

PROCESSO - A. I. Nº 207182.0041/06-8
RECORRENTE - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECORRIDA - SILVANA MÁRCIA SOUZA FAIR (S.M. COMPRA E VENDA DE POLPAS DE FAIR)
RECURSO - RECURSO DE OFÍCIO – Acórdão 5ª JJF nº 0050-05/07
ORIGEM - IFEP COMÉRCIO
INTERNET - 06/07/2007

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACORDÃO CJF Nº 0228-12/07

EMENTA: ICMS. NULIDADE DO PROCEDIMENTO. CERCEAMENTO DE DEFESA. FALTA DE DEMONSTRAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. De acordo com a Súmula nº 1 deste Conselho de Fazenda Estadual é nulo o procedimento fiscal que não contenha, de forma clara e compreensiva, a demonstração da base de cálculo e o método aplicado para a apuração do tributo. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso de Ofício interposto pela 5ª Junta de Julgamento Fiscal recorre de ofício da presente Decisão que julgou Nulo o Auto de Infração para esta CJF, 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 7.851/2000, com efeitos a partir de 10/10/2000.

O lançamento de ofício lavrado em 11/9/2006 fez exigência de ICMS no valor de R\$459.208,28, acrescido da multa de 70%, em decorrência da falta do seu recolhimento referente às operações não escrituradas nos livros fiscais próprios. O autuante na descrição dos fatos prestou a seguinte informação: “o autuado, inscrita na condição de microempresa, adquiria mercadorias de terceiros sem documentação fiscal e sem, portanto, assumir o imposto que deveria ter sido recolhido pelo remetente. O autuado revendia essas mercadorias devidamente documentadas, mas utilizando-se da prerrogativa de microempresa, ou seja, recolhendo o ICMS com base em sua faixa de recolhimento. Além dessa irregularidade citada, o autuado ainda praticava o subfaturamento nos preços dos produtos vendidos, a fim de continuar sempre usufruindo os benefícios da condição de microempresa”.

Em seu arrazoado a Sra. relatora diz que o autuado, na sua impugnação (fls. 51/59), descreveu as informações prestadas pelo autuante quanto à fundamentação da autuação e afirmou que ele, deliberadamente, pressupôs que a empresa havia omitido vendas conforme indicado no Auto de Infração. Em seguida, apontou os equívocos que entendeu praticado pelo preposto fiscal, a saber:

- houve confusão na sua informação inicial, pois se revendia as polpas de frutas devidamente documentada, utilizando-se da prerrogativa de microempresa, esta situação ia de encontro à infração dita cometida;
- afirmou que a empresa praticava o subfaturamento nos preços dos produtos vendidos, porém em qualquer momento provou a acusação;
- o auditor ao cobrar o ICMS relativo a essas entradas, considerou que todas as saídas foram oriundas de entradas sem documentação fiscal, não observando que parcela significativa das aquisições foram realizadas com documentação fiscal;
- se a acusação era sobre aquisições sem documentação fiscal, por que os quantitativos dos demonstrativos I a V do Auto de Infração reportam-se às saídas? Perguntou se o fundamento da autuação são as omissões de saídas ou de entradas;
- nos demonstrativos I a V do Auto de Infração, apurou para os exercícios de 2001, 2002, 2003,

2004 e 2005, respectivamente, os preços médios das saídas tributáveis de R\$0,30, R\$0,41, R\$0,47, R\$0,79 e R\$0,54. No entanto, no demonstrativo VI transcreveu os preços médios de R\$1,57; R\$1,67; R\$1,78; R\$1,88 e R\$2,00, desconsiderando os preços médios por ele mesmo apurado. Perguntou com que base? E com estes argumentos, disse que o auditor “embaraçou” o desenvolvimento dos trabalhos de auditoria. Passou a informar os fatos ocorridos. Disse ser microempresa que revende polpas de frutas, em sua maior parte, adquirida de pequenos produtores rurais da região, estabelecidos distantes dos centros urbanos, que, de forma artesanal, despulpam o excedente das suas frutas. Assim, não fornecem notas fiscais. Embora tenha adquirido desses pequenos produtores rurais, polpa desacompanhada de documentação fiscal, sempre acreditou não estar lesando os cofres públicos, uma vez que todas as suas vendas eram devidamente registradas e o ICMS efetivamente recolhido, conforme confirmou o autuante. Ademais: 1. diante da rotatividade do estoque do produto e da sua pequena capacidade de armazenagem, praticamente a polpa era adquirida e revendida no próprio mês, não havendo postergação no recolhimento do ICMS; 2. como a titular da empresa desconhecia as determinações regulamentares, sempre pediu orientação na Inspetoria Fiscal. Foi informado de que, mesmo recebendo essas polpas desacompanhadas de documentação fiscal, porém registrando todas as saídas e recolhendo o ICMS, como SimBahia, estaria agindo corretamente, pois entendia que o imposto de responsabilidade de seus fornecedores estaria compensado nos recolhimentos das revendas. Somente a partir da autuação foi que tomou conhecimento de ser responsável pelo ICMS devido nas aquisições junto a pequenos proprietários rurais e, por ser microempresa, não poder habilitar-se ao regime de deferimento. Indicou, em seguida, a correta apuração do ICMS devido. Reconheceu ser o responsável pelo pagamento do ICMS nas aquisições de polpa junto aos pequenos produtores, todavia em valor bem menor ao reclamado, que foi apurado com a utilização de métodos não aceitáveis pela legislação fiscal, uma vez que: 1. Como não houve omissões de saídas e sim de entradas, os demonstrativos apresentados pelo autuante (I a V) não poderiam servir de suporte como base de cálculo do imposto, pois dizem respeito aos totais das saídas ocorridas, e devidamente documentadas, sem a consideração das entradas acobertadas com documentação fiscal. Elaborou demonstrativos, com base naqueles apresentados pelo fisco estadual, com os totais das entradas tributáveis em quilogramas, por exercício, acobertadas com documentação fiscal e seus respectivos preços médios. Indicou que nos exercícios de 2001 a 2005 havia informado as entradas de polpa tributáveis no total de 674.095,00 kg, omitindo 899.719,90 kg, que deveriam servir de suporte para a base de cálculo das entradas tributáveis desacompanhadas de documentação fiscal. 2. Considerou descabida a acusação de ter praticado subfaturamento. Elaborou quadro com os preços médios de vendas apurados nos demonstrativos I a V do Auto de Infração e dos preços médios de compras apurados nos demonstrativos apresentados na sua defesa para provar o contrário. Observou que a menor margem de lucro apresentada pelo autuante foi de 50%, margem considerada altíssima para o segmento de gêneros alimentícios e, em especial, o de polpa de frutas, o que demonstrava seus corretos registros. Ressaltou, ainda, que como suas aquisições são, também, de fora do Estado, seus preços são controlados pelos fiscos dos estados de origem. Desta forma, os preços apresentados na autuação além de se reportarem à saídas fictícias, não eram os de aquisições; Com tais considerações, demonstrou o imposto a ser exigido, no valor de R\$20.770,70, que entendeu ser devedor, ressaltando de que no exercício de 2003 não havia infração a ser exigida, pois as entradas superaram as saídas. Em sendo assim, para o ano de 2004 foram consideradas omissões de entradas de apenas 120.092,93 kg, devido à compensação do estoque de 25.977,20 kg de 2003. Reportando-se às mercadorias isentas (polpa de cacau) disse, após cálculos que apresentou, ser devedor da multa no valor de R\$1.186,63 pelas entradas de 133.751,19 kg desta mercadoria. Concluiu sua defesa reconhecendo ser devedor do imposto no valor de R\$20.770,70 e uma penalidade por descumprimento de obrigação acessória no valor de R\$1.186,63.

O autuante em sua informação (fls. 184/186) concordou com os argumentos de defesa em relação:

1. de fato não ocorreram omissões de saídas e sim de entradas;
2. deveriam ser abatidas, para fins de cálculo do imposto, as entradas de mercadorias tributáveis

acompanhadas de documentos fiscais, conforme apresentadas pela defesa;

3. a penalidade fixa sobre as entradas de mercadorias isentas realmente era devida e que, por um lapso, não inclusa no auto em tela.

Em seguida discordou de que não houve subfaturamento. Informou que a prática de subfaturamento no segmento de polpa de frutas é real. No entanto, a Secretaria da Fazenda não tem dado a atenção devida no sentido de coibi-la. Disse ser fácil verificar este subfaturamento nos atacadistas, apenas observando o preço da polpinha de 100 gramas nos estabelecimentos varejistas, que equivalem a, no máximo, 30% daqueles efetivamente praticados. Porém, no atacado, torna-se difícil tendo em vista que, ao contrário do que afirma o autuado, essa prática é endêmica, abrangendo fornecedores de todos os Estados. Prosseguindo, informou que os preços médios considerados na autuação decorreram de pesquisa de preços praticados, tanto no atacado quanto no varejo. Como complemento a matéria, disse que estava encaminhando ao Inspetor Fazendário relatório da situação, com a orientação à Superintendência de estudo no sentido de se estabelecer uma pauta fiscal. Confirmou os preços que apresentou no seu trabalho.

Após esta exposição, apresentou valor de ICMS a ser exigido de R\$162.266,08, bem como multa no valor de R\$2.435,62 pelas entradas de mercadorias isentas desacompanhadas de notas fiscais.

Em seu voto a Sra. relatora relembra que o contribuinte foi acusado de não ter recolhido o ICMS sobre operações não escrituradas em seus livros fiscais. E acrescenta: *“Esta acusação, a princípio não poderia subsistir, pois sendo empresa, à época dos fatos geradores, enquadrada no SimBahia, não era obrigada a escriturar os livros fiscais, apenas, o Registro de Inventário e o livro Caixa e apresentar, quando intimado, as suas notas fiscais (entradas e saídas) e, anualmente, a DME. Na descrição dos fatos, indicou a irregularidade como entradas de mercadorias tributáveis (polpa de frutas, com exceção do cacau que é isenta) desacompanhadas de documentos fiscais. Para provar o alegado, realizou um levantamento fiscal do quantitativo mensal das saídas destas mercadorias. Sobre estas saídas aplicou preços que considerou os corretos, pois no mercado de polpa, como disse, existia subfaturamento dos mesmos. Ao apurar o imposto, concedeu créditos fiscais e abateu o imposto que a empresa havia recolhido na condição de empresa enquadrada no SimBahia (fl. 31). Com esta situação, fiquei sem saber qual a auditoria realizada. Como no processo consta o desenquadramento, de ofício, da empresa no regime do SimBahia somente a partir de 1/1/2006 (fl. 41 dos autos), o imposto, caso devido, deveria ser exigido pela receita bruta ajustada e não pelo regime normal de apuração com a admissão de créditos fiscais, pois são fatos geradores dos exercícios de 2001 a 2005. E, somente se comprovado o subfaturamento sobre todas as operações de saídas indicadas.*

Da análise do teor da defesa apresentada, o autuado se defende da presunção de omissão de saídas anteriores decorrente de aquisições de mercadorias desacompanhadas de notas fiscais, apurada através de levantamento quantitativo dos estoques, conforme comando do art. 4º, § 4º da Lei nº 7.014/96 e art. 60, II, “b”, do RICMS/97 (fl. 6/31). Disse que, como o imposto exigido foi cobrado sobre todas as suas operações de saídas, e como, de fato, muito das aquisições foram feitas sem documento fiscal, aquelas acobertadas de notas fiscais deveriam ser excluídas para se conhecer o imposto devido. Elaborou levantamento quantitativo das entradas e saídas. Excluiu o exercício de 2003 por ter constatado entradas maiores que as saídas e as entradas a maior deste exercício a compensou em 2004. O autuante aceitou em sua totalidade este argumento. Apenas não concordou quanto a não existência de subfaturamento. Também informou que não possuía estoques das mercadorias, diante da rotatividade dos mesmos e da sua pequena capacidade de armazenagem - as polpas eram adquiridas e revendidas no próprio mês.

Por outro lado, ao analisar as peças processuais, o autuante ao ter conhecimento da existência de subfaturamento na atividade que exerce a empresa, exigiu imposto, apurado pelo regime normal, por entender que as operações de vendas da empresa estavam subfaturadas. Assim, desprezou os preços que devem estar consignados nas notas fiscais de saídas, já que o levantamento foi realizado através destes documentos fiscais, e aplicou aqueles que entendeu correto. Somente com a defesa aceitou que o levantamento fiscal

poderia ser um levantamento quantitativo dos estoques já que entendeu que as aquisições acobertadas de documentos fiscais deveriam ser excluídas da autuação.

Para a Decisão da lide, ressalto que a base de cálculo do imposto deve ser determinada a salvo de qualquer imperfeição. Indispensável, portanto, que seja demonstrada de forma compreensiva, onde seja indicado o método adotado pelo fisco, a fonte e demais dados necessários ao seu entendimento. Além do mais, fundamentada na legislação tributária. Isto pelo fato dela ser a dimensão material do tributo e decorre dos princípios da legalidade e da verdade material que norteiam a norma tributária do País.

Em obediência a legislação tributária e da situação relatada, o presente Auto de Infração não pode subsistir.

Em primeiro, a autuação, embora descrita como a falta de recolhimento de imposto não escriturado, ela não é a correta, pois não se tratou de imposto não escriturado. De igual forma, não se baseou nas entradas de mercadorias tributáveis desacompanhadas de notas fiscais, conforme descrito no corpo do Auto de Infração. Tratou, tudo indica ao se analisar as peças processuais, que o fato detectado pelo fisco foi de subfaturamento das vendas realizadas. Com isto, o fulcro da autuação indicado pelo autuante se tornou incerto.

Em segundo, não foi aplicada a auditoria de levantamento quantitativo dos estoques, como tentou o autuado fazer quando de sua defesa. Caso aceito este argumento, se estaria mudando o fulcro de uma autuação que já nasceu com defeitos. Além do mais, embora o autuado tenha afirmado não possuir estoques, este fato deveria ser comprovado através do livro Registro de Inventário, que está obrigado o contribuinte a possuir, conforme determinações do art. 408-C, VI, “a”, do RICMS/97.

Em terceiro, caso o subfaturamento estivesse comprovado, o imposto não poderia ser exigido na forma feita. O autuado estava enquadrado no SimBahia e seu desenquadramento somente se concretizou em 2006. Para que o imposto fosse apurado conforme realizado, antes, a autoridade competente deveria tê-lo desenquadrado do referido regime, conforme comando dos art. 404-A a 407-B e art. 408-B, do RICMS/97.

Por quarto, não existe qualquer prova, nos autos, de subfaturamento. Entendo que para se comprovar um subfaturamento é necessário que ele seja provado através de, por exemplo, recibos, cheques, duplicatas lançamentos fiscais/contábeis, etc, uma vez que o fato gerador da infração é a divergência entre o valor consignado na nota fiscal e aquele efetivamente praticado na operação comercial. O fato de o autuante ter conhecimento de que o mercado de vendas de polpas de frutas pratica o subfaturamento, ou mesmo ter feito uma pesquisa de mercado, não incluída nos autos, não podem ser considerados como prova efetiva da prática de ilícito fiscal. Elas indicam indício de irregularidade, principalmente se constatada de forma costumeira, porém, por si só, não caracterizam o subfaturamento ou o erro na determinação da base de cálculo praticado pelo autuado. E, havendo tal indício, a fiscalização possui outras formas de apurar se realmente ocorreu a infração às normas tributárias, pois não é razoável, nem tampouco legal, a acusação fiscal sem a devida apuração.

Diante deste quadro, se entendesse como correta a acusação somente de subfaturamento, o Auto de Infração seria improcedente por falta de prova. Mas, diante da forma como foi realizada a auditoria fiscal não posso ter certeza desta situação.

Concluo, após toda a análise acima colocada, que a existência defeituosa da acusação, bem como da falta de demonstração de como se chegou à base de cálculo do imposto e da perfeita identificação do método aplicado para a apuração do tributo, são motivadores de nulidade do procedimento fiscal, de acordo com o art. 18, IV, “a”, do RPAF/99. Represento à autoridade competente para que seja realizada nova fiscalização, para verificação dos reais fatos ocorridos, objetivando resguardar os interesses do Estado. Informo “ao contribuinte de que ele poderá regularizar qualquer situação, sem penalidade, antes do início de nova ação fiscal”.

VOTO

Como vimos no relatório e no voto acima o presente lançamento de ofício decorreu da falta de recolhimento do ICMS referente às operações não escrituradas nos livros fiscais próprios. O autuante na descrição dos fatos acrescentou: o autuado, inscrita na condição de microempresa, adquiria mercadorias de terceiros sem documentação fiscal e sem, portanto, assumir o imposto que deveria ter sido recolhido pelo remetente. Disse ainda que ela revendia essas mercadorias devidamente documentadas, mas utilizava-se da prerrogativa de microempresa, ou seja, recolhia o ICMS com base em sua faixa de recolhimento. Além dessa irregularidade, o autuado ainda praticava o subfaturamento nos preços dos produtos vendidos, a fim de continuar sempre usufruindo os benefícios da condição de microempresa.

Pois bem. Num cuidadoso trabalho de análise de tudo quanto foi posto pelo autuado e pelo autuante a Sra. relatora chegou a conclusão de que “ *a existência defeituosa da acusação, bem como da falta de demonstração de como se chegou à base de cálculo do imposto e da perfeita identificação do método aplicado para a apuração do tributo, são motivadores de nulidade do procedimento fiscal, de acordo com o art. 18, IV, “a”, do RPAF/99.* ”

Não vemos como manter o presente lançamento. Independente das possíveis infrações que possa ter cometido o contribuinte a ação fiscal deveria ser mais clara em relação aquilo que pretendia exigir e com a mesma argumentação da Sra. relatora da JJF entendo que : o lançamento embora descreva a infração como “ *falta de recolhimento de imposto não escriturado* ” não se tratou de imposto não escriturado e também não se baseou nas entradas de mercadorias tributáveis desacompanhadas de notas fiscais. O fato detectado pelo fisco foi de subfaturamento das vendas realizadas tornando incerto o fulcro da autuação. E mais, não foi aplicada a auditoria de levantamento quantitativo dos estoques, como tentou o autuado fazer quando de sua defesa. Se aceito este argumento, estaria mudado o fulcro de uma autuação que já nasceu com defeitos. Caso o subfaturamento estivesse comprovado, o imposto não poderia ser exigido na forma feita. A observação da Sra. relatora é importante: O autuado estava enquadrado no SimBahia e seu desenquadramento somente se concretizou em 2006. Para que o imposto fosse apurado conforme realizado, antes, a autoridade competente deveria tê-lo desenquadrado do referido regime, conforme comando dos art. 404-A a 407-B e art. 408-B, do RICMS/97. Não existe, portanto, qualquer prova, nos autos, de subfaturamento.

Concluímos, portanto, que devemos acompanhar a Decisão da JJF, pois, assim, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício, restando comprovada a incerteza quanto à infração e sua base de cálculo, devendo a autoridade competente realizar nova fiscalização, para verificação dos reais fatos ocorridos, objetivando resguardar os interesses do Estado.

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 NULO o Auto de Infração nº 207182.0041/06-8, lavrado contra **SILVANA MÁRCIA SOUZA FAIR (S.M. COMPRA E VENDA DE POLPAS DE FAIR)**, recomendando a renovação do procedimento fiscal.

Sala das Sessões do CONSEF, 18 de junho de 2007.

TOLSTOI SEARA NOLASCO – PRESIDENTE

HELCONIO DE SOUZA ALMEIDA – RELATOR

ANA CAROLINA ISABELLA MOREIRA - REPR. PGE/PROFIS