

PROCESSO - A. I. Nº 206881.0002/08-6
RECORRENTE - RAVAD COMÉRCIO E REPRESENTAÇÕES LTDA.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 3ª JJF nº 0134-03/09
ORIGEM - INFAZ ATACADO
INTERNET - 17/11/2009

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0302-11/09

EMENTA: ICMS. NULIDADE. FALTA DE PREVISÃO LEGAL DA PRESUNÇÃO. OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS APURADAS ATRAVÉS DE PAGAMENTO(S) NÃO REGISTRADO(S). A hipótese da falta de registro de pagamentos no livro Caixa não está prevista em Lei como autorizadora da presunção legal de omissão de saídas de mercadorias tributáveis. Infração não caracterizada, devendo ser renovada a ação fiscal, a salvo de falhas, respeitando-se o período decadencial. Modificada a Decisão recorrida. Recurso **PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo sujeito passivo contra a Decisão da 3ª JJF, proferida através do Acórdão nº. 0134-03/09, que julgou o Auto de Infração Procedente em Parte, o qual fora lavrado para exigir o débito de R\$ 62.562,77, em razão de quatro irregularidades, sendo objeto desse Recurso Voluntário apenas a quarta infração, na qual se reclama o ICMS de R\$55.808,48, em razão da *“Omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através de pagamento(s) não registrado(s). Sendo o exercício de 2003 no valor total de R\$17.410,23 e em 2004 no valor total de R\$38.398,25, quando deixou de registrar diversos pagamentos no seu Livro Caixa, conforme fotocópias dos citados livros (anexo III), dos documentos respectivos, bem como dos Demonstrativos dos Pagamentos não Registrados anexo IV do PAF”*.

A Decisão recorrida considerou procedente em parte o Auto de Infração, no valor de R\$ 59.648,32, tendo sido julgada subsistente a infração 4 sob o entendimento de que a exigência do imposto por presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis encontra-se fundamentada no art. 2º, § 3º, inciso V, do RICMS/BA, cuja presunção legal poderia ser elidida pelo sujeito passivo.

Ressalta a JJF que a autuante comprovou que o contribuinte não possuía saldo na Conta Caixa suficiente para fazer face aos pagamentos em questão, haja vista que, mesmo que fosse computado o ingresso do Recurso proveniente do empréstimo bancário, ainda assim haveria saldo credor, conforme demonstrativo da Auditoria de Caixa às fls. 295 e 296 dos autos.

Assim, concluiu o órgão julgador que a infração está caracterizada, sendo devido o imposto exigido por presunção legal de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, em decorrência da comprovação de que o contribuinte efetuou pagamentos, mas não os contabilizou, fato que denuncia que esses pagamentos foram efetuados com Recursos também não contabilizados, estando a presunção autorizada por lei (§ 4º do art. 4º da Lei nº. 7.014/96).

Irresignado com a Decisão, o sujeito passivo apresenta Recurso Voluntário, às fls. 476 a 481 dos autos, onde aduz que o Acórdão recorrido equivocou-se ao apreciar os argumentos fático-jurídicos aduzidos na defesa, notadamente quanto ao ponto incontroverso de que a autuação fiscal não considerou os valores dos empréstimos bancários contratados no mesmo período. Assim, na prática, jamais se verificou omissão de saída de mercadorias tributáveis sem pagamento de imposto ou qualquer outra circunstância que possa gerar crédito tributário.

Salienta ainda o recorrente que, no Acórdão recorrido, não foi levado em consideração o fato de que, por dificuldades na escrita da empresa, não foram feitos lançamentos de empréstimos

obtidos na rede bancária, principalmente porque estes empréstimos de giro rápido, feitos de forma automática na própria conta da empresa, não são formalizados por qualquer instrumento ou contrato, logo, em consequência, perfeitamente escusável da contabilidade, a qual não realizou o lançamento tanto dos pagamentos como dos recebimentos dos empréstimos. Contudo, segundo o recorrente, esse equívoco da escrituração não gerou qualquer prejuízo ao Fisco, uma vez que não houve fato gerador de ICMS, não devendo gerar ao contribuinte a presunção de omissão de mercadorias tributáveis, apuradas através de pagamentos não lançados, seja por ausência de justa causa ou pela falta de fundamento jurídico legítimo.

Destaca que requereu a realização de diligência ou perícia fiscal para comprovar o pagamento regular do ICMS e a escrituração fiscal da empresa, tendo em vista que o próprio § 4º do art. 4º da Lei nº. 7.014/96, admite que o contribuinte apresente prova da improcedência da presunção, o que foi indeferido pela JJF, impossibilitando o pleno exercício do seu direito de defesa, do que entende que o Acórdão recorrido é nulo de pleno direito e, caso não acolhida a preliminar, que seja julgada insubsistente a infração 4 ou, subsidiariamente, que seja deduzido da base de cálculo do ICMS as contratações de empréstimos bancários no mesmo período, no valor de R\$ 170.000,00.

A PGE/PROFIS, às fls. 488 a 494 dos autos, da lavra da Drª. Maria Dulce Baleeiro Costa, opina pela nulidade da quarta infração, por entender que omissão de saída apurada pela falta de registro de pagamentos não é hipótese prevista na lei como autorizadora da presunção legal, não cabendo ao Regulamento do ICMS inovar em matéria de reserva legal, visto que, da análise dos autos, se verifica que o fundamento da autuação é a falta de registro de pagamentos, sendo que a base de cálculo utilizada pela autuante foi o valor dos pagamentos não registrados, conforme fls. 125 a 128, em cotejo com a fl. 02, cujo fundamento para exigência fiscal não se sustenta por não ter previsão legal, do que transcreve Parecer, em representação proposta ao CONSEF, relativamente ao processo de nº. 24660225070, no qual consigna que: “...por se tratar de uma presunção legal, é obrigatório entender, que a lista contida no citado artigo 4º, § 4º, da Lei nº 7.014/96 é *numerus clausus*, de tal sorte que o Regulamento do ICMS do Estado da Bahia (RICMS) – Decreto nº 6.284/97 – não poderia inserir outras hipóteses, como o fez ao definir que a existência de **pagamentos não registrados** na escrituração do contribuinte conduza presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis”.

À fl. 495 dos autos, o Parecer da PGE/PROFIS, subscrito pela Procuradora Drª. Sylvia Maria Amoêdo Cavalcante, manifesta sua anuência ao entendimento esposado no Parecer de fls. 488 a 494 dos autos, ressaltando que a nulidade se refere à infração 04 do presente Auto de Infração.

VOTO

O objeto do Recurso Voluntário reporta-se à quarta infração que, por sua vez, se fundamenta na presunção legal de omissão de saídas de mercadorias tributáveis apuradas através de diversos pagamentos não registrados no Livro Caixa, conforme planilhas às fls. 125 a 128 dos autos.

A aludida acusação fiscal está enquadrada no art. 2º, § 3º, inciso V, do RICMS, aprovado pelo Decreto nº. 6.284/97, o qual dispunha, à época dos fatos, que:

“Art. 2º Nas operações internas, interestaduais e de importação, considera-se ocorrido o fato gerador do ICMS no momento:

[...]

§ 3º Presume-se a ocorrência de operações ou de prestações tributáveis sem pagamento do imposto, a menos que o contribuinte comprove a improcedência da presunção, sempre que a escrituração indicar:

I - saldo credor de caixa;

II - suprimimento a caixa de origem não comprovada;

III - manutenção, no passivo, de obrigações já pagas ou inexistentes;

IV - entradas de mercadorias ou bens não registradas;

V - pagamentos não registrados. (revogado pela Alteração nº. 122 - Decreto nº. 11656, de 11/08/09, DOE de 12/08/09 - efeitos a partir de 12/08/09).

VI - valores de vendas inferiores aos informados por instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito;

Já o art. 4º, § 4º, da Lei nº. 7.014/96, norma hierarquicamente superior ao RICMS, estabelece que:

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 ocorrência 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.

Isto posto, observa-se que inexistente consonância entre as normas, uma vez que o RICMS inovou o ordenamento jurídico ao não trazer apenas as mesmas regras estabelecidas pela Lei nº. 7.014/96, desobedecendo, assim, ao quanto traçado no art. 150, I, da Constituição Federal de 1988, o qual veda à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios exigir ou aumentar tributos sem lei que o estabeleça, como bem pontuou a PGE/PROFIS em seu Parecer, relativamente ao PAF de nº. 24660225070, ferindo assim os princípios da legalidade e da tipicidade da tributação, pois, incontroverso que a cobrança de qualquer tributo ou sua majoração só poderá ser válida se houver lei formal que a autorize, visto que o regulamento é um ato meramente explicativo da lei, devendo estar em conformidade com a lei.

Assim, comungo com o entendimento da PGE/PROFIS de que “*No caso presente, não cabia ao regulamento do ICMS prever caso de presunção de omissão de saída de mercadorias tributáveis que não estivesse estabelecido pela lei do ICMS*”, sendo tal previsão ilegal, pois sem fundamento da legislação hierarquicamente superior, atualmente em vigência, logo, em consequência, essa infração é nula, por não encontrar alicerce na Lei do ICMS.

Do exposto, voto pelo PROVIMENTO do Recurso Voluntário, para decretar a NULIDADE da infração 4, em conformidade com o alegado pelo recorrente de que: “*...esse equívoco da escrituração da empresa não gerou qualquer prejuízo ao Fisco Estadual, uma vez que não houve fato gerador de ICMS*”, como também “*...seja por ausência de justa causa ou pela falta de fundamento jurídico legítimo*”, devendo ser renovada a ação fiscal a salvo de falhas, quanto a este item, respeitando-se o período decadencial. O débito ora exigido passa para R\$3.839,84, sendo R\$2.282,71 referente à obrigação principal (ICMS) e R\$1.557,13 relativo à obrigação acessória.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **206881.0002/08-6**, lavrado contra **RAVAD COMÉRCIO E REPRESENTAÇÕES LTDA**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$2.282,71**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, VII, “a”, da Lei nº. 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da penalidade por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$1.557,13**, prevista no art. 42, IX, da citada lei, com os acréscimos moratórios previstos na Lei nº. 9.837/05, devendo ser renovada a ação fiscal a salvo de falhas, quanto ao item anulado.

Sala das Sessões do CONSEF, 27 de outubro de 2009.

FÁBIO DE ANDRADE MOURA – PRESIDENTE EM EXERCÍCIO

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAÚJO – RELATOR

SYLVIA MARIA AMOÊDO CAVALCANTE - REPR. DA PGE/PROFIS