

PROCESSO - A. I. Nº 206951.0004/10-3
RECORRENTE - ENGEFLEX BAHIA INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 5ª JJF nº 0201-05/11
ORIGEM - INFAZ VITÓRIA DA CONQUISTA
INTERNET - 15/03/2013

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0010-12/13

EMENTA: ICMS. 1. CONTA “CAIXA”. SALDO CREDOR. PRESUNÇÃO LEGAL DE OMISSÃO DE OPERAÇÕES DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Tal constatação indica que o sujeito passivo efetuou o pagamento com recursos não contabilizados, decorrentes de operações anteriormente realizadas e também não-contabilizadas. Razões de defesa insuficientes para elidir a presunção. Exigência subsistente. 2. DOCUMENTOS E LIVROS FISCAIS. ENTRADA DE MERCADORIAS, SEM O DEVIDO REGISTRO NA ESCRITA FISCAL. MULTAS. **a)** SUJEITAS A TRIBUTAÇÃO. Penalidade reduzida para 80% do valor do lançamento. Presentes os requisitos para redução da multa, previstos no art. 42, § 7º, da Lei nº 7.014/96. **b)** MERCADORIAS NÃO TRIBUTÁVEIS. Infração mantida. Indeferido o período de diligência. Modificada a Decisão recorrida. Recurso **PARCIALMENTE PROVIDO**. Decisão por maioria quanto às infrações 4 e 5.

RELATÓRIO

Trata o processo de Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte inconformado com a Decisão de 1º Grau, respaldado no art. 169, I, “b”, do RPAF/BA.

O Auto de Infração lavrado, em 30/09/2010, exige ICMS e multa por descumprimento de obrigação acessória no valor total de R\$83.101,52, em razão da constatação de cinco irregularidades cometidas contra a norma tributária deste Estado. O recorrente somente não contestou as infrações 2 e 3. Aquelas impugnadas na peça recursal são as seguintes:

INFRAÇÃO 1 - Omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através de saldo credor de caixa, com ICMS exigido de R\$55.299,75, referente aos meses de janeiro a junho de 2008 e maio de 2009, conforme documentos às fls. 11 a 468 dos autos;

INFRAÇÃO 4 – Multa percentual de 10%, no total de R\$ 26.188,15, incidente sobre o valor comercial das mercadorias sujeitas a tributação, entradas no estabelecimento sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de fevereiro e dezembro de 2007; julho e dezembro de 2008 e janeiro de 2009, conforme documentos às fls. 478 a 486 dos autos;

INFRAÇÃO 5 – Multa percentual de 1%, no total de R\$ 1.489,93, incidente sobre o valor comercial das mercadorias não tributáveis, entradas no estabelecimento sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de janeiro a julho, outubro e dezembro de 2007; janeiro, abril, maio, agosto, setembro, outubro e dezembro de 2008, conforme documentos às fls. 488 a 520 dos autos

Após análise e saneamento dos autos, a 5ª JJF prola a seguinte Decisão de mérito em relação às infrações ora em análise.

[..]

Quanto à primeira infração, a qual exige o ICMS de R\$ 55.299,75 em razão da constatação de omissão de saída de mercadorias tributáveis, apurada através de saldo credor de caixa, decorrente de lançamento a débito de caixa de valores de origem não comprovada, conforme salientou o autuado, em suas razões de defesa, a autuante excluiu diversos lançamentos a débito referentes a recebimentos, ensejando saldo credor de caixa, por entender que os débitos em caixas não teriam origem comprovada.

Afirma o autuado que todos os débitos excluídos têm origem comprovadas, pois resultam de recebimentos da impugnante, cuja contrapartida tem os lançamentos a crédito na conta “Clientes”, referentes a vendas feitas à Lord Ind. e Com. de Embalagens Plásticas Ltda., conforme se pode verificar no livro Razão, devidamente autenticado pelo autuante.

Diz que a questão cinge-se a verificar se os “acertos de contas” representados pelos recebimentos da Lord Ind. e Com. de Embalagens Plásticas referem-se a vendas feitas a essa empresa, devidamente tributadas e registradas na conta Clientes, conforme exemplificado na defesa.

Como prova de sua alegação o autuado anexa planilhas intituladas de: “OPERAÇÕES COMERCIAIS REALIZADAS EM QUE É PARTE LORD IND. E COM. DE EMB. PLÁSTICAS LTDA” (fls. 845 a 890 e 937 a 973); “OPERAÇÕES COMERCIAIS REALIZADAS EM LORD IND. E COM. DE EMB. PLÁSTICAS LTDA É CLIENTE” (fls. 891 a 930); “OPERAÇÕES COMERCIAIS REALIZADAS EM LORD IND. E COM. DE EMB. PLÁSTICAS LTDA É FORNECEDORA” (fls. 931 a 936 e 974 a 977); como também recibos da ENGEFLEX atestando recebimentos da empresa Lord. Indústria e Comércio de Embalagens Plásticas Ltda, apenas nos valores de: R\$ 11.200,00; R\$ 86.000,00; R\$ 3.000,00; R\$ 126.000,00; R\$ 89.000,00 e R\$ 2.800,00, às fls. 1.121 a 1.126 dos autos.

A autuante, na informação fiscal, reafirma a infração e diz que os lançamentos a débito de CAIXA sem o devido respaldo documental, apresentando apenas “alguns” recibos emitidos pela próprio autuado a favor da empresa Lord Ind. e Com. de Embalagem Plásticas Ltda, a título de acerto de contas, assinado pelo próprio gerente, não constituem provas suficientes para elidir a infração.

Da análise das peças processuais, vislumbro que o autuado e a autuante concordam que a questão cinge-se à comprovação dos lançamentos realizados a débito (ingresso) na conta “Caixa”, sob histórico “VLR AVISO DE LANÇAMENTO LORD IND E COM EM PLAST LTDA”. Neste sentido, o autuado traz aos autos relação de notas fiscais e recibo de valores que diz se referirem a operações mercantis com a empresa supracitada.

Verificando tal documentação, às fls. 845 a 1.126 dos autos, observo não haver nenhuma vinculação dos valores glosados pela autuante, os quais foram debitados na conta provedora, que viesse a comprovar, justificar ou demonstrar o efetivo recebimento dos numerários supostamente recebidos a título de “acertos de contas”, como alegado na defesa, como também se tais valores se referem à efetiva negociação mercantil entre o autuado e a citada empresa, na qual se diz agir como cliente, fornecedora e participante de suas operações.

Como bem salientou o preposto fiscal, os lançamentos contábeis e fiscais têm que ter respaldos através de documentos. A simples relação de notas fiscais e recibos (parciais) de valores não dão sustentação ao ingresso no “Caixa”. O lançamento contábil com contrapartida a crédito na conta “Clientes”, impõe-se que anteriormente tenha havido um respectivo lançamento a débito dessa conta, constituindo-se um direito de receber do impugnante, mediante o faturamento a prazo, conforme dito pelo próprio autuado, porém, em momento algum, comprovado. Sendo assim, nos autos não restou comprovada a efetiva operação de vendas a prazo, através de notas fiscais, para a empresa LORD IND E COM EMB PLAST LTDA, a memória de cálculo dos supostos ajustes e os efetivos ingressos.

A alegação do autuado de que não há na legislação qualquer dispositivo que impeça o recebimento em caixa, obrigando as pessoas jurídicas a, necessariamente, valerem-se do sistema financeiro, é imprópria quando se reporta a quantias vultosas, a exemplo de: R\$ 126.000,00; R\$ 86.000,00; R\$ 99.100,00; R\$ 316.000,00; R\$ 456.000,00; R\$ 350.600,00; R\$ 450.000,00 e R\$ 447.000,00, etc.

Há de se ressaltar que no levantamento fiscal, às fls. 11 a 57 dos autos, foram glosados não só os débitos lançados sem comprovação, mas, também, os créditos não comprovados, a exemplo dos valores de R\$ 99.100,00 e R\$ 316.000,00, as fls. 15 e 21 dos autos.

Assim, diante destas considerações, são irrelevantes as alegações acerca de que o livro Diário havia sido devidamente conferido e autenticado pela Junta Comercial, desde 28/06/2010, pois tais lançamentos, não comprovados, perduram no referido livro, sendo estes o cerne da questão, cujas provas trazidas aos autos não são suficientes para elidir a infração da presunção legal de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, apurada através do saldo credor da conta “Caixa”, previsto no art. 4º, § 4º, da Lei nº 7.014/96, em razão do entendimento de que o sujeito passivo efetuou o pagamento com Recursos não contabilizados, decorrentes de operações anteriormente realizadas e também não contabilizadas, salvo se o contribuinte provar a improcedência, o que não ocorreu.

Quanto à pretensão do apelante para se aplicar à proporcionalidade à alíquota interestadual, por representar 98% de suas vendas, deixo de acatá-la, pois no caso de omissão de saídas a alíquota a ser aplicada é a destinada para as operações internas, consoante art. 50, § 3º, c/c art. 632, VII, “a-1”, ambos do RICMS, aprovado pelo Decreto nº 6.284/97, pois, nos termos do art. 40, §§ 3º e 4º da Lei nº 7.014/96, se reportam a operações sem documentação fiscal no território baiano.

Por fim, inerente à citação da autuante, à fl. 1.146, de que o resultado encontrado da auditoria das disponibilidades foi semelhante ao da auditoria de Caixa, ou seja, apurou o ICMS de R\$ 55.299,75 na auditoria de Caixa e R\$ 53.971,84 na auditoria das disponibilidades, observo que, da análise da planilha às fls. 1147 a 1150 dos autos, a suposta indisponibilidade de R\$ 317.481,39 que a alíquota de 17% resultou o ICMS de R\$

53.971,84 na auditoria das disponibilidades, na verdade seria em montante bem maior do que o valor reclamado, ou seja, R\$ 4.684.505,30 de saldo credor e ICMS de R\$ 796.365,90, caso confirmados os números consignados na citada planilha.

Há de se ressaltar que o “maior saldo credor do ano que, como é sabido cobre todos os demais”, conforme salientado pela autuante à fl. 1.145 dos autos, só é cabível na auditoria das disponibilidades quando o saldo credor é absorvido pelo movimento do dia seguinte, contudo, como no caso concreto, às fls. 1.147 a 1.150, o saldo credor era desprezado (zerado) no cálculo da movimentação do dia seguinte, há de se considerar o somatório de todos os saldos credores apurados no mês como base de cálculo da omissão detectada. Razão da diferença acima citada.

Diante destas considerações, subsiste a primeira infração.

Relativas às infrações 4 e 5, deixo de acatar o pedido de cancelamento ou redução das multas, pois entendo que não restou comprovado que tais irregularidades não implicaram em falta de recolhimento de tributo, requisito para a aplicação do cancelamento ou da redução da multa, consoante previsto no art. 158 do RPAF, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, em razão da constatação da irregularidade consignada na primeira infração.

No tocante à alegação de que, quanto às Notas Fiscais de nos 3242 e 73845, inexistia a infração tipificada no art. 42, IX, da Lei nº 7.014/96, já que foram registradas no livro de Controle de Produção e Estoque, também integrante da escrita fiscal, vislumbro que cabe razão ao autuado, uma vez que ficou comprovado, às fls. 1.129 a 1.132, que tais documentos fiscais foram registrados.

Inerente às Notas Fiscais de nos 189489 e 189491, as quais o autuado alega que, por se tratarem de remessas para industrialização e remessas de materiais de embalagens e sacaria, são operações não tributadas, não podendo ser incluídas na infração 4, a previsão do art. 42, IX, da Lei nº 7.014/96 é de aplicação da multa de 10% do valor comercial do bem, mercadoria ou serviços sujeitos a tributação que tenham entrado no estabelecimento ou que por ele tenham sido utilizados sem o devido registro na escrita fiscal, logo, em consequência, o fato de a natureza da operação não ser tributada, não exime o infrator da multa de 10%, pois se tratam de mercadorias tributadas. Assim, descabe a multa de 1%, prevista no inciso XI do mesmo dispositivo legal, cuja previsão se refere às aquisições de mercadorias adquiridas sem tributação ou com a fase de tributação encerrada, entradas no estabelecimento sem o devido registro na escrita fiscal.

Por fim, em razão da mesma linha de raciocínio acima, descabe a alegação defensiva de que se deve aplicar a multa de 1% às notas fiscais, às fls. 479 a 489, por se referirem a materiais utilizados no processo de industrialização ou de uso/consumo do estabelecimento industrial, pois, conforme já dito, tratam-se de mercadorias sujeitas à tributação.

Sendo assim, subsiste a quarta infração no valor de R\$ 10.477,88 (fl. 478), após exclusão dos valores relativos às Notas Fiscais de nos 3242 e 73845, inerentes ao mês de janeiro de 2009, lançadas no livro Controle de Produção e Estoque.

Quanto à quinta infração, por não existir alguma alegação específica, considero-a subsistente, apesar de constatar que caberia a multa de 10% sobre o valor comercial, por se tratarem de mercadorias tributáveis, consoante documentos às fls. 489 a 520 dos autos.

Do exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do AUto de Infração, no valor de R\$ 67.391,24, após redução da infração 4 para R\$ 10.477,88, devendo homologar-se os valores recolhidos.

Inconformado com a Decisão prolatada, a empresa interpõe Recurso Voluntário (fls.1782/1795). Transcrevendo todas as infrações, diz que reconheceu, de pronto, as infrações 2 e 3, providenciando o pagamento das mesmas. Em seguida passa a apresentar suas razões recursais.

Preliminarmente discorda da JJF por ter deixado de acatar o seu pedido de cancelamento ou redução das multas, pois entende, em primeiro, não existir qualquer relação de causalidade entre a suposta infração 1 e as infrações 4 e 5. Em segundo, a auditoria fiscal foi realizada de forma aprofundada, podendo encontrar eventuais omissões de saídas ou entradas, o que não ocorreu, ou seja, a auditoria atestou “que a falta de registro das referidas notas fiscais no Registro de Entradas não acarretou supressão de imposto devido” E em terceiro, apesar dos documentos fiscais não estarem escriturados no Livro Registro de Entradas, foram eles contabilizados “nos arquivos SINTEGRA e no Livro de Controle do Estoque e da Produção (integrante da escrita fiscal), restando demonstrado que não houve qualquer intuito de omitir sua existência, mas, tão-somente, uma falha operacional no que se refere à escrituração do Registro de Entradas, devendo, portanto, tal circunstância ser considerada para realizar a justiça no caso concreto”.

Em seguida afirma ser insubsistente a infração 1. Diz que a JJF afirmou que a empresa não havia comprovado as efetivas operações de venda a prazo à LORD IND. E COM. BEM. PLÁSTICAS LTDA, através de notas fiscais, afirmativa esta que estava em desacordo com o que consta dos autos,

pois “as operações recíprocas entre o autuado, oro recorrente, e Lord Ind. e Com. Bem. Plast. Ltda. foram devidamente relacionadas em demonstrativos trazidos aos autos, cujos dados foram extraídos dos arquivos SINTEGRA, periodicamente, transmitidos a esta Administração Tributária, sendo, portanto, inútil a juntada de notas fiscais, em relação às quais o Fisco detém pleno conhecimento, justamente, por constarem dos registros do SINTEGRA em favor do Fisco que poderão ser conferidos por diligência fiscal com muito maior praticidade e em menor tempo que notas fiscais eventualmente juntadas”.

Afirma, em seguida, que tanto os autuantes como os julgadores têm se valido de presunções não previstas em leis, portanto, imprestáveis para o ato de lançamento tributário que deverá ser, em qualquer hipótese, vinculado à lei. Ressalta que não existe na legislação brasileira qualquer dispositivo que impeça o recebimento em caixa, obrigando as pessoas jurídicas a, necessariamente, valerem-se do sistema financeiro. Assim, “Não é lícito, portanto, presumir que a partir de um certo valor as operações devem transitar pelo sistema financeiro”. Diante deste fato, diz que o lançamento é arbitrário, já que desconsiderou os recibos apresentados na impugnação, suficientes para documentar os acertos de contas havidos com operações recíprocas. Em assim sendo e como o lançamento contábil “está claro e comprovando que a aplicação do Recurso em caixa tem como origem a baixa na conta de clientes, cujos saldos devedores foram formados pelo faturamento a prazo, regularmente oferecido à tributação e comprovado pelos demonstrativos acerca das vultuosas operações recíprocas entre o recorrente e Lord Indústria e Comércio de Emb. Plásticas Ltda.”.

Ainda em relação à infração 1, sendo decidido pela sua subsistência total ou parcial, deveria ser observada a necessária aplicação do critério da proporcionalidade da alíquota aplicada. Como quase 98% a 99% de suas operações comerciais são operações interestaduais, este fato não pode ser desconsiderado.

Transcrevendo as determinações do art. 50, § 3º, c/c art. 632, VII, “a-1”, ambos do RICMS/97 e indicados pela JJF, diz que o aplicável seria o item 2.1 do referido artigo e norma regulamentar, pois cumpriu com a lei e observou a necessária vinculação de sua atividade de lançamento tributário.

Diz que o art. 40, §§ 3º e 4º, da Lei nº 7.014/96 referem-se às operações irregulares verificadas em trânsito, não estabelecendo qualquer indicação para a aplicação de alíquotas em situações de presunção de saídas e exige que se apliquem, para cálculo do imposto resultante das omissões de saídas presumidas na forma regulamentar, as alíquotas observando a natureza da operação realizada, ainda que ocorrida em situação fiscal irregular, consoante art. 15, § 3º, da Lei nº 7.014/96.

Faz em seguida uma comparação com as determinações legais sobre a aplicação do arbitramento (art. 22, § 2º, da Lei nº 7.014/96) para questionar qual o fator discriminante que autoriza o Fisco Estadual a tratar diferentemente (e de maneira mais gravosa) o contribuinte que tem a base de cálculo do imposto apurada por presunção, ao invés de arbitramento. Responde ao questionamento dizendo que o arbitramento deve ser mais gravoso. E, se o contribuinte submetido ao arbitramento tem o benefício da proporcionalidade para aplicação das alíquotas, “aquele outro que teve contra si a presunção, em decorrência da apuração por roteiros de auditorias (caso do recorrente), merece a aplicação da proporcionalidade com muito mais razão”.

Com tais argumentos, apresenta quadro resumo (dito extraído do Registro 50 dos arquivos magnéticos, com a exclusão de CFOP’s referentes à remessas) demonstrando que deveriam ser aplicadas as alíquotas de 7%, 12% e 17% na proporção da base de cálculo por operação que indicou para os exercícios de 2008 e 2009. Em seguida, apresenta demonstrativo de débito a partir dos valores autuados, aplicando a proporcionalidade da base de cálculo com os índices anteriormente indicados, encontrando uma nova base de cálculo que chamou de “base de cálculo proporcional” e aplicou as alíquotas de 7%, 12% e 17%. Apresentou valor histórico de R\$38.918,80. Transcreveu alguns Acórdãos deste Colegiado a respeito da proporcionalidade que deve ser realizada com as mercadorias isentas ou enquadradas no regime da substituição

tributária, bem como, um Acórdão da 4ª JJF concedendo a proporcionalidade relativa a “cesta básica”.

Relativamente às infrações 4 e 5, embora as notas fiscais não tivessem sido escrituradas no livro Registro de Entradas - LRE foram lançadas na contabilidade e nos arquivos magnéticos (SINTEGRA) e, por óbvio, demonstrado não ter havido qualquer intuito de suas omissões. Entende que a aplicação da multa ora em cambate é formalismo inútil e que viola o princípio da proporcionalidade. Discorre, sucintamente, sobre o SINTEGRA e entende que se impõe a reforma da Decisão recorrida para que seja decretada a improcedência das infrações 04 e 05.

Discorda da JJF a respeito das notas fiscais que acobertaram aquisições de materiais de uso e consumo (fls. 479/489 dos autos), pois tais aquisições referem-se a materiais utilizados no processo de industrialização ou de uso/consumo do estabelecimento industrial, sendo correta a aplicação da multa de 1%, prevista no inciso XI, do art. 42, da Lei nº 7.014/96 e não no inciso IX do citado dispositivo legal, uma vez que não são mercadorias para revenda, mas, sim, matéria-prima, materiais de embalagem e materiais de uso/consumo, descaracterizando-se a infração. Que as Notas Fiscais nºs 189.489, 189.491, 215.959, 144.942, 251.752, 251.753, 251.756 se referem à aquisições de materiais utilizados no processo de industrialização ou de uso/consumo do estabelecimento industrial, sendo correta a aplicação da multa de 1%, prevista no inciso XI do art. 42, da Lei nº 7.014/96.

Discorda, também, da JJF a respeito das notas fiscais referentes a remessas para industrialização e mercadorias objeto do diferimento do ICMS (DESENVOLVE). Transcrevendo trecho do voto do Acórdão recorrido quando este se reportou às Notas Fiscais nºs 189489 e 189491 e no desenrolar do texto o relator diz *“o fato de a natureza da operação não ser tributada, não exime o infrator da multa de 10%, pois se tratam de mercadorias tributadas”*, afirma ser errônea a interpretação dada, vez que *“não se pode distinguir as operações não tributadas com operações não tributadas que tenham por objeto mercadorias tributadas. Ou a operação será não tributada ou não será. E, na presente hipótese, está incontroversa a natureza não tributada das operações, impondo-se a improcedência da aplicação da multa de 10%”*. Portanto, as Notas Fiscais nºs 189.489 e 189.491 se referiram a remessas para industrialização e remessas de materiais de embalagens e sacaria documentando operações não tributadas, devendo assim ser reformada a Decisão recorrida.

Por fim, requer:

- a) Cancelamento ou redução das multas aplicadas nas infrações 4 e 5;
- b) Anulação da infração 1 por falta da aplicação da proporcionalidade na forma que expos, sendo que esta CJF deve recomendar a renovação do procedimento fiscal;
- c) Improcedência da infração 1 em razão da demonstração da origem dos suprimentos de caixa. Subsidiariamente, a sua parcial procedência pela aplicação do critério da proporcionalidade;
- d) quanto às infrações 4 e 5, no mérito e subsidiariamente ao pleito preliminar, improcedência parcial em função dos argumentos expostos quanto à improcedência das multas aplicadas.

No seu opinativo jurídico da lavra da n. Procuradora Maria José Coelho Lins de A. Sento-Sé (fls. 1804/1806), a PGE/Profis diz, inicialmente, que da análise dos autos considerava ausentes argumentos jurídicos capazes de provocar a revisão do Acórdão recorrido. De que as imputações fiscais estão absolutamente claras, devidamente tipificadas e alicerçadas na legislação tributária estadual e o lançamento atende a todos os requisitos descritos no art. 39, do RPAF/BA, tendo sido preservados os princípios constitucionais da ampla defesa, do contraditório e da verdade material.

Em seguida observa que o pedido de anulação deverá ser rechaçado, posto que, a infração 1 não padece de falhas capazes de gerar prejuízo ao contribuinte, já que ela se encontra perfeitamente descrita, tendo sido apurada a base de cálculo de acordo com os termos da legislação tributária vigente. Que a aplicação do critério de proporcionalidade foi acertadamente rejeitada pela JJF com respaldo na legislação do ICMS, porquanto se reportam a operações materializadas sem qualquer documentação fiscal e na hipótese de omissão de saídas de mercadorias, a alíquota

cabível é a destinada para as operações internas, consoante o art. 50, § 3º combinado com o art. 632, inciso VII, “a-1”, ambos do RICMS/97.

De plano, salienta importante esclarecer de que a alegação de insubsistência do saldo credor de caixa em razão da demonstração da origem dos suprimentos de caixa não poderá ser acatada em razão da ausência de provas materiais capazes de alterar o lançamento tributário e de elidir a presunção legal de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, apurada através de saldo credor da conta caixa, prevista no art. 4º § 4º, da Lei nº 7.014/96. Observa importante destacar que o levantamento fiscal, de fls. 11/57, procedeu à glosa não só dos débitos lançados sem comprovação, mas, também dos créditos não comprovados.

Quanto às infrações 4 e 5, a razão recursal com base na natureza das operações (notas fiscais de aquisição de materiais de uso consumo e matérias-primas e notas fiscais de remessa para industrialização), ela já foi exaustivamente apreciada pelo órgão de 1º grau, restando pacificada a natureza tributável das mercadorias.

No que concerne ao pedido de cancelamento ou redução das multas aplicadas, entende que o recorrente não logrou comprovar os requisitos esposados no art. 158, do RPAF/BA.

Opina pelo Improvimento do Recurso interposto.

VOTO

Ressalto que o recorrente inicia seu Recurso solicitando a redução ou cancelamento das multas aplicadas nas infrações 4 e 5, pedido este feito quando de sua inicial e não acatado pela JJF. Deixo de me pronunciar a respeito do assunto neste momento, cuidando de fazê-lo quando abordar as referidas infrações.

Indefiro o pedido de diligência, na forma solicitada, referente à infração 1, com base nas determinações do art. 147, I, “a” e “b”, do RPAF/BA, afora que o pedido em nada acrescenta à Decisão a ser tomada.

A infração 1 trata da omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através de saldo credor da 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 documentos fiscais 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 recursos para realizar aquisições não registradas. Portanto, qualquer aquisição a título oneroso, e que não esteja registrada, não importando sua natureza, deve ser incluída no levantamento fiscal, já que houve desembolso e a presunção diz respeito à ocultação de receitas.

Assim, em obediência às determinações legais não posso aceitar o argumento do recorrente de que a fiscalização e este CONSEF se valem de presunções ilegais, imprestáveis para o ato de lançamento tributário que deverá ser, em qualquer hipótese, vinculado à lei, argumento último que tem minha total concordância.

Entretanto, para tentar desconstituir a infração, a empresa desde a sua inicial diz que a questão a ser decidida diz respeito às suas transações com a empresa Lord Ind. e Com. Bem. Plast. Ltda.

Apresentou demonstrativo (fls. 937/1120), obtidos, como disse, através dos seus arquivos magnéticos (Registro 50) para indicar todas as suas operações comerciais com a referida empresa. Nesta linha de condução, afirma que como o fisco estadual tem pleno conhecimento de tais transações, poderia conferir tais dados, sendo inútil trazer aos autos as notas fiscais de tais operações comerciais.

Este demonstrativo, de *per si*, é inócuo como prova para desconstituir a infração. Em qualquer momento se discute que a empresa teve, tem e terá relações comerciais com a Lord Ind. e Com. Bem. Plast. Ltda. O que aqui se deve provar são os valores a débito lançados na contabilidade do recorrente e tendo sido apurados como não comprovados. Como perfeitamente pontuou a JJF não há “nenhuma vinculação dos valores glosados pela autuante, os quais foram debitados na conta

provedora, que viesse a comprovar, justificar ou demonstrar o efetivo recebimento dos numerários supostamente recebidos a título de ‘acertos de contas’, como alegado na defesa, como também se tais valores se referem à efetiva negociação mercantil entre o autuado e a citada empresa, na qual se diz agir como cliente, fornecedora e participante de suas operações”. Afora tais constatações, não tem pertinência esta SEFAZ perquirir tais transações e as provas devem ser trazidas pelo recorrente, conforme disposto no § 4º, do art. 4º, da Lei nº 7.014/96.

Para provar que tais valores foram recebidos da Lord Ind. e Com. Bem. Plast. Ltda., a título de “ajustes de contas” a empresa apensa aos autos recibos (fls. 1121/1126) emitidos por ela própria e assinados pelo seu Gerente Geral, Sr. Valdevino de Souza, dando conta que ele, pessoalmente e como representante legal da empresa, recebeu os valores de R\$11.200,00, R\$86.000,00, 3.000,00, 126.000,00, R\$89.000,00 e R\$2.800,00 ao longo do exercício de 2008 e conforme indicado pela autuante, quando glosou da Conta Caixa tais valores. E nesta esteira afirma que como a lei não impede que haja recebimento de valores em caixa, *“não é lícito, portanto, presumir que a partir de um certo valor as operações devem transitar pelo sistema financeiro”*. Portanto a autuação e o julgamento foram arbitrários em desconsiderar tais recibos.

Preliminarmente, concordo com o recorrente de que não existe lei que impeça o recebimento de qualquer valor pelo Caixa de uma empresa. Porém e em primeiro, concordo inteiramente com a JJF: quantias vultosas como as acima indicadas, jamais seriam debitadas a Caixa por qualquer empresa, muito menos uma empresa mandaria qualquer um dos seus funcionários levar tais valores em espécie para realizar qualquer pagamento. Segundo, mesmo que, porventura, eles tenham sido entregues ao Sr. Valdevino de Souza, em cheque e não em espécie, tais cheques deveriam ser depositados e compensados. Não existe prova nos autos de tais descontos. Terceiro, lançamentos na contabilidade devem estar respaldados em documentos. Quarto, uma simples declaração do recorrente de que recebeu tais valores como “ajustes de contas” deveria estar respaldada com documentação legal para o fato. Em qualquer momento a empresa, e somente ela poderia fazê-lo, trouxe ao processo de que tais valores, realmente, foram assim recebidos e mais, se referiam a valores devidos pela Lord Ind. e Com. Bem. Plast. Ltda. nas suas operações comerciais com o recorrente.

Em assim sendo, os argumentos recursais não possuem o condão de desconstituir a infração ora em combate. Também sem qualquer pertinência o argumento de que tanto a fiscalização como este CONSEF se utilizam de presunções ilegais para onerar o contribuinte. Por tudo que aqui restou exposto, o recorrente apenas se vale de palavras buscando que este Colegiado tome Decisão à margem de toda a legislação pertinente à matéria ora discutida.

Ainda em relação à infração 1, pede novamente a empresa de que seja observada a proporcionalidade de suas transações comerciais para aplicação das alíquotas sobre a base de cálculo apurada. Nesta sua argumentação, apresenta demonstrativos de como deve agir o fisco em relação às suas operações comerciais e apresenta os percentuais que entende correto pois, como disse, baseados no Registro 50 dos seus arquivos magnéticos (SINTEGRA). Discute, ainda, toda a legislação apresentada pela JJF, afirmando de que a norma regulamentar correta a ser aplicada seria aquela do art. 50, § 3º, c/c art. 632, VII, “2-1. Ainda expõe seu entendimento a respeito das determinações do art. 40, §§ 3º e 4º, da Lei nº 7.014/96, fala sobre o arbitramento da base de cálculo, para desaguar na afirmativa de que em situações de presunção de saídas deve ser respeitada a proporcionalidade das alíquotas aplicadas em relação à natureza de suas operações comerciais, ou seja, operações internas, interestaduais e aquelas com alíquota de 7%.

Observe, inicialmente, que a Lei nº 7.014/96 dispõe que a mercadoria oculta ao fisco por qualquer artifício sem documentação que comprove sua origem ou o pagamento do imposto devido constitui infração à norma tributária. Estas são as disposições do seu art. 40, § 4º, não tendo pertinência a afirmativa do recorrente de que este parágrafo da lei diz respeito a irregularidades detectadas no trânsito de mercadorias.

E, como anteriormente explicitado, a infração ora em lide diz respeito a omissões de saídas de mercadorias desacobertas de notas fiscais, operações estas que não se pode determinar nem a

origem das mercadorias, nem tampouco, se tem conhecimento do destinatário da operação comercial. Em assim sendo, impossível se determinar operações com alíquotas diferenciadas. Neste caso considera-se que a mercadoria foi posta em circulação dentro deste Estado, ou seja, foi realizada uma operação comercial interna e não interestadual, já que não existe tal comprovação. Em assim sendo, as determinações do art. 15, § 3º, da Lei nº 7.014/96 estão sendo obedecidas.

Por outra banda, a legislação dá o norte para que a fiscalização possa aplicar uma proporcionalidade na apuração do imposto nos casos que especifica. Sendo assim, quando uma empresa, costumeiramente, comercializa com mercadorias enquadradas no regime da substituição tributária ou mercadorias isentas, já que, no primeiro caso a fase de tributação encontra-se encerrada quando de suas saídas, e no segundo caso não existe imposto a ser recolhido, aplica-se a proporcionalidade. Este é caso da Instrução Normativa nº 57/2007 e dos exemplos de Acórdãos deste CONSEF trazidos pelo recorrente e que não tem qualquer conexão com a alíquota a ser aplicada. No específico caso, inclusive, a alíquota é a interna, ou seja, 17%.

Podemos verificar, também que no caso de uma empresa que apure o imposto pela sua receita bruta, o percentual a ser aplicado (que na verdade não é uma alíquota) é aquele em que se insere a empresa, pois, indistintamente, o cálculo do imposto é assim apurado. Este, em qualquer momento, é o caso do recorrente.

Quando a discussão que o recorrente trouxe aos autos a respeito das determinações do art. 50, § 3º combinado com o art. 632, VII, I ou 2.1 da norma regulamentar, é discussão que neste momento não tem procedência, pois e mais uma vez, as operações de saídas omitidas são consideradas como postas dentro do Estado. Ou seja, é situação específica.

Por fim quanto ao Acórdão da 4ª JJE, prolatado em 1999, concedendo a proporcionalidade relativa a “cesta básica”, em primeiro é Decisão de 1ª Instância que pode ter sido, ou não, reformada. Em segundo, é Decisão relativa a situação em que o recorrente não se encontra inserido.

Por tudo exposto a Decisão de 1º Grau quanto à infração 1 é mantida, não sendo pertinentes os argumentos recursais para desconstituí-la.

As infrações 4 e 5 tratam da aplicação de multa de caráter acessório tendo em vista que a empresa não escriturou notas fiscais de entradas no seu Livro Registro de Entradas - LRE. Na infração 4 exige-se a multa de 10% sobre o valor das mercadorias, já que tributadas e na infração 5, a multa de 1%, pois mercadorias com fase de tributação encerrada – levantamentos e notas fiscais às fls. 478/520 dos autos.

Embora confesse não ter registrados os documentos fiscais no LRE, diz o recorrente que como eles foram contabilizados e apresentados nos seus arquivos magnéticos (SINTEGRA), as multas aplicadas é formalismo inútil e que viola o princípio da proporcionalidade, já que restou provado não ter havido qualquer intuito de omitir tais operações comerciais.

Ressalto de que o art. 40, da Lei nº 7.014/96 assim determina:

Art. 40. Constitui infração relativa ao ICMS a inobservância de qualquer disposição contida na legislação deste tributo, especialmente das previstas no art. 42 desta Lei.

§ 2º A responsabilidade por infração relativa ao ICMS independe da intenção do agente ou beneficiário, bem como da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.

Indo adiante o art. 42, da referida lei assim dispõe:

Art. 42. Para as infrações tipificadas neste artigo, serão aplicadas as seguintes multas:

[...]

IX - 10% (dez por cento) do valor comercial do bem, mercadoria ou serviço sujeitos a tributação que tenham entrado no estabelecimento ou que por ele tenham sido utilizados sem o devido registro na escrita fiscal;

[...]

XI - 1% (um por cento) do valor comercial da mercadoria adquirida sem tributação ou com a fase de tributação encerrada, entrada no estabelecimento sem o devido registro na escrita fiscal;

Em assim sendo, o entendimento exposto pelo recorrente da multa aplicada ser inútil não depende de opiniões pessoais e sim o que determina a legislação tributária. E se é gravosa ou não, ferindo o princípio da proporcionalidade não tem este CONSEF competência para tal discussão diante das determinações do art. 167, do RPAF/BA.

Quanto ao entendimento do recorrente de que as mercadorias constantes às fls. 479/489 dos autos (exemplificou com aquelas de n^{os} 189.489, 189.491, 215.959, 144.942, 251.752, 251.753, 251.756) por se referir a aquisições de matéria-prima, materiais de embalagem e materiais de uso/consumo não pode ser exigida a multa de 10% e sim de 1% é entendimento equivocado. Todas essas aquisições recaíram sobre mercadorias tributadas. Assim, as suas destinações dentro de sua atividade industrial não tem o condão de descaracterizar a sua situação tributária.

Por fim reporto-me ao pedido de redução ou cancelamento das multas aplicadas.

Para embasar seu pedido traz o recorrente três argumentos:

1. Que não existe qualquer relação de causalidade entre a infração 1 e as infrações 4 e 5, como entendeu a JJF.
2. Que a auditoria fiscal foi realizada de forma aprofundada, momento em que o fisco pode aprofundar a auditoria realizada.
3. Que apesar dos documentos fiscais não estarem escriturados no livro Registro de Entradas, foram contabilizados e indicados nos arquivos SINTEGRA e no Livro de Controle do Estoque e da Produção, o que apenas demonstrava uma falha operacional.

Preliminarmente ressalto que a imposição de uma penalidade pelo descumprimento de obrigação acessória existe em virtude da possibilidade de inobservância pelo sujeito passivo das determinações legais. Além do mais, tem caráter educativo, visando preservar o crédito tributário. Desta forma, quando o contribuinte descumpre as suas obrigações de caráter acessório está passível de aplicação de penalidades, a exemplo da ora em questão.

No mais e apreciando as colocações feitas pelo recorrente, se os documentos fiscais não estivessem lançados na contabilidade da empresa, a auditoria não seria de aplicação de multa por descumprimento de obrigação acessória e sim da exigência do imposto.

Embora a empresa alegue que os documentos fiscais encontram-se lançados nos seus arquivos magnéticos não fez prova do que alega. Trouxe aos autos cópias de folhas do seu Livro de Controle de Produção onde consta que matéria prima deu entrada na sua produção e cujas mercadorias foram adquiridas pelas notas fiscais n^o 3242 e 73845 (fls. 478 e 1130/1131). O fato apenas demonstra que a empresa adquiriu as mercadorias, inclusive como afirma ao confessar de que não as escriturou no LRE. Porém a JJF acatou as razões de defesa as excluindo da autuação, passando o valor do débito da infração 4 para R\$10.477,88. Como no presente processo não existiu Recurso de Ofício, a Decisão de 1^o Grau é a que deve ser mantida.

No entanto a fiscalização levou a termo as auditorias fiscais que realizou (roteiro de omissões de saídas sem documentação fiscal, glosa de créditos fiscais de materiais de uso e consumo e a exigência da diferença de alíquota). Além do mais, os argumentos expostos pelo recorrente são os mesmos apresentados em sua inicial, quando, em qualquer momento, foram rebatidos pela fiscal autuante.

Diante destes fatos, entendo que no caso específico estão presentes os requisitos para que se apliquem as determinações do § 7^o do art. 42 da Lei n^o 7.014/96 em relação à infração 4, o que ora faço a reduzindo para o valor de 80% do valor autuado, ou seja, para R\$8.382,30.

DEMONSTRATIVO DE DÉBITO							
	OCORR.	VENCIM.	LANÇADO	JULG.-JJF	EXCLUSÕES	JULG.-CJF	MULTA
8	28/02/2007	09/03/2007	6.545,40	6.545,40	1.309,08	5.236,32	10%
9	31/12/2007	09/01/2008	670,70	670,70	134,14	536,56	10%
10	31/07/2008	09/08/2008	107,87	107,86	21,57	86,29	10%
11	31/12/2008	09/01/2009	3.153,92	3.153,91	630,78	2.523,13	10%
12	31/01/2009	09/02/2009	15.710,28	0,00	0,00	0,00	10%
TOTAL			26.188,17	10.477,87	2.095,57	8.382,30	

Quanto à infração 5, deve ser ela mantida. Em primeiro pelo caráter educativo da multa. Em segundo, o percentual aplicado já é de pouquíssima monta (1%).

Voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário, mantendo inalterada a Decisão de 1º Grau em relação às infrações 1 e 5 e reduzindo a multa aplicada na infração 4 para o valor de R\$8.382,30. Solicita-se ao órgão competente desta Secretaria de Fazenda que homologue os valores efetivamente recolhidos.

VOTO DIVERGENTE (Infrações 4 e 5)

No que pese o brilhante voto da i. Conselheira Relatora, me permito divergir da mesma, tão somente, quanto aos valores das infrações 4 e 05 que cingem-se a multas de 10% e 1%, respectivamente, e referentes a lançamentos de ofício apenas por descumprimento de obrigação acessória.

Com base nos autos, não vislumbro má-fé, dolo, simulação ou fraude, nem tampouco comprovação de que tenha havido prejuízo ao erário estadual. Assim sendo, com base no que preceitua o § 7º do art. 42 da Lei nº 7.014/96, voto pela redução de ambas as multas percentuais.

Portanto, para a infração 4, voto para reduzir o seu valor para 20% do valor histórico julgado, ou seja, o valor passa a ser de R\$2.095,57. Quanto à infração 5, entendo justo reduzir para 50% do montante lançado na autuação e mantido pela decisão de 1º grau, ou seja, o valor passa a ser de R\$744,96.

Voto, portanto, pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário em relação às infrações 4 e 5.

Nos demais aspectos, me alinho com a nobre Conselheira Relatora, conforme já susomencionado no início deste voto.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão por maioria quanto às infrações 4 e 5, com voto de qualidade do presidente e, por unanimidade quanto as demais, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **206951.0004/10-3**, lavrado contra **ENGEFLEX BAHIA INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$55.423,44**, acrescido das multas de 60% sobre R\$123,69 e 70% sobre R\$55.299,75, previstas no art. 42, incisos II, “f”, VII, “a” e III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além das multas por descumprimento de obrigação tributária acessória no valor total de **R\$9.872,24**, previstas nos incisos IX e XI do mesmo dispositivo legal, com os acréscimos moratórios conforme previsto na Lei nº 9.837/05, devendo ser homologados os valores recolhidos.

VOTO VENCEDOR (Infrações 4 e 5) – Conselheiros(as): Mônica Maria Roters, Valtercio Serpa Júnior e Carlos Fábio Cabral Ferreira

VOTO DIVERGENTE (Infrações 4 e 5) – Conselheiro: Carlos Henrique Jorge Gantois, Rodrigo Lauande Pimentel e José Antonio Marques Ribeiro.

Sala das Sessões CONSEF, 18 de fevereiro de 2013.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE

MÔNICA MARIA ROTERS – RELATORA

CARLOS HENRIQUE JORGE GANTOIS – VOTO DIVERGENTE
(Infrações 4 e 5)

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JÚNIOR – REPR. DA PGE/PROFIS