

PROCESSO - A. I. N° 269189.3006/06-0
RECORRENTE - FMP ALGODOEIRA DO OESTE LTDA.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 1ª JJF nº 0101-01/09
ORIGEM - INFRAZ BARREIRAS
INTERNET - 12/09/2012

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF N° 0229-12/12

EMENTA: ICMS. 1. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS. FALTA DE PAGAMENTO.

a) BENS DESTINADOS AO ATIVO PERMANENTE. **b)** MATERIAL DE USO E CONSUMO. É devido o imposto relativo à diferença de alíquotas sobre as entradas efetuadas em decorrência de operações interestaduais, quando os bens são destinados ao ativo imobilizado do estabelecimento ou ao seu uso e consumo. Infrações comprovadas. 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. Após diligência, houve a diminuição do imposto exigido. Modificada a Decisão recorrida. Indeferido o pedido de diligência referente às infrações 1 e 2. Não acolhida a preliminar de nulidade arguida. Recurso PARCIALMENTE PROVIDO. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte contra Decisão proferida pela 1ª Junta de Julgamento Fiscal que julgou Procedente o Auto de Infração, lavrado em 30/06/2006, que exige ICMS no valor de R\$328.972,20, atribuindo ao sujeito passivo o cometimento das seguintes infrações:

- 1- deixou de recolher o ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação, destinadas ao ativo imobilizado do próprio estabelecimento, nos meses de janeiro, março, abril, maio e agosto a outubro de 2004, além de abril a julho de 2005, exigindo imposto no valor de R\$96.987,17, acrescido da multa de 60%;
- 2- deixou de recolher o ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação e destinadas ao consumo do estabelecimento, nos meses de janeiro e abril a dezembro de 2004, janeiro a setembro e novembro de 2005, sendo exigido imposto no valor de R\$33.410,41, acrescido da multa de 60%;
- 3- deixou de recolher o ICMS, em decorrência de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, apurada através de saldo credor de caixa, nos meses de janeiro a novembro de 2004, janeiro a junho, agosto, setembro e dezembro de 2005, exigindo imposto no valor de R\$198.574,62, acrescido da multa de 70%.

Após análise das peças processuais, a 1ª JJF proleta a seguinte Decisão, após afastar a nulidade arguida do lançamento fiscal:

[...]

Observo que na peça defensiva o impugnante adotou a seguinte linha argumentativa: que exerce exclusivamente a atividade de descarocamento de algodão, não efetuando vendas de quaisquer mercadorias, limitando-se a receber algodão em capulho de produtores rurais, para, sob encomenda, realizar aquele serviço. Utilizou-se de resposta a consulta formulada ao fisco federal, concernente a serviços não tributáveis pelo IPI, realizados com café cru, pretendendo adequar a resposta à atividade que alega realizar e, desse modo, afirmar que os referidos serviços não se afiguram como atividade industrial, não sendo tributáveis pelo IPI e, por extensão, com base em dispositivos constantes do RICMS/97, também do imposto estadual. Acrescentou que tais serviços se encontrariam classificados no item 14.05 do anexo 1 da lista de serviços, constante da Lei Complementar nº 116/03, que trata de serviço de beneficiamento de bens de terceiros.

Ao se insurgir contra as infrações 01 e 02, que se referiram à falta de recolhimento do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias destinadas ao ativo imobilizado e ao uso e consumo do estabelecimento, alegou que essas exigências não têm pertinência, por se tratarem de compras de materiais por prestador de serviços para aplicação como insumo na execução dos serviços.

Vejo, entretanto, que não assiste razão ao autuado, no que se refere às argumentações acima destacadas, tendo em vista os pontos que apresento em seguida:

01 – conforme se verifica na alteração e consolidação do seu contrato social (fls. 207/208), seu objeto social se refere à “prestação de serviços no beneficiamento de algodão, arroz, milho, café e soja; compra, venda, e distribuição de algodão, produtos alimentícios: arroz, milho, café e soja, no varejo e atacado; armazéns gerais: algodão em caroço, capulho e plumas e cereais afins”;

02 – através de consulta formulada no banco de dados do contribuinte, existente no INC/SEFAZ, verifiquei que apesar de sua atividade principal se referir à “preparação e fiação de fibras de algodão”, foi acrescentada, também, o “comércio atacadista de algodão”;

03 – constatei, igualmente, as seguintes informações no referido banco de dados: que o contribuinte se encontra cadastrado no regime normal, tendo como forma de apuração do imposto “conta corrente fiscal”; consta que recolheu de ICMS os montantes de R\$50,00 no exercício de 2004 e de R\$17.882,54, em 2005; e tem habilitação para operar no regime de diferimento em relação ao produto “algodão em capulho beneficiado”;

04 – em 2003 o impugnante teve contra si lavrado o Auto de Infração nº. 278906.0016/03-2, quando foi exigido ICMS, atribuindo-lhe a prática de três infrações: ter dado saídas de mercadorias (caroço de algodão) sem emissão de notas fiscais; não ter efetuado o pagamento do imposto referente à diferença de alíquotas concernente a materiais de uso e consumo; e por praticar operações tributáveis como não tributáveis. Através do Acórdão JJF nº 0487-02/03, as duas primeiras infrações foram mantidas integralmente, enquanto que a terceira foi convertida na imposição de multa formal, considerando que o contribuinte havia compensado o débito, por meio da utilização de créditos fiscais disponíveis. Essa Decisão foi mantida em segunda instância, conforme o Acórdão CJF nº 0089-11/04.

Assim, concluo restar plenamente caracterizada a condição do autuado de contribuinte do ICMS, afastando as suas alegações de que não teria pertinência a exigência do tributo estadual. Ressalto que por meio do seu art. 6º, § 1º, a Lei Complementar nº 87/96 autorizou os Estados a legislar a respeito do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas interna e interestadual nas operações objeto do presente lançamento. Por sua vez a Lei Estadual nº 7.014/96 define a incidência (art. 2º) e a ocorrência do fato gerador (art. 5º). Portanto, é legal a exigência do ICMS relativo à diferença de alíquota, razão pela qual mantenho integralmente as infrações 01 e 02.

Na infração 03 foi exigido o ICMS não recolhido devido à apuração de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, apurada através de saldo credor de caixa. O impugnante, neste caso, alegou que não procedia a exigência, sob o entendimento de que não teria obrigação de lançar no livro Registro de Entradas, as notas fiscais de compra relativas a ativo imobilizado e a material de uso e consumo, porém apenas nos livros Diário e Razão e que não teria ocorrido nenhum saldo credor em seu caixa. Insistiu em sua interpretação de que mesmo no caso de existência da infração, não deveria o ICMS apurado, por se tratar de estabelecimento prestador de serviços.

Como já se encontra esclarecida a questão atinente à condição do impugnante de contribuinte do ICMS, este fato implica que, de forma diversa da alegada, ele está obrigado a escriturar o livro Registro de Entradas. De qualquer modo, o imposto que se está exigindo é aquele correspondente à constatação de que o contribuinte não comprovou a origem de numerário relativo às aquisições de produtos diversos, o que significa que o fisco, de posse dos elementos que comprovam a aplicação dos Recursos (pagamentos) pode, seguramente, demonstrar a situação do contribuinte em relação ao seu movimento financeiro.

A apresentação da comprovação das disponibilidades é uma obrigação do autuado, por ser este o detentor de tais informações e documentos. Assim, os demonstrativos acostados aos autos, concernentes a essa infração (fls. 181 a 186), oferecem condições de se determinar se o contribuinte omitira ou não ingresso de receita decorrente

de omissão de saídas de mercadorias, cabendo, ao autuado a comprovação da improcedência da presunção. E é neste sentido que o § 4º, do art. 4º da Lei nº. 7.014/96 autoriza que, dentre outros fatos, se a escrituração indicar a existência de saldo credor de caixa, se presuma a ocorrência de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção.

Nota que mais uma vez as alegações do impugnante não se fizeram acompanhar de comprovação documental para fins de corroborar sua afirmativa quanto à inexistência da imputação que lhe foi atribuída, nem demonstrou a origem dos Recursos que ingressaram na empresa. Assim, fica totalmente caracterizado o lançamento relativo a esta infração.

Dante do exposto, voto pela procedência do Auto de Infração.

Inconformado com a Decisão prolatada, a empresa interpõe Recurso Voluntário (fls. 243/252). Após transcrever as infrações a ele imputadas, alega a nulidade da ação fiscal por inobservância das determinações do art. 39 combinado com o art. 18, ambos do RPAF/BA.

Diz que o fiscal autuante, especialmente em relação à infração 3, desconsiderou procedimentos formais essenciais que deveriam ser cumpridos diante do fato de, se a atividade da fiscalização vinculada à lei. Cita e transcreve, especificamente, o inciso III do art. 39. Afirma que o demonstrativo lastreador da autuação encontra-se equivocado, principalmente em razão de ter sido elaborado como levantamento de caixa onde foram desprezadas as efetivas entradas e saídas de numerários ocorridas mês a mês. Afirma de que as informações utilizadas não são suficientes para precisar a ocorrência do suposto saldo credor de caixa, portanto, havendo descuido na observação do que dispõe o art. 4º, § 4º, da Lei nº 7.014/1996, bem como, do art. 2º, § 3º, do RICMS/97. Nesta sua argumentação transcreve a Ementa da Resolução nº JJF 0854/99 e cita aquela de nº 3965/98 deste Colegiado para reafirmar de que o autuante deixou de observar que, além das receitas provenientes de vendas de mercadorias, existiram receitas oriundas de prestação de serviços, em especial o beneficiamento de algodão, o que facilmente poderia ser constatado por diligência realizada por fiscal entrando ao feito.

Com tais colocações, entende que a ação fiscal não seguiu o princípio da legalidade, ferindo assim, os princípios, constitucionalmente garantidos, do contraditório e da ampla defesa, além de encontrar-se revestida de “*injustiça, de vez que aplicou, concessa vênia, de forma equivocada o direito material regente da espécie, nulidade esta que pode ser reconhecida a qualquer momento, ou até mesmo de ofício, como autoriza o art. 20 do RPAF*”.

Requer a nulidade da ação fiscal com base no art. 18, IV, “a”, do RPAF/BA.

No mérito, afirma serem improcedentes as infrações 1 e 2.

Antes de adentrar no mérito dessas infrações, observa que os princípios que norteiam a atividade de decidir os processos administrativos fiscais estão elencados no art. 2º, do RPAF/BA (transcrito), que dentre outros, se faz presente o da verdade material, do informalismo e a garantia da ampla defesa.

Indo adiante nesta argumentação, e transcrevendo as determinações do art. 123, § 5º, da citada norma regulamentar, diz que o RPAF/BA lhe assegura a possibilidade de produzir prova documental em momento posterior ao da impugnação. Em assim sendo e, diante da situação posta, entende necessária a realização de diligência pela ASTEC para comprovação de que além de contribuinte do ICMS, possui em seu objeto social a prestação dos serviços de beneficiamento de algodão (anexo 1, item 14.05, da LC 116/2003), especificamente o descaracteramento de algodão de terceiros, hipótese de incidência do ISS, conforme sustentado em sede de impugnação. Assim, diante das duas atividades exercidas, uma com incidência do ICMS e a outra do ISS, cabia ao autuante averiguar se as mercadorias adquiridas de outra unidade da Federação, destinadas ao ativo fixo e consumo do estabelecimento, eram utilizadas na atividade de comercialização, em que era devido o ICMS do decorrente diferencial de alíquota ou na prestação de serviço.

Informa que tem como atividade principal o beneficiamento do algodão, prestação de serviço que exige a aquisição de mercadorias para integrarem o ativo (máquinas) e que consome outras. Assim, somente através de diligência realizada pela ASTEC restará comprovada a efetiva

prestação de serviço, o emprego de mercadorias destinadas a tal atividade, bem como, consumidas no processo de beneficiamento.

E que a Decisão recorrida equivocou-se, pois partiu da presunção de que por ser, também, contribuinte do ICMS, a empresa não poderia prestar os serviços de beneficiamento alegados.

Entendendo que no presente caso deveriam ser aplicadas as determinações dos artigos 2º, § 6º, art. 622, § 1º e 7º, 1, todos do RICMS/97, requereu a improcedência das infrações 1 e 2.

Passa a contestar a infração 3. Reafirmando que o demonstrativo lastreador da infração encontra-se equivocado, conforme já explicitado, diz que a presunção prevista no art. 2º, § 3º do RICMS/97 não autoriza a conclusão de que realmente houve uma efetiva omissão de saída incidente de ICMS, ainda mais pelo fato de que o recorrente também aufera receita oriunda da prestação de serviço.

Ressalta que a auditoria, no caso, a ser realizada seria de levantamento quantitativo dos estoques, pois, somente ela poderia apurar se houve realmente a omissão de saída alegada.

Por outro lado, está habilitado a operar com o regime de diferimento (art. 343, I, do RICMS/97), especialmente nas operações de venda de algodão, aliado à prestação do serviço de descarregamento do produto, sendo uma cooperativa de produtores rurais. Portanto, mesmo que se constate ter havido omissão de saída de mercadoria, devem ser consideradas as determinações do citado artigo da norma regulamentar, o qual foi transrito, o que levava à aplicação de uma multa por descumprimento de uma obrigação acessória, já que não lhe cabe o recolhimento do ICMS sobre operação com mercadorias que goza do benefício do diferimento. Observa que neste sentido caminham diversos Acórdãos deste CONSEF, a exemplo do JJF Nº 0161/99.

Afora tais argumentos, entende que manter as infrações se constitui verdadeiro enriquecimento sem causa do Estado da Bahia, pois não poderá aproveitar os créditos de ICMS decorrente de tal pagamento, uma vez que o adquirente do algodão não poderá se creditar do ICMS recolhido sobre a operação diferida.

Requer a improcedência da autuação.

Abre item sobre a “imperiosa” necessidade de realização de diligência, trazendo o seu argumento anteriormente exposto de que exerce atividade mista. E que seu pedido se ampara na aplicação equivocada da metodologia empregada pelo autuante. Entende que negá-la representa flagrante cerceamento do seu direito de defesa, ferindo princípios constitucionais.

Por fim, diz que a diligência a ser realizada demonstrará a nulidade da ação fiscal e que, caso ultrapassada, requer seja reconhecida a improcedência da autuação.

Em manifestação, a PGE/PROFIS (fls. 262/266), afirma que as arguições de nulidades constantes da súplica recursal devem ser rechaçadas, pois o lançamento tributário não apresenta falhas capazes de gerar prejuízos ao contribuinte e que foram atendidos todos os requisitos descritos no art.39, do RPAF/BA, estando configurados todos os dados para a perfeita compreensão das irregularidades ao recorrente imputadas. *Além do mais, elas estão devidamente tipificadas e comprovadas mediante demonstrativos, notas e levantamentos fiscais elaborados com fundamento nos Livros Fiscais do sujeito passivo. Os elementos essenciais à perfeição de qualquer lançamento tributário estão caracterizados na hipótese em tela, ou seja, não há dúvidas quanto aos aspectos material, pessoal, temporal, espacial e quantificador.*

Quanto aos argumentos recursais a respeito das infrações 1 e 2, entende a d. PGE/PROFIS que os mesmos não podem prosperar, uma vez que constam no processo, as notas fiscais que atestam a aquisição de bens destinados ao ativo fixo e mercadorias para o consumo do estabelecimento. Afora constar nos sistemas de informação da SEFAZ que o recorrente está inscrito na condição de contribuinte normal do ICMS, cujo INC/SEFAZ indica como atividades a preparação e fiação de fibras de algodão e o exercício de comércio atacadista. Em assim sendo, sendo contribuinte do ICMS, esta condição implica na obrigatoriedade do recolhimento do diferencial de alíquota nas

aquisições interestaduais de mercadorias destinadas ao uso e consumo do estabelecimento, em consonância com os termos dos arts. 2º e 5º da Lei nº 7.014/96.

Referente à infração 3, esclarece, inicialmente, que o recorrente, na condição de contribuinte do ICMS, tem obrigação de lançar no livro de Registro de Entradas as notas fiscais relativas às aquisições de ativo imobilizado e materiais de uso e consumo. E que o § 4º, do art. 4º da Lei nº 7.014/96 determina, com clareza solar e, conforme transcreve, que a presunção de omissões de saídas conforme realizado tem respaldo legal.

Em relação à afirmativa do recorrente quanto à inexistência de saldo credor de caixa em razão das receitas serem provenientes da prestação de serviços, diz carecer de relevância, pois a sua condição de contribuinte do ICMS torna obrigatória a escrituração e comprovação das operações de circulação de mercadorias. *Ademais, o roteiro de auditoria utilizado pelo Fisco tem como objetivo apurar o imposto devido confrontando as receitas (vendas realizadas pelo sujeito passivo) com as compras e pagamentos efetivados, de acordo com os documentos fornecidos pelo contribuinte.*

Afirma, em seguida, não restar dúvida quanto à existência do fato imponível, lastreada na presunção legal, bem como, a falta de prova capaz de elidir a presunção, já que o recorrente não acostou qualquer documento capaz de comprovar ou justificar as diferenças apontadas pelos autuantes.

Entendendo não caber o deferimento da diligência requerida, opina pelo conhecimento e Improvimento do Recurso Voluntário interposto.

Na busca da verdade material, esta 2ª CJF converteu o processo em diligência à ASTEC/CONSEF (fl. 269) para que fiscal estranho ao feito tomasse as seguintes providências: verificasse junto ao contribuinte, a partir da análise dos livros e documentos apresentados, “... se as receitas do levantamento são apenas as provenientes de operações com mercadorias, ou englobam a totalidade das mesmas. Atentar para o fato de ser respeitada a proporcionalidade entre eventual prestação de serviços e comercialização de produtos, de modo a que eventual saldo credor seja devidamente depurado. Caso haja a inclusão ou exclusão de algum valor, elaborar nova planilha e demonstrativo de débito, dele fornecendo cópia à empresário autuado, e concedendo-lhe prazo de (10) dez dias para manifestar-se, querendo, acerca do mesmo”.

Ainda foi solicitado que havendo manifestação do recorrente, que o autuante se manifestasse.

Diligente fiscal através do Parecer ASTEC/CONSEF nº 108/2011 (fls. 272/274) informa que solicitou ao recorrente seus livros Registro de Saídas e o Registro de Prestação de Serviços de Qualquer Natureza, referente ao período da autuação. Que o recorrente apresentou os livros Razão, Diário e o Registro de Saídas, sem apresentar o Registro de Prestação de Serviços de Qualquer Natureza.

Os livros apresentados foram analisados, tendo constatado que as receitas do levantamento efetuado pelo autuante às fls. 181/186 são provenientes de operações com vendas de mercadorias e de prestações de serviços, não cabendo, assim, qualquer alteração de valores.

Que efetuou a proporcionalidade entre as Receitas de Vendas de Mercadorias X Receitas de Prestação de Serviços, conforme demonstrativo de fls. 276, de acordo com os lançamentos constantes no livro Diário, tendo em vista que estes valores foram considerados pelo autuante ao reconstituir o livro Caixa, conforme se verifica às fls. 181/186, sendo estes valores registrados no livro Diário conforme fls. 183, 312, 321, 339, 352, 398, 412, 421, 423, 429 e 431, bem como, relacionadas no demonstrativo de fl. 276.

Como conclusão, assim se expressa: *Efetuadas as devidas verificações, constatou-se que o levantamento efetuado pelo autuante inclui tanto as receitas provenientes de vendas de mercadorias quanto as receitas provenientes da prestação de serviços, conforme demonstrativo elaborado pelo autuante à fl. 181. Dessa forma, aplicado o percentual encontrado da proporcionalidade entre as Receitas de Vendas de Mercadorias X Receitas de Prestação de*

Serviços, conforme demonstrativo de fls. 276 foi elaborado demonstrativo do débito remanescente, conforme f. 275, ficando o débito resumido conforme a seguir, no valor total de R\$80.060,71, relativo à infração 03.

Em manifestação (fls. 462/463) o recorrente afirma que a diligência “*deixou de considerar aspectos fundamentais que, necessariamente, influenciam na determinação do montante do débito tributário, acabando, assim, por tornar o presente Auto de Infração totalmente nulo*”, pois tanto ela, como a autuação, deixaram de analisar nos Livros Razão e Diário os valores consideráveis a título de adiantamentos. Apresenta, neste momento, cópias de parte do Livro Razão.

Conclui afirmando: “*Por esta razão, entre outras, o Auto de Infração é nulo pela indevida generalização da base de cálculo provocada pela inclusão de empréstimos e adiantamentos efetivados por sócios, bem como pela indevida inclusão de receitas provenientes de prestação de serviços como receitas originadas de comercialização, ocorrendo e confirmado, assim, a indeterminação do montante do débito tributário*”.

O autuante manifesta-se (fls. 479/480) discorrendo, preliminarmente, a respeito dos elementos probatórios em um processo administrativo fiscal. Em seguida, afirma que em relação às infrações 1 e 2 como o recorrente não mais se manifesta, o leva a pressupor a sua concordância tácita com a autuação.

Em relação à infração 3, ressalta de que o recorrente não comprovou os empréstimos do sócio constante na sua escrituração contábil, que somente restaria provada “*com cheques e extratos bancários alusivos à operação; a origem, com documentos hábeis e idôneos, inclusive extratos bancários da pessoa física, que demonstrem, inequivocamente, como e em que data o sócio supridor obteve o citado Recurso e que o mesmo esteja configurado na declaração de rendimentos do supridor e lastreado em extratos bancários*”

Opina pela manutenção da ação fiscal.

Em nova manifestação, a PGE/PROFIS (fl. 483) opina pelo acatamento dos valores relativos à infração 3 e indicados pelo diligente fiscal e, em seguida, reitera os termos do opinativo anteriormente exarado.

Opina pelo conhecimento e provimento parcial do Recurso Voluntário apresentado.

A procuradora assistente da PGE/PROFIS/NCA, em despacho (fl. 484) acolhe o opinativo exarado e encaminha os autos para julgamento.

VOTO

O recorrente, em preliminar, argui a nulidade da ação fiscal por inobservância das determinações legais contidas no inciso III, do art. 39, do RPAF/99. Embora, inicialmente açambarque o lançamento fiscal, no curso de sua argumentação, prende-se à infração 3. Diz que foram descumpridas as determinações do art. 4º, § 4º, da Lei nº 7.014/96, pois a fiscalização deixou de observar que além das receitas provenientes de vendas de mercadorias, existiram receitas oriundas de prestação de serviços, em especial o beneficiamento de algodão. Com tais colocações, afirma que foram feridos os princípios constitucionalmente do contraditório e da ampla defesa, além de se estar cometendo “injustiça”, uma vez que o direito material foi aplicado de forma equivocada.

É equivocado o argumento do recorrente. Ao analisar as peças processuais, todos os elementos inerentes à constituição do crédito tributário nele se encontram, e se constituíram de lastro embasador do Auto de Infração.

Especificadamente em relação às determinações do art. 39, III, do RPAF/BA (*O Auto de Infração conterá a descrição dos fatos considerados infrações de obrigações tributárias principal e acessórias, de forma clara, precisa e sucinta*), elas foram rigorosamente seguidas, como se denota da descrição dos fatos. Afora que as infrações estão corretamente tipificadas na norma

regulamentar e a empresa, desde sua impugnação inicial, amplamente se defendeu das acusações, demonstrando ter perfeito conhecimento do que ora se debate.

Além do mais, as infrações fiscais estão devidamente comprovadas mediante demonstrativos, notas fiscais e levantamentos elaborados com fundamento nos livros fiscais e contábeis (Razão Analítico) do sujeito passivo.

E, por fim, as receitas oriundas das prestações de serviço foram, efetivamente, computadas, não sendo pertinente a afirmativa trazida pelo recorrente.

Portanto, os elementos essenciais à perfeição do lançamento tributário estão caracterizados, ou seja, não há dúvidas quanto aos aspectos material, pessoal, temporal, espacial e quantificador.

Assim, não vejo causa para se sacar das determinações do art. 18, IV, “a”, do RPAF/BA com base na desobediência ao princípio do contraditório e da ampla defesa, já que tal situação não existiu no presente processo administrativo fiscal.

Diante deste quadro, as ementas deste Colegiado trazidas na peça recursal não servem de paradigma à situação, nem tampouco, se alegar as determinações do art. 20, da norma regulamentar procedural, já que o lançamento fiscal encontra-se revestido de todas as formalidades legais.

Quanto ao pedido de diligência, este foi acatado por esta 2º CJF e na forma requerida, o que será comentado quando da análise do mérito das infrações.

A respeito das considerações feitas pelo recorrente sobre o seu direito de requerer diligência para comprovar suas alegações, este direito de pedir em qualquer momento lhe foi negado. No entanto, deve ele saber que, embora ser a busca da verdade material e a certeza jurídica a finalidade de qualquer procedimento administrativo tributário, que se pauta nos princípios da oficialidade, da legalidade objetiva, da verdade material, do informalismo e da garantia de ampla defesa, sem prejuízo de outros princípios de direito (art. 2º, do RPAF/BA), o julgador administrativo pode e deve, por competência (art. 30, III, do Regimento Interno deste CONSEF – Decreto nº 7.592/99) solicitar diligência ou perícia para que se cumpra, quando necessária, uma exigência processual ou para que se investigue a respeito do mérito de uma questão. No entanto, ao julgador cabe a direção do processo na fase instrutória, tendo a competência de autorizar ou rejeitar a produção de provas e na forma que entender necessária, sob o enfoque exclusivo da necessidade ou não das mesmas para o deslinde do feito, conforme dispõe o art. 147, I e II, do RPAF/BA. E, para completar, em qualquer momento, o fisco discutiu a atividade mista exercida pelo recorrente, inclusive tal fato sempre foi considerado, o que implica na rejeição do seu pedido de diligência fiscal a respeito das infrações 1 e 2.

Quanto ao mérito, as infrações 1 e 2 tratam da falta de recolhimento do ICMS por diferença de alíquota nas aquisições interestaduais de mercadorias destinadas ao ativo fixo do estabelecimento autuado (infração 1) e para uso e consumo (infração 2).

Diz o recorrente de que além de contribuinte do ICMS, possui em seu objeto social a prestação dos serviços de beneficiamento de algodão, (anexo 1, item 14.05, da LC 116/2003) especificamente o descarocalhamento de algodão de terceiros, hipótese de incidência do ISS e sua atividade principal. Por consequência, cabia ao autuante averiguar se as mercadorias adquiridas de outra unidade da Federação, destinadas ao ativo fixo e consumo do estabelecimento, eram utilizadas na atividade de comercialização, em que era devido o ICMS decorrente diferencial de alíquota, ou na prestação de serviço. Entende que no presente caso deveriam ser aplicadas as determinações dos artigos 2º, § 6º , art. 622, § 1º e 7º, 1, todos do RICMS.

Preliminarmente, entendo equivocado o argumento do recorrente de que deveriam ser aplicadas para o presente caso as determinações do art. 2º, § 6º e art. 622, § 1º e 7º, 1, todos do RICMS/97. As mercadorias não se enquadram nas determinações do § 6º, do art. 2º, do RICMS/97 [*Não se considera industrializado o produto relacionado na TIPI com notação “NT” (não-tributado)*]. E, igualmente nas disposições do art. 622 que trata das **remessas de mercadorias** para

recondicionamento, acondicionamento, pintura, beneficiamento, lavagem, secagem, tingimento, galvanoplastia, anodização, corte, recorte, polimento, plastificação e congêneres, de objetos destinados ou não a industrialização ou a comercialização. E no seu § 1º dispõe que **nestas remessas**, tratando-se de objetos não destinados a industrialização ou a comercialização, não incide o ICMS, nos termos do item 14.05 da Lista de Serviços (Anexo 1). Quando ao § 7º, 1, este pela análise feita no referido artigo, não existe, pois constituindo, apenas, de dois parágrafos..

No mais, a Lei nº 7.014/96 dispõe que o ICMS incide sobre a entrada de mercadorias ou bens destinados ao seu uso, consumo ou ativo permanente ou quando o serviço não estiver vinculado à operação ou prestação subsequentes (art. 2º, IV).

Segundo a norma legal, o RICMS/97, dispunha no seu art. 5º que:

Art. 5º Para efeitos de pagamento da diferença de alíquotas, ocorre o fato gerador do ICMS no momento:

I - da entrada, no estabelecimento de contribuinte, de mercadoria ou bem oriundos de outra unidade da Federação, quando destinados a uso, consumo ou ativo permanente do próprio estabelecimento;
[...]

Parágrafo único. Não são considerados materiais de uso ou consumo as mercadorias ou materiais adquiridos por prestador de serviços para emprego ou aplicação na prestação de serviços de qualquer natureza (Anexo 1).

Pela análise da norma regulamentar somente não incide o ICMS diferença de alíquota apenas nas aquisições de mercadorias ou materiais adquiridos por prestador de serviços para emprego ou aplicação na prestação de serviços de qualquer natureza (Anexo 1).

Indo adiante, o art. 7º, I da referida norma regulamentar também dispõe que não é devido o pagamento da diferença de alíquotas nas aquisições de mercadorias ou materiais efetuadas por prestador de serviço para emprego ou aplicação, **como insumos**, na prestação de serviços de qualquer natureza, inclusive quando se tratar de estabelecimento que desenvolva atividades mistas.

E o art. Art. 7º elencava todas as hipóteses da não-incidência do diferencial de alíquota, quais sejam e para o específico caso:

(...)

IV - nas aquisições de bens do ativo permanente efetuadas por:

- a) produtores ou extratores não equiparados a comerciantes ou a industriais;*
- b) contribuintes enquadrados no regime de apuração em função da receita bruta;*
- c) transportadores que tenham optado pelo crédito presumido de que cuida o inciso XI do art. 96, condicionado ao não-aproveitamento de créditos fiscais relativos a operações e prestações tributadas;*
- d) contribuintes dispensados de escrituração fiscal;*
- e) revogada".*

Assim, na legislação vigente, apenas nas hipóteses elencadas no inciso acima transrito não existia a hipótese do pagamento do diferencial de alíquota relativo à aquisição interestadual de ativo permanente.

Por outra banda, o recorrente, conforme contrato social (fl. 208) tem como objeto social a “*prestação de serviços no beneficiamento de algodão, arroz, milho, café e soja; compra, venda, e distribuição de algodão, produtos alimentícios: arroz, milho, café e soja, no varejo e atacado; armazéns gerais: algodão em caroço, capulho e plumas e cereais afins*”, ou seja, o serviço de beneficiamento é tão-somente uma parte de sua atividade, funcionando, inclusive, como atacadista de produtos alimentícios.

Nestas condições encontra-se inscrito nesta SEFAZ como contribuinte com apuração normal do ICMS e tendo entre suas atividades o “comércio atacadista de algodão”.

As aquisições, ao analisar os documentos fiscais, foram, entre outros: sancões, crina para limpeza de pluma, cimento, correias, arame para enfardamento, etiquetas para fardo de algodão, barra hidráulica, empilhadeira, escova de ação, gaxeta, cola, etc. Produtos estes onde se pode

aventar a hipótese de serem utilizados para o beneficiamento (prestação de serviço). No entanto, e mais uma vez, diante de sua atividade, referem-se a material de uso e consumo e para compor seu ativo imobilizado em relação á todas as suas atividades, embora não se constitua insumo de sua prestação de serviço, caracterizada como de beneficiamento.

Também em análise do livro Razão Analítico, constam operações de venda de mercadorias para industrialização em 25/08/2005, conforme Nota Fiscal nº 788 (fl. 189).

Neste caso, caberia ao recorrente e não ao fisco, depois de anos, o que se torna impossível, perquirir se tais mercadorias foram utilizadas, exclusivamente, na sua prestação de serviço. Não trazendo provas aos autos, não se pode dar guarida ao argumento recursal de se aventar a aplicação dos dispositivos acima nominados para desconstituir o lançamento fiscal.

Pelo exposto, as infrações 1 e 2 são mantidas.

A infração 3 trata da omissão de saídas de mercadorias apuradas através de saldo credor na Conta Caixa com base na presunção legal inserta no § 4º, do art. 4º, da Lei nº 7.014/96.

Os argumentos recursais, em síntese são os seguintes: a metodologia empregada para apuração do saldo credor de caixa é equivocada à sua situação, somente sendo possível se detectar qualquer omissão através de levantamento quantitativo dos estoques; inobservância que grande parte de sua receita é auferida com a prestação de serviços; que possui regime especial do diferimento sobre o beneficiamento de algodão; haver enriquecimento seu causa do Estado, já que os créditos fiscais não poderiam ser utilizados caso a autuação seja mantida.

Em primeiro, não existe qualquer equívoco por parte do fisco estadual em utilizar a auditória contábil de Caixa para apurar, ou não, o imposto a ser exigido. A auditoria de levantamento quantitativo dos estoques é uma, entre várias, que poderiam ser utilizadas, não sendo a atividade mista do recorrente motivo de impedimento de sua aplicação.

Em segundo, não é verdadeira a afirmativa de que não foram consideradas as receitas provenientes da atividade de prestação de serviço exercida pelo recorrente. Este fato resta absolutamente claro nos levantamentos fiscais elaborados e constantes das fls. 181 e 186 dos autos. E, ressalta-se, esta 2ª CJF ainda buscou ratificar tal situação através de fiscal estranho ao feito que, expressamente, a ratificou.

Em terceiro, o fato de o recorrente ter regime especial para operar com o diferimento, neste momento, esta situação não tem qualquer pertinência.

A infração trata da omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através de saldo credor na conta Caixa. Ou seja, a razão da autuação foi a presunção de operações anteriores de saídas de mercadorias tributáveis, decorrente da falta de registro de notas fiscais de entradas na escrita do contribuinte, conforme determina o art. 4º, § 4º, da Lei nº 7.014/96, pois a presunção legal tem a finalidade de lançar imposto incidente na saída das mercadorias, que, no caso, se deu anteriormente, permitindo que o sujeito passivo obtivesse recurso para realizar aquisições não registradas. Portanto, qualquer aquisição a título oneroso e que não estejam contabilizadas deve ser incluída no levantamento fiscal, já que houve desembolso e a presunção diz respeito á ocultação de receitas. Esta é uma das poucas situações que a lei inverte o ônus da prova, sendo do sujeito passivo provar que não houve a ocorrência dos fatos elencados pela lei, ou seja, o recorrente deveria ter trazido prova de que as notas fiscais não escrituradas estavam contabilizadas, ou mesmo registradas no seu livro Registro de Entradas. Se acaso tivessem sido contabilizadas, porém não lançadas no livro fiscal, poderia caber apenas multa formal de 10% ou 1%, conforme o enquadramento tributário das mercadorias adquiridas. Mas, no presente caso, a autuação teve por base o Razão Analítico do estabelecimento autuado.

Diante desta situação, duas situações se apresentam:

1. como as saídas não se encontravam acobertadas por documentação fiscal, aqui não se pode falar em diferimento, pois como operação ocultada ao fisco, não se pode determinar se albergada pelo referido regime.

2. não existem créditos fiscais a serem considerados, pois, como visto, o imposto exigido se refere a saídas anteriores de mercadorias não registradas (ocultação de receitas) e não pelas notas fiscais de entradas que serviram de base à autuação.

E, a respeito do argumento do recorrente, trazido quando de sua manifestação diante da ciência da diligência por esta 2^a CJF requerida, de que não foram consideradas as receitas de “emprestimos” e “adiantamentos” existentes no seu Razão, eles deveriam estar carreados de provas, a exemplos, como bem pontuou o autuante, de cheques e extratos bancários alusivos à operação; a sua origem, com documentos hábeis e idôneos, inclusive extratos bancários da pessoa física, que demonstrem, inequivocamente, como e em que data o sócio supridor obteve o citado recurso. Assim não se posicionando, não se pode dar guarida ao argumento recursal.

Por fim, esta 2^a CJF perquiriu a verdade material dos fatos. Já que as receitas auferidas pela empresa adivinharam de duas fontes, uma do âmbito do ICMS e outra a ele não afeta, foi solicitado que fiscal estranho ao feito buscasse a proporcionalidade das mesmas, de modo a que o eventual saldo credor fosse devidamente depurado.

Embora o recorrente tenha se recusado a apresentar o livro Registro de Prestação de Serviços de Qualquer Natureza, apresentou, novamente, os livros Razão e Diário, que foram analisados e realizada a proporcionalidade entre as Receitas de Vendas de Mercadorias X Receitas de Prestação de Serviços, conforme se verifica à fl. 276 e, de acordo com os lançamentos constantes no livro Diário da empresa. Após aplicação desta proporcionalidade, o fiscal revisor elaborou demonstrativo do débito remanescente (fl. 275), passando o débito originalmente exigido de R\$198.574,62 para R\$80.060,71, o que ora acato.

Pelo exposto voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário interposto, mantendo inalterada a Decisão de 1º Grau relativa às infrações 1 e 2 e decidido pela procedência parcial da infração 3 no valor de R\$80.060,71.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2^a Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 269189.3006/06-0, lavrado contra **FMP ALGODEIRA DO OESTE LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$210.458,29**, acrescido das multas de 60% sobre R\$130.397,58 e 70% sobre R\$80.060,71, previstas, respectivamente, nos incisos II, alínea “f” e III, do art. 42, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 08 de agosto de 2012.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA - PRESIDENTE

MÔNICA MARIA ROTERS - RELATORA

MARIA JOSÉ RAMOS COELHO LINS DE ALBUQUERQUE SENTO-SÉ - REPR. DA PGE/PROFIS