente, tendo em vista o disposto no art. 156 do RPAF/99.

Elaborei novo Demonstrativo de Débito, no qual aponto os valores referentes às cinco infrações do presente lançamento, passando o total do ICMS remanescente para a importância de R\$70.374,65.

Infração	Data de ocorrência	Valor Histórico (R\$)	Valor devido (R\$)	Multa (%)
Infração 01	30/09/2000	120,03	120,03	60
Infração 01	31/10/2000	703,09	703,09	60
Sub total		823,12	823,12	60
Infração 02	30/11/2000	4.141,99	4.141,99	60
Infração 02	31/12/2000	6.429,01	6.429,01	60
Infração 02	31/01/2001	6.447,06	6.447,06	60
Infração 02	28/02/2001	6.881,86	6.881,86	60
Infração 02	31/03/2001	4.998,47	4.998,47	60
Infração 02	30/04/2001	5.199,30	5.199,30	60
Infração 02	31/05/2001	4.420,18	4.420,18	60
Infração 02	30/06/2001	3.542,43	3.542,43	60
Infração 02	31/07/2001	3.658,87	3.658,87	60
Infração 02	31/08/2001	3.698,81	3.698,81	60
Infração 02	30/09/2001	2.838,10	2.838,10	60
Infração 02	31/10/2001	3763,52	3763,52	60
Infração 02	30/11/2001	4.050,73	4.050,73	60
Infração 02	31/12/2001	4.926,11	4.926,11	60
Sub total		64.996,44	64.996,44	60
Infração 03	31/05/2001	-	-	50
Infração 03	31/12/2001	3.270,08	2.648,26	50
Sub total		3.270,08	2.648,26	50
Infração 04	30/06/2001	3,45	3,45	50
Infração 04	31/08/2001	842,31	842,31	50
Infração 04	30/09/2001	162,12	162,12	50
Infração 04	30/11/2001	-	-	50
Sub total		1.007,88	1.007,88	50
31/7/2001	31/01/2001	542,16	542,16	70
31/8/2001	30/06/2001	355,94	355,94	70
30/9/2001	31/07/2001	0,85	0,85	70
Sub total		898,95	898,95	70
Total geral		70.996,47	70.374,65	

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, mantendo integralmente as infrações 01, 02, 04 e 05 e parcialmente a infração 03, conforme demonstrado acima, representando à autoridade competente, no sentido de determinar nova ação fiscal, a fim de exigir o imposto referente aos períodos não considerados na presente autuação.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **019290.0001/05-2**, lavrado contra **PMZ INDÚSTRIA COMÉRCIO CONSULTORIA E SERVIÇOS LTDA**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 70.374,65**, sendo R\$11.394,12 acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, inciso II, alínea “e”, da Lei nº 7.014/96 e dos acréscimos moratórios e 60% sobre R\$58.980,53, 50% sobre R\$ 3.656,14, e 70% sobre R\$898,95, previstas respectivamente, nos incisos I, alínea “b”, item 3 II, alínea “e” e III, do mesmo artigo e lei, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 03 de abril de 2006.

CLARICE ANÍZIA MÁXIMO MOREIRA - PRESIDENTE

VALMIR NOGUEIRA DE OLIVEIRA - RELATOR

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS - JULGADOR