

PROCESSO - A. I. Nº 206889.0013/08-0
RECORRENTE - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECORRIDO - SANTO EXPEDITO INDÚSTRIA DE PAPÉIS LTDA. (SANTEX)
RECURSO - RECURSO DE OFÍCIO – Acórdão 5ª JJF nº 0127-05/10
ORIGEM - INFAZ C. DAS ALMAS
INTERNET - 10/06/2011

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0120-12/11

EMENTA: ICMS. 1. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MATERIAL DE CONSUMO. FALTA DE PAGAMENTO. Infração elidida com comprovação de recolhimento antes da ação fiscal. 2. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTA FISCAL NO REGISTRO DE ENTRADAS. **a)** MERCADORIA SUJEITA A TRIBUTAÇÃO. Descumprimento de obrigação acessória. Multa de 10% do valor comercial das mercadorias não escrituradas. Valor reduzido por comprovação de registro de parte das notas fiscais. **b)** MERCADORIA NÃO TRIBUTÁVEL. Descumprimento de obrigação acessória. Multa de 1% do valor comercial das mercadorias não escrituradas. Valor reduzido por comprovação de registro de parte das notas fiscais e impedimento de *reformatio in pejus* por remanejamento de nota fiscal em data de ocorrência do fato gerador. 3. PASSIVO FICTÍCIO. EXIGÍVEL DE LONGO PRAZO. CONTA “EMPRÉSTIMOS”. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES JÁ PAGAS OU INEXISTENTES. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Desconformidade entre o enquadramento legal da infração e sua descrição, pois o caso se refere a suprimimento de caixa de origem não comprovada. Infração nula com fundamento no art. 18, inciso IV do RPAF. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata o presente processo de Recurso de Ofício em razão da Decisão proferida, através do Acórdão nº 0127-05/10, ter desonerado em parte o sujeito passivo do débito a ele imputado, consoante determina o art. 169, § 2º, do RPAF/99.

O Auto de Infração, lavrado em 22/12/2008, exige o valor de R\$32.789,16, em razão das seguintes ocorrências:

1. Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS no valor de R\$175,63, relativo a lançamento de documentos fiscal em duplicidade no mês de março de 2003. Multa de 60%;
2. Falta de recolhimento do imposto no valor de R\$1.858,10, relativo à diferença entre as alíquotas interna e interestadual, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento, relativo ao período julho de 2003, fevereiro, setembro e outubro de 2004. Multa de 60%;
3. Multa de R\$1.947,06 por ter dado entrada no estabelecimento de mercadoria sujeita a tributação sem o devido registro na escrita fiscal no período janeiro a abril, junho e setembro de 2003 e fevereiro de 2004. Consignou o autuante que a empresa deixou de escriturar no livro de

Registro de Entradas de Mercadorias a Nota Fiscal de nº 7789 de 14/04/2003, cobrando multa no valor de R\$930,00 (2003) e R\$754,51 (2004);

4. Multa de R\$429,80 por ter dado entrada no estabelecimento de mercadoria não tributável sem o devido registro na escrita fiscal no período fevereiro, abril a junho de 2003, fevereiro e maio de 2004 e março de 2005;
5. Omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através da manutenção no passivo de obrigações já pagas ou inexistentes, relativas aos exercícios 2003, 2004 e 2006, gerando ICMS de R\$28.378,57. Refere-se a empréstimos de sócios, cujo ingresso do Recurso na empresa não foi comprovado. Uma vez devidamente intimado o contribuinte só apresentou cópia de documentos que não elidem a presunção de omissão de saídas tributadas.

Ressalto de que a infração 1 não faz parte do presente Recurso de Ofício, já que julgada totalmente procedente, pois não impugnada.

Após enxame das peças processuais e de rejeitar as arguições de nulidades apresentadas pelo impugnante, a 5ª JF prolatou a seguinte Decisão a respeito das infrações motivadoras do presente Recurso de Ofício.

.....
Em relação à Infração 2 o autuado alegou que o imposto relativo à diferença entre as alíquotas foi pago conforme DAEs que anexa. Tendo em vista que o autuante acolheu na íntegra as alegações defensivas por ocasião da Informação Fiscal, inclusive excluindo todas as suas ocorrências do demonstrativo de débito, constato sua insubsistência vez que foi completamente elidida por comprovação de recolhimento.

No que se refere à Infração 3, por ocasião da Defesa o autuado reconheceu como devido o valor de R\$42,19, relativo à multa de 10% por falta de escrituração da Nota Fiscal nº 021718 (fl. 65), efetuando o respectivo recolhimento do imposto (fl. 191), e alegou que o autuante considerou as Notas Fiscais nºs 3502, 3510, 3508, 15878, 3519, 3528, 15910, 71249, 71250, 3530, 15928 e 3544 em duplicidade exigindo multa de 10% e de 1%, quando tais notas se referem, exclusivamente a mercadorias não tributáveis. Sobre essa duplicidade, o autuante contestou dizendo que exigiu apenas a multa de 1%, a elas relativas. Neste caso, cabe razão ao autuante, pois verificando o demonstrativo de fls. 33 e 34 que relaciona as notas fiscais objetos das multas de 10% (Infração 3) e 1% (Infração 4), vejo que em relação às notas fiscais citadas, apenas se exige a penalidade de 1%, relativa à falta de registro de notas fiscais de mercadorias não tributáveis.

Na Informação Fiscal, o autuante ajustou essa infração dizendo que em face da comprovação de escrituração de parte das notas fiscais, o valor devido passa de R\$1.947,06, para R\$617,86. Entretanto, analisando o caso, vejo que o autuante se equivocou no ajuste, pois que do valor inicial deve ser excluído apenas o valor de R\$42,41, equivalente à multa de 10% relativa à nota fiscal 46607 que se acha lançada no LRE conforme comprova o autuado à fl. 148, pelo que o valor devido nessa infração passa de R\$1.947,06 para R\$1.904,65.

Em relação à Infração 4, disse o autuado, que o levantamento do autuante não condiz com a realidade fática, pois efetuou o pagamento das ocorrências relativas aos períodos 02/04, 05/04 e 03/05, conforme DAEs em anexo, Doc. 06 (fls. 139, 191).

Também disse que a Nota Fiscal nº 12100, datada de 10/06/2003, gerou cobrança de multa por suposta falta de lançamento na base de cálculo do mês de maio/03. O autuado tem razão neste aspecto, pois vejo que o autuante em sua segunda manifestação (fl. 201), corrigiu a data de ocorrência da infração relativa à nota fiscal 12100, excluindo do mês maio/03 o valor de R\$65,00 a ela relativo e o incluiu no mês de junho/03, passando o item 15 do demonstrativo de débito de fl. 5 de R\$65,00 para R\$0,00 e o 16 de R\$3,00 para R\$68,00, ajustando o valor da Infração 4 de R\$429,80 para R\$263,97. Entretanto, considerando que a reformatio in pejus não é permitida, o que limita a cobrança nos estritos limites apontados em cada data de ocorrência do fato gerador, o que, no caso, impede a majoração do valor da ocorrência originariamente apontada para junho/03, o valor de R\$65,00, relativo à nota fiscal 12100 indevidamente posto como ocorrência do mês de maio/03 no ato administrativo de lançamento tributário de ofício original, deve ser apenas excluído do mês/03, vez que mesmo sendo devido, só pode ser exigido em outro lançamento em face de alterar o aspecto temporal do fato gerador, o que a legislação pertinente não permite. Contudo, o contribuinte, pode exercer a denúncia espontânea com relação à diferença apontada, posto que em nova ação fiscal, ela deverá ser buscada pela fiscalização.

Do mesmo modo que visto no ajuste da infração 3, o autuante também se equivocou quanto ao ajuste que fez para essa infração na Informação Fiscal, pois se excluindo do valor original as multas relativas às Notas Fiscais nºs 15106 e 15237, respectivamente, R\$12,00 e R\$12,45, em face da comprovação de registro no LRE (fls. 141 e 142), além do valor de R\$65,00, relativo à exclusão da Nota Fiscal nº 12100 da ocorrência do mês de

maio/03, o valor da multa devida em decorrência da Infração 4 passa de R\$429,80 para R\$317,65, e não R\$263,97.

No que diz respeito à Infração 5, o autuante afirmou que analisando a escrita contábil do autuado verificou grande volume de empréstimos de sócios registrados no passivo da empresa e para certificar a regularidade desses valores o intimou para apresentar os pertinentes documentos comprobatórios e tendo em vista que as provas apresentadas pelo contribuinte foram insuficientes exigiu o ICMS no valor de R\$28.378,57, observando a proporcionalidade orientada na pela Instrução Normativa nº 56/2007.

O autuado impugnou essa infração alegando a regularidade das operações registradas no passivo da empresa como empréstimo do sócio Luciano de Castro Visnevski dizendo: a) que se exige imposto sobre valores aportados no exercício de 2002, os quais alcançam o valor de R\$37.000,00 (Doc. 10), e valores aportados em 2003, no total de R\$55.000,00, valores que podem ser observados no extrato bancário do autuado; b) que se exige imposto sobre R\$15.851,22, relativo a aporte no mês de novembro, conforme extrato bancário do autuado, bem como a notas fiscais pagas diretamente pelo mesmo sócio durante esse período, cujos pagamentos foram convertidos em crédito junto à empresa; c) que o empréstimo descrito no Auto de Infração, datado de 31/12/2006 no valor de R\$71.990,13, se refere ao ingresso de Recurso cujo aporte se deu em exercícios anteriores a 2003, conforme pode ser observado através da análise do diário nº 009 do ano de 2003 que demonstra o saldo da conta “Empréstimos” do balanço findo em 3/12/2003, cujo detalhamento se encontra nos balancetes dos meses de janeiro e dezembro de 2003, observando que no balancete do mês de janeiro de 2003, o valor de R\$71.990,13, se encontrava no passivo circulante exigível, sob o código 2.1, indicando a sua entrada através de empréstimo do sócio Luciano de Castro Visnevski, valor que lá permaneceu durante todo o período de 2003, 2004, 2005 e 2006, havendo em 2006 houve apenas a regularização fiscal do valor questionado, através de lançamento contábil de transferência entre contas do passivo, de circulante para exigível em longo prazo, mantendo-se as obrigações, cuja exigibilidade é devida.

Analisando especificamente a Infração 5, vejo que ela está fundamentada no art. 2º, §3º, III do RICMS-BA, o qual prevê 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 manutenção, no passivo, de obrigações já pagas ou inexistentes. Portanto, esta é uma das hipóteses em que há inversão do ônus da prova na legislação do ICMS.

Entretanto, embora a situação concreta seja prevista nas hipóteses de incidência presuntivas do §3º do art. 2º do RICMS-BA, no caso em análise, verifico explícita desconformidade entre o enquadramento legal da infração, “omissão de saídas de mercadorias tributáveis, apurada através da manutenção, no passivo, de obrigações já pagas ou inexistentes”, e a descrição dos fatos que se prende a suprimentos de caixa de origem não comprovada, que são situações distintas, cujo equivocado enquadramento inquina de vício o lançamento no que diz respeito a essa infração.

A hipótese de manutenção no passivo de obrigações já pagas ou inexistentes, cunhada de “passivo fictício” se manifesta concretamente de duas formas: a) obrigação que não existe, mas que fora escriturada em conta do passivo; b) obrigação que em algum momento foi contraída pela empresa, mas que já quitada ainda não foi baixada do passivo.

No caso, as obrigações objeto da imposição tributária de fato existem, pois há provas de ingressos dos Recursos no caixa do autuado como se vê nos extratos de conta bancária do autuado e em sua escrita contábil. Portanto, o caso não trata de “passivo fictício”. Ao contrário, percebe-se, desde a descrição complementar da infração “Refere-se a empréstimos de sócios, cujo ingresso do Recurso na empresa não foi comprovado...”, que se trata de suprimento de caixa de origem não comprovada, aliás, é o que se discute desde o início da ação fiscal e é sob esse prisma que se pautam tanto a acusação fiscal quanto as manifestações do autuado e os documentos que apresenta, bem como as manifestações posteriores do autuante no PAF entendendo que os documentos trazidos aos autos pelo contribuinte são elementos insuficientes para comprovar que a origem dos Recursos não provem da omissão de saídas de mercadorias tributáveis.

Deste modo, entendo que a divergência aventada absolutamente vicia o lançamento nessa infração vez que sua correção no auto não é possível por implicar em mudança de fulcro da acusação. Portanto, com base no art. 18, inciso IV do RPAF entendo nula a infração 05, ao tempo que, com fundamento no art. 156 do mesmo regulamento, recomendo à autoridade competente a renovação do procedimento fiscal a salvo de falhas no sentido de exigir eventual crédito tributário a favor da Fazenda Pública.

Isto posto, julgo PROCEDENTE EM PARTE o Auto de Infração em exame, em face de restar totalmente subsistente a infração 1, parcialmente subsistentes as infrações 3 e 4 e nula a infração 5, passando o Auto de Infração a ter o seguinte demonstrativo de débito:

DEMONSTRATIVO DE DÉBITO DAS INFRAÇÕES 1, 3 E 4					
Data Ocorr	Data vencto	Base Cálculo	Alíq. %	Multa %	ICMS devido
30/04/2003	09/05/2003	1.033,11	17	60	175,63
Total Infração 1					175,63

31/01/2003	31/01/2003	2.427,08	0	10	242,70
28/02/2003	28/02/2003	1.058,93	0	10	105,89
31/03/2003	31/03/2003	300,00	0	10	30,00
30/04/2003	30/04/2003	12.892,80	0	10	1.289,28
30/06/2003	30/06/2003	1.408,59	0	10	140,85
30/09/2003	30/09/2003	537,48	0	10	53,74
28/02/2004	28/02/2004	421,93	0	10	42,19
Total da Infração 3					1.904,65
28/02/2003	28/02/2003	250,00	0	1	2,50
30/04/2003	30/04/2003	29.476,00	0	1	294,76
30/06/2003	30/06/2003	300,00	0	1	3,00
28/02/2004	28/02/2004	602,68	0	1	6,02
31/05/2004	31/05/2004	1.137,32	0	1	11,37
Total da Infração 4					317,65
TOTAL DO DÉBITO					2.397,93

Recorreram de ofício da Decisão para uma das Câmaras de Julgamento Fiscal do CONSEF, nos termos do art. 169, I, “a”, 1, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 7.851/99, com efeitos a partir de 10/10/00.

VOTO

O lançamento fiscal, motivador do Recurso de Ofício, diz respeito a quatro infrações tidas como cometidas pela empresa autuada, ou seja, falta de recolhimento do imposto relativo à diferença entre as alíquotas interna e interestadual, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento; multas pelo fato do contribuinte ter dado entrada no estabelecimento de mercadoria tributáveis e não tributáveis (infrações 3 e 4) sem o devido registro na escrita fiscal e omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através da manutenção no passivo de obrigações já pagas ou inexistentes.

Não merece reparo a Decisão recorrida e somente posso concordar plenamente com o nobre julgador.

No que diz respeito à infração 2, o autuado comprovou não ser devido o imposto exigido por diferença de alíquota interestadual, já que ele fora anteriormente recolhido. Trouxe aos autos comprovação de sua alegação, analisada e acatada pelo próprio autuante.

Quanto às infrações 3 e 4 (multas por descumprimento de obrigação acessória, ou seja, falta de escrituração de notas fiscais de aquisições de mercadorias sem seus respectivos registros fiscais) a empresa comprova que em relação à infração 3, a Nota Fiscal nº 46607 encontrava-se devidamente escriturada no seu livro de Registro de Entradas (fl. 140). Em assim sendo, a JJF a excluiu, acertadamente, da exigência fiscal passando o débito originalmente exigido de R\$1.947,06 pra R\$1.904,65. No que diz respeito à infração 4, após comprovação da escrituração das Notas Fiscais nºs 15106 e 15237 e da exclusão do Documento Fiscal de nº 12100, já que lançado equivocadamente no Auto de Infração como de ocorrência em maio de 2003, quando na realidade sua data foi de junho de 2003, a exigência fiscal restou caracterizada no valor de R\$317,65 em vez de R\$429,80 como originalmente havia sido exigida.

Neste momento, ressalto que me alinho ao entendimento externado pela JJF no que diz respeito à impossibilidade, nesta ação fiscal, de majorar o débito relativo ao mês de junho de 2003 em face da vedação existente na norma tributária vigente.

Por fim, as colocações minuciosas que fez a JJF em relação à infração 5 têm toda pertinência. A própria acusação apresentada no corpo do Auto de Infração encontra-se inconsistente. O autuante acusa a empresa autuada de omissão de saídas detectadas pela manutenção no seu passivo de obrigações já pagas ou inexistentes (o chamado passivo fictício) e, ao mesmo tempo, diz que a acusação se refere a empréstimos feitos pelos sócios da empresa, ou seja, suprimento de caixa de origem não comprovada. Toda a autuação teve por base o referido suprimento, bem como toda a discussão posterior a ele se referiu. Em qualquer momento nem o sujeito passivo tributário, nem

tampouco o autuante tratou do chamado passivo fictício, pois, embora o chame nas suas manifestações de “passivo contábil” (fl.247) se manifesta a respeito de suprimimento de caixa.

Em assim sendo, somente posso me alinhar às considerações externadas pela JJF, devendo ser observada a pertinência a respeito de nova ação fiscal a salvo de falha, considerando os prazos decadenciais.

Voto pelo NÃO PROVIMENTO da Decisão recorrida, a mantendo em sua totalidade. Solicita-se ao órgão competente desta Secretaria de Fazenda a homologação dos valores efetivamente recolhidos.

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 **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **206889.0013/08-0**, lavrado contra **SANTO EXPEDITO INDÚSTRIA DE PAPÉIS LTDA. (SANTEX)**, devendo ser intimado o recorrido para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$175,63**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, VII, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além das multas por descumprimento de obrigação acessória no valor total de **R\$2.222,30**, previstas no art. 42, incisos IX e XI da mesma lei, com os acréscimos moratórios previstos na Lei nº 9.837/05, devendo ser homologados os valores efetivamente recolhidos.

Sala das Sessões do CONSEF, 11 de maio de 2011.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA - PRESIDENTE

MÔNICA MARIA ROTERS - RELATORA

ALINE SOLANO SOUZA CASALI BAHIA - REPR. DA PGE/PROFIS