

A. I. Nº - 206828.0010/06-0
AUTUADO - PADARIA E MERCEARIA SÃO JOSÉ LTDA.
AUTUANTE - LUIZ CARVALHO DA SILVA
ORIGEM - INFAZ VITÓRIA DA CONQUISTA
INTERNET - 29/05/2007

5ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACORDÃO JJF Nº 0105-05/07

EMENTA: ICMS. 1. PASSIVO FICTÍCIO. CONTAS “COLIGADAS E CONTROLADAS”. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES MERCANTIS NÃO CONTABILIZADAS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Manutenção, no passivo, de obrigações já pagas ou inexistentes indica que o sujeito passivo efetuou pagamentos com recursos não contabilizados, decorrentes de operações anteriormente realizadas e também não contabilizadas. Não comprovada pelo contribuinte a origem dos recursos. 2. 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. Comprovado em parte a ilegitimidade das presunções. Refeitos os cálculos com redução dos valores das infrações 1 e 2. Infrações parcialmente subsistentes. 3. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE BENS DE ATIVO E CONSUMO. PAGAMENTO A MENOS. 4. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. 5. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. MERCADORIA ENQUADRADA NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. É vedada a utilização de crédito fiscal relativo às aquisições de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária. Infrações 3, 4 e 5, não impugnadas. Rejeitada as preliminares de nulidade suscitadas. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrado em 18/12/06, exige ICMS no valor de R\$55.214,99 acrescido das multas de 60% e 70%, em decorrência das seguintes irregularidades:

1. Omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através da manutenção, no passivo, de obrigações já pagas ou inexistentes (2004) – R\$22.633,79.
02. Omissão de saída de mercadorias tributáveis apuradas através de saldo credor da conta caixa (2005) – R\$32.153,19.
03. Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença de alíquota entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento – R\$167,76.

04. Deixou de efetuar o recolhimento do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de fora do Estado e relacionadas no anexo 88 – R\$183,71.

05. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a mercadoria adquirida com pagamento do imposto por antecipação – R\$76,54.

O autuado na defesa apresentada, por meio de advogado legalmente constituído (fl. 531 a 543), inicialmente discorre sobre as infrações e preliminarmente suscita a nulidade das duas primeiras infrações, sob o argumento de que não foi observado o critério de proporcionalidade das operações, nos termos do art. 21, § 2º da Lei 7.014/96. Transcreve a ementa do Acórdão JJF 0345-01/06, para reforçar o seu posicionamento de que deve ser considerado nas omissões apuradas, que ele comercializa mercadorias isentas e não tributadas, além de mercadorias tributáveis pelo ICMS e que no seu entendimento não pode ser enquadrado unicamente no tratamento tributário mais gravoso, ou seja, de que a fiscalização tendo apurado omissão de saídas a título de presunção (saldo credor de caixa e passivo fictício), implica que em todas omissões foram de mercadorias tributadas normalmente. Requer a nulidade da infração 1 e 2, e que seja renovado o procedimento a salvo de equívocos.

No mérito, diz que se não acatado o pedido de nulidade das duas primeiras infrações, que seja procedido ajustes para corrigir erros materiais cometidos pela fiscalização na infração 1:

- a) (2) não foram considerados os pagamentos das duplicatas de nºs. 70681 e 70682;
- b) (19), não foram considerados os pagamentos de duplicatas lançadas regularmente à fl. 108 do livro Razão nº 8; (21) da mesma forma não foram considerados os pagamentos das duplicatas lançadas às fls. 424 e 425 do mesmo livro.

Relativamente à infração 2, não foram consideradas as operações nas datas que ocorreram, tendo refeito a planilha elaborada pelo autuante e acrescentado outra coluna indicando:

- 1) compras à vista, pagas na mesma data da emissão da nota fiscal;
- 2) duplicatas lançadas em datas posteriores do momento em que ocorreu o pagamento;
- 3) compras pagas nas datas em que ocorreram os vencimentos das duplicatas;
- 4) pagamento de consórcio, em 08/03/05;
- 5) duplicata paga anteriormente ao vencimento, emitida por Boi Nobre Frigorífico.

Por fim, requer a nulidade da infração 1 e 2, por não ter sido considerado o critério da proporcionalidade e caso não acatada, que seja declarada improcedência parcial da primeira infração em função dos erros materiais cometidos pelo autuante, e improcedência da infração 2, pela correção do procedimento com aplicação do critério de proporcionalidade.

Requer, também, diligência por fiscal estranho ao feito, para que responda quesitação se a auditoria de caixa reconstitui adequadamente a movimentação de caixa da empresa.

O autuante, na informação fiscal prestada às fls. 702 a 705, inicialmente em relação à nulidade suscitada pelo impugnante sob o argumento de que em relação às infrações 1 e 2, não foi observado o critério da proporcionalidade, contesta dizendo que a presunção prevista no RICMS/BA (art. 2º, § 3º) é de omissão de saída de operações ou prestações tributáveis e que a aplicação do art. 21 da Lei n. 7.014/96, invocado pelo defendente, refere-se a apuração da base de cálculo por meio de arbitramento, o que não se aplica às mencionadas infrações contida nesta autuação. Afirmar que na situação presente, a base de cálculo foi apurada com base nos valores registrados na escrituração do contribuinte, em observância ao disposto no art. 60, I do RICMS/BA.

Argumenta que a aplicação da proporcionalidade na apuração do ICMS decorrente de presunções, não foi ainda pacificado no CONSEF, existindo decisão favorável a exemplo do Acórdão JF 0345/01-06 e desfavoráveis a exemplo dos Acórdãos 0139-21/02; 2170-12/01; 279-11/03 e 120-12/05, tendo transcrito a ementa do último à fl. 703. Alega que não ocorreu qualquer mudança na legislação tributária que justifique mudanças nos julgamentos e questiona como pode ser concedido benefício fiscal sobre operações ou prestações não oferecidas à tributação e só apurada mediante procedimentos de fiscalização.

No mérito, em relação às infrações 1 e 2, esclarece que o recorrente na sua defesa apresentou planilhas idênticas a das elaboradas pela fiscalização, indicando equívocos cometidos pela mesma, juntando cópias de duplicatas e comprovantes de pagamentos. Diz que analisou todo trabalho apresentado pelo defendente e não resta outra alternativa a não ser concordar com as alegações do impugnante, o que implica em redução dos valores originais exigidos para R\$19.610,18 e R\$12.293,35, respectivamente da primeira e segunda infrações, permanecendo inalterado os valores exigidos nas demais infrações, conforme novo demonstrativo de débito acostado à fl. 706.

Conclui refutando a nulidade suscitada, acatando as alegações defensivas em relação às duas primeiras infrações, manutenção das demais e pede a procedência parcial da autuação.

A Inspetoria Fazendária intimou o autuado, para tomar conhecimento da informação fiscal (fl. 708/709), tendo o mesmo se manifestado às fls. 711 a 717. Em relação à nulidade suscitada, diz que no momento da apresentação da defesa ocorreu um equívoco ao indicar o art. 21, parágrafo segundo da Lei 7.014/96, quando o correto seria o artigo 22 do mesmo diploma legal, o que no seu entendimento não causou prejuízo a sua impugnação, dado a clareza quanto a aplicação do critério da proporcionalidade para aplicação de alíquota à base de cálculo arbitrada. Invoca a seu favor o princípio do informalismo que rege o processo administrativo fiscal, a despeito do erro.

Afirma que no seu entendimento há necessidade de uma interpretação sistêmica das regras estabelecidas na Lei 7.014/96 e na sua regulamentação quanto à apuração da base de cálculo decorrente de presunções na apuração do imposto, devendo ser levado em conta a natureza das operações, as espécies de mercadorias e admitindo quando for impossível a aplicação do critério da proporcionalidade, em função da preponderância das operações e prestações. Ressalta que deve ser afastada a “falácia” de que a base de cálculo das presunções redundaria exclusivamente em operações tributáveis, sem considerar a parcela das operações tributadas por antecipação, isentas e com alíquotas diversas de 17%.

Ressalta que não pode ser confundido o critério da proporcionalidade com a presunção, por ser operado em momentos lógicos distintos, no seu entendimento, a presunção “serve para arbitramento da base de cálculo”, enquanto a proporcionalidade “serve para que se aplique determinadas alíquotas nas base de cálculo presumidas em momento lógico anterior”. Conclui esta linha de raciocínio afirmando que no lançamento feito com base em presunção, ocorreu o arbitramento da base de cálculo, tendo em vista que foi efetuado de forma coercitiva pelo preposto fazendário.

Quanto ao posicionamento do CONSEF, diz que por economia, citou na defesa apenas um acórdão, em detrimento de vários outros que decidiram pela aplicação da proporcionalidade e que no seu entendimento, o lançamento deve ser declarado nulo para que se renove o procedimento fiscal com a aplicação da proporcionalidade pretendida.

Em relação ao mérito, tece elogios ao autuante, ao reconhecer os erros cometidos no levantamento fiscal, e afirma que o correto seria que também reconhecesse e aplicasse o critério da proporcionalidade.

Conclui pedindo que sejam atendidos os seguintes pleitos:

- nulidade das duas primeiras infrações, por não haver aplicado o critério da proporcionalidade;
- caso não acatada a nulidade pretendida, que seja julgada improcedente as duas primeiras infrações quanto aos erros materiais, aplicando-se a proporcionalidade na base de cálculo para apurar o imposto;
- desiste do pedido de diferimento de diligência por fiscal estranho ao feito, tendo em vista que foram acatadas as alegações defensivas.

VOTO

O autuado suscitou a nulidade das infrações 1 e 2 na defesa inicial, sob o argumento de que não foi observado o critério de proporcionalidade das operações, tendo invocado a seu favor a aplicação do disposto no art. 21, § 2º da Lei 7.014/96 e na manifestação acerca da informação fiscal, retificou que se trata do art. 22, § 2º do citado diploma legal. Verifico que o art. 22 da citada Lei invocado a favor do recorrente, trata do método para arbitrar valor ou preço, quando for omissa ou não merecer fé as declarações ou documentos expedidos pelo sujeito passivo, bem como pela falta de emissão de documento fiscal, ou a sua emissão com valor inferior ao da respectiva operação ou prestação. Nestes casos, a Lei estabelece diversos métodos para apurar a base de cálculo do imposto devido (§ 1º do art. 22) e no § 2º, do mesmo dispositivo legal, prevê que na apuração da base de cálculo por meio de arbitramento, para efeitos de aplicação do percentual de lucro e da alíquota, levar-se-á em conta, sempre que possível, a natureza das operações e a espécie das mercadorias, admitindo-se, contudo, quando for impossível a discriminação, o critério da proporcionalidade e, em último caso, o da preponderância.

Pelo exposto, entendo que o critério de proporcionalidade invocado na defesa, refere-se à apuração do imposto apurado utilizando método próprio previsto para arbitramento da base de cálculo e não se aplica na situação presente, em que o imposto foi exigido a título de presunção, em decorrência da apuração de roteiros de auditorias de contas do passivo e caixa, em que foi apurada omissão de saída com base em presunções legais (passivo fictício e saldo credor de caixa).

Verifico que o Auto de Infração capitula adequadamente o ilícito fiscal, as infrações foram descritas de forma satisfatória, com a indicação dos dispositivos infringidos e o contribuinte apresentou sua impugnação a todos os fatos narrados, não havendo nenhum cerceamento de seu direito de defesa ou prejuízo ao princípio do contraditório. Dessa forma, na autuação é possível determinar a natureza da infração, o autuado e o montante do débito, e o pedido de nulidade suscitado não se enquadra no disposto no art. 18, § 1º do RPAF/BA.

No mérito, o presente processo faz exigência de ICMS em decorrência da omissão de saídas de mercadorias tributáveis a título de presunção apuradas através da manutenção, no passivo, de obrigações já pagas ou inexistentes (2004) e saldo credor da conta caixa (2005), além da falta de recolhimento do imposto da diferença de alíquota e da utilização indevida do crédito fiscal correspondente.

Em relação ao pedido do impugnante, para que fosse aplicado o critério de proporcionalidade em função das saídas tributadas, isentas e não tributadas, referente às infrações 1 e 2, saliento que esta questão ainda não foi pacificada neste Conselho, ocorrendo posições divergentes em algumas decisões, conforme ressaltado, pelo autuante, existindo decisão favorável a exemplo do Acórdão JJF 0345/01-06 e desfavoráveis a exemplo dos Acórdãos 0139-21/02; 2170-12/01; 279-11/03 e 120-12/05. Na situação presente, o autuado alegou que comercializa mercadorias tributáveis, isentas e não tributáveis, porém, não trouxe ao processo a quantificação dos percentuais, para justificar a adequação ou não da aplicação do critério de proporcionalidade, motivo pelo qual, não acato tal pretensão.

Em relação às diversas inconsistências apontadas na defesa relativamente às duas primeiras infrações e pedido para que fossem corrigidas (pagamentos de duplicatas não consideradas, lançadas em prazo diferente do que ocorreu, compras à vista, etc.), na informação fiscal, o autuante acatou todas as alegações defensivas, refez o demonstrativo de débito original, cuja cópia juntou à fl. 706, indicando novos valores devidos para as infrações 1 e 2. O impugnante, tomou conhecimento da informação fiscal e não contestou o novo demonstrativo de débito em relação aos erros materiais indicados na defesa. Portanto, não havendo qualquer questão em relação aos valores, acato o demonstrativo de débito juntado pelo autuante à fl. 706 e considero devido o valor de R\$19.610,18 na infração 1 e R\$12.293,36 da infração 2.

Com relação às infrações 3, 4 e 5, não foram contestadas pelo impugnante na defesa inicial e nem no momento da manifestação apresentada após tomar conhecimento da informação fiscal. Como nada foi contestado em relação às citadas infrações, as mesmas devem ser mantidas na sua integralidade. Infrações subsistentes.

Ressalto que o defendente requereu, também, para responder quesitação na defesa inicial, mas retirou o pedido, no momento em que se manifestou em relação à informação fiscal.

Diante do exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 5ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE**, o Auto de Infração nº **206828.0010/06-0**, lavrado contra **PADARIA E MERCEARIA SÃO JOSÉ LTDA**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$32.331,55**, acrescido das multas de 70% sobre R\$31.903,54 e 60% sobre R\$428,01 previstas no art. 42, III e II, “b” e VII, “a” da Lei nº 7.014/96 e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 14 de maio de 2007.

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – PRESIDENTE EM EXERCÍCIO/RELATOR

LUÍS ROBERTO DE SOUSA GOUVÊA - JULGADOR

RAIMUNDO OLIVEIRA DOS SANTOS - JULGADOR