

PROCESSO	- A. I. N° 272466.0112/07-0
RECORRENTE	- OLIVEIROS ALVES PINTO (CASA DAS FRUTAS)
RECORRIDA	- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO	- RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 4ª JJF n° 0196-04/07
ORIGEM	- INFRAZ GUANAMBI
INTERNET	- 30/03/2012

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF N° 0048-12/12

EMENTA: ICMS. CONTA “CAIXA”. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES MERCANTIS NÃO CONTABILIZADAS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. **a) SALDO CREDOR.** Esta situação indica que o sujeito passivo efetuou pagamentos com recursos não contabilizados, decorrentes de operações anteriormente realizadas e também não contabilizadas. Mantida a Decisão recorrida, tendo em vista que, embora perquirida as determinações contidas na Instrução Normativa nº 56/2007, ficou provado que a empresa quando da ocorrência do fato gerador não realizou operações com mercadorias enquadradas no regime da substituição tributária. **b) PAGAMENTOS NÃO CONTABILIZADOS.** À época da ocorrência dos fatos geradores não existia previsão em lei (Lei nº 7.014/96) para dar respaldo à infração imputada ao sujeito passivo tributário. Modificada a Decisão recorrida. Rejeitadas as preliminares de nulidade suscitadas. Recurso **PARCIALMENTE PROVIDO.** Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário apresentado contra a Decisão da 4ª Junta de Julgamento Fiscal (Acórdão JJF nº 196-04/07) que julgou Procedente o Auto de Infração, lavrado em 26/03/2007, para exigir ICMS no valor de R\$40.822,71 acrescido de multa de 70% relativo às seguintes irregularidades:

INFRAÇÃO 1 - Omissão de saída de mercadorias tributáveis apuradas através de saldo credor de caixa – R\$14.255,76.

INFRAÇÃO 2 - Omissão de saída de mercadorias tributáveis apuradas através de pagamentos não registrados – R\$26.566,95.

A Instância de 1º Grau proleta a seguinte Decisão, após rejeitar a preliminar de nulidade suscitada:

{..}

No mérito, o presente lançamento faz exigência de ICMS em decorrência da omissão de saída de mercadorias tributáveis apuradas através de saldo credor e pagamentos não registrados no livro Caixa.

Quanto à alegação defensiva de que, não foi considerado no lançamento o regime de apuração do autuado em função dos benefícios fiscais que lhe são assegurados pela legislação tributária do ICMS, verifico que, conforme ressaltado pelo autuante na informação fiscal, tal situação é prevista no art. 15, V da Lei nº 7.357/98, com redação dada pela Lei nº 7.556/02, que prevê que quando o contribuinte inscrito no Simbahia, incorrer na prática de infrações de natureza grave, elencadas em regulamento, a critério da autoridade competente, perde os benefícios fiscais do tratamento tributário previstos no regime simplificado de apuração do ICMS, conforme regulamentado no art. 408-L, V e 408-S, tudo do RICMS/BA, abaixo transcrito:

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. 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.

No presente lançamento, o imposto foi exigido, na condição de contribuinte normal de apuração, por ter sido constatada omissão de receita apurada através de Auditoria de Caixa, onde foi detectado saldo credor na conta e pagamentos não registrados, nos exercícios de 2003, 2004 e 2005. Este procedimento é previsto na legislação a partir do Decreto nº 7.867/00, que alterou o RICMS/97, com efeitos a partir de 01/11/00, quando o contribuinte incorrer na prática de infrações da natureza grave, nos termos do art. 408-L, V do mesmo Regulamento (art. 915, III, IV e a alínea "c" do inciso V do RICMS/97). Ressalto que neste caso foi concedido corretamente o crédito presumido de 8%, previsto na legislação, conforme demonstrativos às fls. 8, 24, 54 e 55.

Com relação à alegação defensiva de que exige imposto de mercadorias cujo ICMS já foi pago por antecipação (infração 2), constato que conforme demonstrativos juntado às fls. 24, 54 e 55, o autuante relacionou os valores consignados em diversas notas fiscais de aquisição de mercadorias efetuadas pelo estabelecimento autuado, cujas vias e cópias foram juntadas às fls. 25 a 95. Neste caso, a acusação consiste em que não tendo sido registrado no livro Caixa, o pagamento das mercadorias adquiridas, os Recursos empregados no pagamento e não registrados tiveram como origem receitas anteriores também não contabilizadas. Logo, o procedimento do autuado não caracteriza descumprimento de obrigação acessória, como alegou na defesa e sim descumprimento da obrigação principal. Portanto, o imposto ora exigido se refere a operações anteriores e não das mercadorias consignadas nas notas fiscais não registradas, mesmo que sejam isentas ou tenha sido pago o imposto por antecipação. Saliento que a Decisão contida no Acórdão CJF 0894/01 (fl. 107), não tem pertinência com a alegação do recorrente, tendo em vista que a citada Decisão se refere a empresa distribuidora de refrigerante, que "comercializa exclusivamente com produtos sujeitos ao regime da antecipação tributária, com a fase de tributação encerrada", que não é a situação do estabelecimento autuado, já que não juntou ao processo qualquer prova neste sentido, motivo pelo qual não acolho tal alegação.

Da mesma forma, não acato a alegação que na autuação não foi considerada as receitas decorrentes de alienação de bens do ativo imobilizado, tendo em vista que o defensor prometeu juntar ao processo, mas não acostou nenhuma prova do que foi alegado. Observo que tendo sido exigido o imposto fundamentado em presunção legal, é admitido prova em contrário, fato que não ocorreu, devendo ser mantida a exigência fiscal nos termos dos arts. 123 e 143 do RPAF/BA, que prevêem que ao fazer a impugnação do lançamento por escrito, deve ser acompanhada das provas que tiver, inclusive documentos, levantamentos e demonstrativos referentes às suas alegações, e que a simples negativa de cometimento da infração, não desonera o autuado da responsabilidade pelo pagamento do imposto.

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

Por representante legal, a empresa apresenta Recurso Voluntário (fls. 140/157). Após indicar as infrações a ele imputadas afirma ser o lançamento fiscal nulo, por vício insanável no roteiro de auditoria aplicado, uma vez que em se tratando de auditoria de caixa, não houve, sob o ponto de vista contábil, qualquer exame profundo na conta Caixa. Em assim sendo, não poderia haver a acusação de saldo credor na conta Caixa.

E, ainda, como preliminar, diz que o autuante ignorou o princípio constitucional que veda a bitributação, pois realizou duas auditorias distintas (infração 1 e 2) para exigir o ICMS sobre um mesmo período fiscalizado.

Em seguida, diz que comprovava, quanto à infração 1, que não houve a omissão acusada e que quanto à infração 2, a fiscalização não havia apresentado prova do fato, apenas elaborando um confronto entre as DME's e os documentos colhidos junto ao CFAMT. Afora que, como na DME não existe campo para indicar todas as compras efetuadas, não se poderia afiançar que os documentos fiscais autuados nela não estivessem incluídos.

Também que o autuante havia desconsiderado que boa parte das mercadorias comercializadas se encontra enquadrada no regime da substituição tributária, o que tornava impróprio o roteiro de auditoria levado a efeito.

Acrescentou, quanto às duas infrações, que a fiscalização deixou de considerar informações importantes, tais como a entrada de recursos outros não provenientes de vendas de mercadorias (vendas do ativo imobilizado, prestações de serviços e empréstimos realizados), ou seja, a efetiva inexistência de saldo credor de caixa, o que, por si só, elide a ação fiscal.

Com tais argumentos, requer a nulidade do lançamento fiscal.

Indicando como “Das Razões de Impugnação”, saca das determinações do art. 2º, do RPAF/BA (fazendo sucinto comentário) para afirmar que a JJF ao decidir sobre a lavratura do Auto de Infração nunca deve resolver de plano, “*sem qualquer aprofundamento quanto a real existência do fato gerador*”.

Abordando a nulidade do “Roteiro de Auditoria Empregado, afirmou já ter este Colegiado se pronunciado em último grau de Recurso de que a presunção legal não pode ser aplicada com base em simples indício, mas sim, com todos os documentos, demonstrativos, livros e tudo mais que compõe a escrita fiscal e contábil da empresa, sendo o ônus da prova do fisco. No caso em lide, o preposto fiscal limitou-se a elaborar demonstrativos tentando comprovar haver saldo credor na conta Caixa, limitando-se a elencar as vendas dos exercícios, bem como as compras efetuadas e pagas dentro do mesmo exercício, concluindo que o recorrente não tinha saldo suficiente para honrar seus compromissos. Nesta esteira, entendeu que o preposto fiscal havia confundindo o fato gerador do ICMS (saída efetiva ou presumida de mercadorias, conforme art. 1º, do Decreto-Lei nº 406/68) com o Imposto de Renda (aferição de renda), uma vez que saldo credor de caixa somente pode ser constatado através do exame conjunto da escrita fiscal e contábil da empresa. Ao se limitar a confrontar as compras com as vendas em cada período sem observar de que excesso de receita não era prova de circulação de mercadoria, pois nem toda receita tem origem em vendas, houve erro na auditoria. Além do mais não foram considerados, conforme Decisão da Câmara Superior deste Colegiado (Acórdão CS nº 0177-21/02): qualquer exame na Conta Caixa, o seu saldo inicial de cada exercício, o total das disponibilidades, a totalidade dos recebimentos e pagamentos efetuados, os ingressos de recursos de outras fontes, além dos demonstrativos não terem sido efetuados por período mensal. Com estes argumentos, afirmou que a autuação contrariava os princípios que regem os atos administrativos, da segurança jurídica e da moral dentre outros.

Observou que, quando o sujeito passivo apresenta elementos suficientes para que se realize uma fiscalização, não se pode admitir a presunção, medida extrema, somente utilizada quando não houver outros meios possíveis para se chegar à verdade dos fatos. Neste sentido transcreveu ensinamento do professor Clélio Berti e Acórdãos deste Colegiado e requereu a nulidade do lançamento fiscal.

No mérito, quanto à infração 1, entendeu ter havido bitributação, pois, como anteriormente afirmara, apurada sobre o mesmo fato gerador da infração 2, caracterizando dupla cobrança, enriquecimento sem causa e o cerceamento do seu direito de defesa.

Reafirma a improriedade da auditoria de saldo credor de Caixa já que tal auditoria ignora as mercadorias enquadradas no regime da substituição tributária. Em assim sendo, elas não podem sofrer tributação tanto na entrada como nas suas saídas, pois em desobediência aos ditames do art. 155, II, § 2º, da Constituição Federal.

Em assim sendo, quanto à infração 1 apensa aos autos cópias de notas fiscais que haviam sido anteriormente tributadas (Anexo 1 do Recurso Voluntário) para serem excluídas da autuação, conforme Parecer as ASTEC/CONSEF, que também anexa. Destaca exemplos das mercadorias nos documentos elencadas, quais sejam: produtos a base de farinha de trigo, lâminas de barbear, sucos, etc. Além do mais em 2005 todos os “pagamentos” foram registrados na DME (documento 3).

Observando que o autuante não carreou aos autos os documentos que efetivamente comprovam a omissão apurada, discorre sobre a necessidade que deve ter o ato jurídico administrativo.

Com o título de “Da Comprovada Origens dos Recursos” volta a apresentar os mesmos argumentos anteriormente emitidos, ou seja, receitas outras não provenientes de vendas de mercadorias que não foram apresentadas pelo fisco e que, com os documentos que apensou aos autos demonstrou a origem dos recursos, já que a presunção é “*jurus tantum*”. Além do mais se os documentos apresentados não estavam escriturados nos seus livros, entende que somente cabe uma multa por descumprimento de obrigação acessória. Transcreve Acórdãos deste CONSEF para corroborar seu entendimento e para concluir que os recursos provenientes de outras fontes de recursos cobriam o saldo credor no exercício de 2003. Requer a improcedência da infração 01, transcrevendo novos Acórdãos deste Colegiado.

Por fim pugna pela nulidade ou improcedência da autuação.

Encaminhados os autos à PGE/PROFIS, este órgão jurídico, diante da alegação recursal da existência de aquisições de mercadorias enquadradas no regime da substituição tributária (conforme documentos apensados ao processo), solicitou que a CJF encaminhasse os autos em diligencia para que fosse apurado o percentual médio de vendas realizadas pela empresa com as referidas mercadorias (fl. 202).

Esta 2ª CJF acatou a sugestão da PGE/PROFIS e encaminhou os autos à ASTEC/CONSEF para que fossem aplicadas as determinações da Instrução nº 56/2007 (fl. 205).

Através do Parecer ASTEC/CONSEF nº 084/2008, fiscal estranho ao feito informa que restou impossibilitado de cumprir o que foi solicitado tendo em vista que, embora intimado, o recorrente não apresentou os documentos solicitados (fls. 206/208).

Após receber cópia do Parecer da ASTEC (fl. 216) no dia 17/06/2008, a empresa apresenta a documentação anteriormente solicitada (fls. 218/394).

Em 16/07/2008, o Inspetor Fazendário da Infaz Guanambi encaminha o processo a fiscal estranho ao feito para que se manifeste a respeito da diligência efetuada pela ASTEC/CONSEF tendo em vista que o autuante encontrava-se em gozo de licença premio (fl. 401).

Fiscal estranho ao feito, lotado na INFAZ Guanambi, intima o contribuinte para apresentar novos demonstrativos e documentos. Após, elabora o cálculo da proporcionalidade das mercadorias e diminui o valor da exigência fiscal em relação à infração 2 (fls. 403/405).

O recorrente foi chamado para tomar conhecimento da revisão efetuada, porém não se manifestou (fls. 413/414).

Encaminhados os autos à PGE/PROFIS, esta (fls. 416/419), após analisar todas as razões apresentadas pelo recorrente, as rechaça com a única exceção do fato da comercialização de mercadorias regidas pelo regime da substituição tributária. Assim, opina que o Recurso Voluntário interposto deva ser parcialmente mantido na forma apresentada pelo fiscal estranho ao feito, conforme fls. 403/405 dos fólios processuais.

A procuradora Sylvia Amoêdo dar o seu “De Acordo” no Parecer exarado.

O processo foi considerado instruído pelo seu anterior relator e encaminhado para julgamento (fl. 424 verso). Na sessão de julgamento do dia 30/03/2009, o processo foi convertido em nova diligência visando o saneamento da infração 2, já que nela constavam notas fiscais colhidas junto a terceiros. Inclusive, foi indicado que, após saneamento, sobre aquelas remanescentes, as ajustassem para as datas do efetivo pagamento e que fosse apurado o imposto de acordo com a IN 56/2007 (fl.426).

Através do Parecer ASTEC/CONSEF nº 131/2009 (fls. 429/432), o diligente fiscal informou que solicitou às empresas Bunge Alimentos S.A., Perdigão Agroindustrial S.A, Cargil Agrícola S.A. e Nelson Wendt & Cia as comprovações das operações, tais como: registros nas escritas fiscais ou contábeis, duplicatas pagas ou descontadas, boletos bancários, Conhecimentos de Transportes, ou qualquer outra prova que atestasse as aquisições ou operações de circulação de mercadorias. A

Bunge Alimentos S.A., Perdigão Agroindustrial S.A. e Nelson Wendt & Cia somente entregaram relatórios de Contas a Receber com os respectivos pagamentos. A Perdigão ainda entregou cópia do Livro Registro de Saídas com os respectivos lançamentos. A Cargil Agrícola S.A. apresentou canhotos de recebimentos, que disse o fiscal estranho ao feito não poder confirmar a sua autenticidade. Por tais motivos, não elaborou novo demonstrativo para a infração 2.

Autuante e recorrente tomaram ciência do resultado da diligência levado a efeito (fls. 535/536). O recorrente não se manifesta. O autuante presta informação complementar (fls. 538/540) externando seu entendimento de que todas as notas fiscais autuadas devem ser consideradas, não importando se elas foram colhidas junto ao sistema CFAMT ou em mãos de terceiros. Em assim sendo, diz ser descabida a diligência solicitada por esta 2^a CJF pelos motivos que passa a elencar.

- 1º) Privilégio contra a auto-incriminação, conforme comando constitucional.
- 2º) Notas Fiscais Eletrônicas (NF-e) - afirma que com as NF-e as notas fiscais tradicionais tendem a desaparecer.
- 3º) Nota fiscal obtida nas empresas remetentes das mercadorias – entende que tais documentos são provas indiciárias, que possuem efeitos legais, inclusive para o direito penal. Entende que a prova que o julgador deve se basear pouco impõe dela ser direta ou indiciária. O que importa é se verificar se o indício permite, ou não, um “juízo de procedência”, uma vez que ela (prova indiciária) “recai sobre uma afirmação de fato”.
- 4º) Provas indiciárias – inversão do ônus da prova – comentando a respeito do art. 333, do CPC e da presunção de legitimidade de um ato administrativo, entende que a partir da captura da nota fiscal (prova indiciária) ocorre a inversão do ônus da prova.

A PGE/PROFIS, através da Procuradora assistente em exercício, Dra. Sylvia Amoêdo, após análise do Parecer ASTEC/CONSEF e da informação complementar apresentada pelo autuante, ratifica o Parecer de fl. 416 e seguintes (fl. 541 verso).

Esta 2^a CJF diante da conclusão a que chegou o fiscal estranho ao feito em seu Parecer, encaminha, novamente os autos à ASTEC/CONSEF para que fossem tomadas as seguintes providências:

- 1 que somente fossem consideradas as notas fiscais da Cargil Agrícola S.A e as notas fiscais coletadas junto ao CFAMT.
- 2 que fosse refeita a apuração do imposto remanescente na Infração 2, devendo ser observadas essas três condições:
 - a) nas aquisições a prazo, o ICMS fosse apurado segundo a data de vencimento das parcelas;
 - b) que o imposto seja apurado de acordo com o critério previsto na IN 56/07;
 - c) que o ICMS a recolher fosse apurado mês a mês, conforme consta no Auto de Inflação.

Através do Parecer ASTEC/CONSEF nº 225/2010, fiscal estranho ao feito, seguindo as determinações contidas na solicitação feita por esta CJF, elaborou novo demonstrativo de débito para a infração 2, passando o ICMS a ser exigido para o montante de R\$10.731,17 (fls. 548/550).

Autuante e recorrente tomaram ciência do resultado da diligência levado a efeito (fls. 562/563). O recorrente não se manifesta. O autuante presta informação (fl. 564) e concorda em sua inteireza com o resultado do Parecer elaborado.

A PGE/Profis (fls. 568/570), após relatar sucintamente as peças processuais e analisar o Parecer da ASTEC/CONSEF entende que estão presentes provas materiais capazes de alterar o lançamento original do presente processo. Assim, acolhe o novo demonstrativo de débito tributário no Parecer apresentado. Opina pelo Provimento Parcial do Recurso Voluntário interposto.

A procuradora assistente da PGE/PROFIS/NCA acolhe o Parecer exarado pela nobre procuradora, Dra. Maria José Coelho Lins de A. Sento-Sé e encaminha os autos para julgamento.

VOTO

Apreciando as preliminares de nulidade suscitadas pelo impugnante as rejeito em sua totalidade, pois não encontro, diante da legislação tributária vigente, qualquer motivo para lhe dar sustentação. Neste momento, ressalto que algumas delas se confundiram com o mérito da autuação. No entanto, para maior clareza das questões postas, as analiso em conjunto.

O Auto de Infração exige o ICMS pela constatação das seguintes irregularidades: Omissão de saída de mercadorias tributáveis apuradas através de saldo credor de caixa no exercício de 2003 (infração 1) e omissão de saída de mercadorias tributáveis apuradas através de pagamentos não registrados nos exercícios de 2004 e 2005 (infração 2).

O autuado afirmou que os atos e procedimentos administrativos fiscais devem se ater ao princípio da oficialidade, da legalidade objetiva, da verdade material, do informalismo e da garantia da ampla defesa, o que concordo plenamente. Porém, no presente caso, não percebo, após analisar as peças processuais, qualquer desobediência a todos estes princípios, como adiante coloco.

Afirmou o sujeito passivo tributário existir vício insanável no roteiro de auditoria empregado no que concerne à infração 1, já que não houve, sob o ponto de vista contábil, qualquer exame na Conta Caixa do estabelecimento, o que implicava em dizer que não poderia haver acusação da existência de saldo credor. Entendeu que a presunção somente estaria caracterizada através de uma análise conjunta da escrita contábil com a fiscal. Este é argumento que não pode ser sustentado. O autuado escriturou o livro Caixa, como obrigado estava a fazê-lo. Nesta escrituração, apresentou em 25/10/2003 saldo credor de caixa o valor de R\$158.397,29, objeto da infração 1 (fl. 19). Ou seja, foi o próprio recorrente quem indicou a base de cálculo do imposto que foi exigido.

Além do mais, o preposto fiscal havia confundindo o fato gerador do ICMS com o de outro imposto, o de aferição de renda, pois excesso de receita não era prova de circulação de mercadoria, já que nem toda receita tem origem em vendas. De fato, nem toda receita auferida tem origem em vendas efetuadas. Mas no específico caso das presunções ora em lide, cabe ao contribuinte a prova em contrário, conforme determinações legais.

Também alegou, como nulidade para a ação fiscal relativa à infração 01 que não foram considerados o saldo inicial de cada exercício, o total das disponibilidades, a totalidade dos recebimentos e pagamentos efetuados, os ingressos de recursos de outras fontes, além dos demonstrativos não terem sido efetuados por período mensal e que os valores lançados a título de “pagamentos” estão postos de forma totalmente insegura. Todos estes argumentos não possuem qualquer serventia à presente lide. Volto a frisar que a base de cálculo do imposto foi extraída do Livro Caixa da empresa na forma que ela própria escriturou. Todos estes argumentos poderiam ser considerados se o fluxo de caixa fosse elaborado pelo autuante e nele não fossem consideradas receitas e despesas outras, comprovadas pela empresa. Inclusive ressalto que, embora tenha afirmado estar comprovando com ao seu Recurso Voluntário a origem dos recursos, em qualquer momento o faz. Apenas trouxe uma relação discriminado notas fiscais dos exercícios de 2003, 2004 e 2005, com cópias dos documentos de aquisições de mercadorias, cujo objetivo exclusivo foi para comprovar que lida com mercadorias enquadradas no regime da substituição tributária. Portanto, não houve contrariedade aos princípios que regem os atos administrativos, ou seja, da segurança jurídica e da moral dentre outros e como afirmado. Por oportunidade, todas estas provas, a ele pertencentes, poderiam ter sido trazidas à lide e, como este foro administrativo tem por princípio a busca da verdade material elas seriam consideradas. Mas este procedimento não foi tomado pelo impugnante. Desta forma, os Acórdãos trazidos pela defesa não são paradigmas para que seja decretada a nulidade da ação fiscal.

O recorrente ainda entendeu que a auditoria empregada na infração 1 era medida extrema, somente utilizada quando não houvesse outros meios possíveis para se chegar à verdade dos

fatos, transcrevendo Acórdãos deste Colegiado para embasar este argumento. Mais uma vez equívoca-se o impugnante. Aqui não se estar a falar em arbitramento, posição externada por este Colegiado. Aqui se trata de levantamento fiscal, uma das auditorias previstas na norma tributária que rege os procedimentos fiscais. Embora seja detectada irregularidade grave, não é medida extrema. Inclusive a multa a ser aplicada é de 70% e, mais uma vez, os Acórdãos trazidos pela defesa não são paradigmas para que seja decretada a nulidade da ação fiscal.

Alegou, ainda, a exigência de dupla cobrança do ICMS já que tanto a infração 1 como a infração 2 possui a mesma natureza, ou seja, tratam das presunções legais, fato este contrário ao comando do art. 155, II, da Constituição Federal. Existe um equívoco do recorrente quanto a esta posição. As duas infrações, de fato, tratam das presunções de omissões de saídas anteriores, que se exigidas no mesmo exercício, deveria ser perquirida a existência de duplidade de lançamento. No entanto, esqueceu o representante da empresa que a infração 1 diz respeito ao exercício de 2003 e a infração 2, trata dos exercícios de 2004 e 2005, portanto períodos diversos, não existindo, como afirma o recorrente “o fenômeno da dupla exigência fiscal”.

Também sob o argumento da bitributação, alega o representante da empresa não ter sido considerado que na sua atividade lida com mercadorias enquadradas no regime da substituição tributária. Sob este aspecto, razão lhe assiste. Esta 2ª CJF encaminhou os autos à ASTEC/CONSEF para que fosse apurado o imposto com base na Instrução Normativa nº 56/2007. Diante da recusa do contribuinte em fornecer a documentação fiscal, ela não foi realizada. Entretanto, após entrega, a INFRAZ Guanambi, através do seu Inspetor Fazendário designou auditor fiscal para, mais uma vez, buscar a verdade material dos fatos. Este, conforme fl. 404 do processo, constatou que no mês de outubro de 2003 a empresa teve 100% das suas saídas com mercadorias tributadas. Chamado para tomar conhecimento da diligência realizada, o recorrente quedou-se silente. Diante das determinações do art. 140 e art. 143, do RPAF/BA somente posso me alinhar a esta conclusão.

Por tudo exposto é mantida na sua totalidade a infração 1 do presente lançamento fiscal.

A infração 2 trata da falta de recolhimento do ICMS, em razão de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, apurada através de pagamentos não registrados, nos exercícios de 2004 e 2005.

O autuante de posse das notas fiscais colhidas junto ao sistema CFAMT desta Secretaria de Fazenda e no SINTEGRA, exigiu o imposto conforme comando do art. 2º, § 3º, do RICMS/BA. Esta CJF, na busca da verdade dos fatos diligenciou os autos por três vezes, quando finalmente foi apresentada a base de cálculo correta do fato imponível. Entretanto, ao ser entregue a esta relatora o processo para julgamento, me deparei com um fato que torna todas as diligências realizadas inócuas. E explico.

O art. 2º, § 3º, do RICMS/BA à época dos fatos geradores (2004 a 2005) continha as seguintes determinações:

“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 - suprimento 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;" (grifo nosso).

Denota-se com tal transcrição que existia previsão regulamentar para a exigência do imposto na forma posta.

No entanto, o art. 4º, § 4º, da Lei nº 7.014/96, norma hierarquicamente superior ao RICMS, estabelecia 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.

Da análise das determinações legais acima citadas, resta claro inexistir consonância entre elas. A redação da lei à época dos fatos, não previa a presunção de omissões de saídas de mercadorias pela constatação de “**pagamentos não registrados**”. O RICMS/BA, decreto que regulamenta a lei, inovou o ordenamento jurídico ao não trazer apenas as mesmas regras estabelecidas pela Lei nº 7.014/96, em evidente desobediência ao quanto tracejado no art. 150, I, da Constituição Federal de 1988, ou seja, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios exigir ou aumentar tributos sem lei que o estabeleça. Não cabia ao regulamento do ICMS, sob pena de ferir os princípios da legalidade e da tipicidade da tributação, prever caso de presunção de omissão de saída de mercadorias tributáveis que não estivesse estabelecido pela lei do ICMS, uma vez que a cobrança de qualquer tributo, ou mesmo a sua majoração só poderá ser válida se houver lei formal que a autorize. Esta é, inclusive, a posição que vem sendo adotada por este Colegiado, a exemplo dos Acórdãos nºs 0302-11/09 e 361-12/110.

Diante do exposto, embora sob fundamentação outra, somente posso estar alinhada ao recorrente quando este requer a improcedência do seu lançamento, pois ela encontra-se estribada em previsão ilegal, pois sem fundamento da legislação hierarquicamente superior.

Do exposto, voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário, mantendo integralmente o valor do imposto decidido pela 1ª Instância deste Colegiado em relação à infração 1 e voto pela IMPROCEDÊNCIA da infração 2.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER PARCIALEMENTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 272466.0112/07-0, lavrado contra **OLIVEIROS ALVES PINTO (CASA DAS FRUTAS)**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$14.255,76**, acrescido da multa de 70%, previstas no art. 42, III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 14 de março de 2012.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE

MÔNICA MARIA ROTERS – RELATORA

ROSANA MACIEL BITTENCOURT PASSO - REPR. DA PGE/PROFIS