

A. I. N° - 281231.0011/12-0
AUTUADO - MARQUES FAIR INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE POLPAS DE FRUTAS LTDA.
AUTUANTE - MARCO ANTONIO PORTO CARMO
ORIGEM - INFAS IPIAÚ
INTERNET - 01/07/2013

5^a JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0086-05/13

EMENTA: ICMS. 1. CONTA “CAIXA”. SALDO CREDOR. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES MERCANTIS NÃO CONTABILIZADOS. EXIGÊNCIA FISCAL. NULIDADE. A auditoria de caixa desenvolvida na ação fiscal não revelou, com precisão, a ocorrência de fato gerador do imposto, nem determinou com segurança a base de cálculo do tributo. Sem esses elementos o crédito tributário não pode ser constituído de forma legítima. Procedimento fiscal repleto de inconsistências. Aplicado ao caso as disposições do art. 18, inc. IV, letra “a”, do RPAF/99. 2. FALTA DE RECOLHIMENTO E RECOLHIMENTO A MENOS. IMPOSTO LANÇADO NOS LIVROS FISCAIS. 3. SOLIDARIEDADE. EXIGÊNCIA DE IMPOSTO. AQUISIÇÃO DE MERCADORIA JUNTO A CONTRIBUINTE NÃO INSCRITO. O contribuinte não trouxe ao PAF qualquer elemento de prova que contestasse os levantamentos efetuados no procedimento fiscal. Mantidas as infrações. Não acatado o pedido de exclusão ou redução da penalidade, por descumprimento de obrigação principal ao argumento da desproporcionalidade. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Auto de Infração lavrado em 26/12/2012, para exigir ICMS no valor de R\$485.001,33, pelo cometimento das seguintes infrações:

INFRAÇÃO 1 - Omissão de saídas de mercadorias tributáveis, apurada através do saldo credor de caixa. Valor: R\$470.194,53, acrescido das multas de 70% e 100%, previstas no art. 42, III, da Lei nº 7.014/96. Período autuado: exercícios de 2009, 2010 e 2011 – Anexos 1, 2 e 3.

INFRAÇÃO 2 - Falta de recolhimento de ICMS referente à aquisição de mercadorias de produtor rural ou extrator não inscrito no cadastro estadual do ICMS, na qualidade de responsável solidário tributário. Valor: R\$1.108,40, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, letra “f”, da Lei nº 7.014/96. Ocorrência verificada no mês de jan. de 2009 – Anexo 4.

INFRAÇÃO 3 – Deixou de recolher ICMS nos prazos regulamentares referente a operações escrituradas nos livros fiscais próprios. Valor: R\$10.795,77, acrescido de multas de 50% e 60%, previstas no art. 42, inc. II, “f”, da Lei nº 7.014/96. Ocorrências: meses de mar, abr e ago de 2009; mês de mar de 2010 – Anexo 5 (2009) e Anexo 6 (2010).

INFRAÇÃO 4 – Recolheu a menor de ICMS em decorrência de desencontro entre o valor do imposto recolhido e o escriturado no livro Registro de Apuração do ICMS. Valor: R\$2.902,63, acrescido da multa de 50%, prevista no art. 42, inc. I, “b”, da Lei nº 7.014/96. Ocorrência: mês de jan. de 2009 – Anexo 7.

Foi apresentada impugnação subscrita pelo sócio-gerente da autuada. A peça defensiva foi apensada às fls. 426 a 429 dos autos.

Ressaltou inicialmente a defesa que na atividade empresarial a conta caixa naturalmente deve apontar para saldo devedor ou saldo zero. Disse ser possível que haja, durante um período longo de formação de estoques ou de aprovisionamento do estoques, ou mesmo, de desfalque no estoque por razões estranhas à vontade do contribuinte, saldo credor na conta caixa, apenas com o registro de entrada de mercadorias, porém sem o registro das respectivas saídas.

Afirmou também que existem situações relacionadas ao uso de cartão de crédito que comumente ocorre na atividade operacional da empresa, e que, no entanto, não possuem orientação de procedimento por parte do fisco estadual. São exemplos: a ocorrência de pagamento parcial de compras e duplicatas, pagamentos simultâneos de prestação de serviços e venda de mercadorias e pagamentos efetuados parte através de cartão de crédito e parte em dinheiro ou cheque.

Em tais situações, destaca a defesa, não há que se falar em presunção da ocorrência de operações ou de prestações tributáveis sem pagamento do imposto, uma vez que todas as transações foram efetuadas sob o amparo dos documentos fiscais pertinentes. Frisou, ainda, que a legislação que trata de cartão de crédito não apresenta normas específicas proibitivas dos fatos em questão. Entende que neste caso não pode ser atribuída qualquer penalidade pelo fisco estadual, com base na presunção de ocorrência de fato gerador do imposto, sob pena de caracterizar-se a bistribuição.

Estando as administradoras de cartão de crédito ou de débito obrigadas a informar ao fisco estadual o valor referente a cada operação ou prestação efetuada por contribuintes do ICMS, através de seus sistemas de crédito, débito ou similares, fato que permite à fiscalização efetuar o confronto entre as informações prestadas pela empresa e pelas administradoras de tais cartões, não teria a autoridade fiscal, no presente caso, apresentado nos autos referidas informações, o que elidiria, senão no todo, pelo menos em grande parte o montante apurado via presunção com base no saldo credor em caixa.

Além disso, a defesa afirma que a autoridade fiscal sequer levou em consideração o capital inicial da empresa, tampouco o saldo de caixa apurado no exercício anterior, para verificar se o mesmo era suficiente para manter, durante o ano de 2011, saldo credor em caixa.

Assim, em face de ter o fisco Estadual elementos de identificação que pudesse corroborar ou não a presunção de falta de recolhimento do ICMS, tais como verificação de estoque, informações compulsoriamente fornecidas pelas operadoras de cartão de crédito e apuração de balanços e capital da empresa nos exercícios financeiros anteriores ao Fiscalizado, o referido Auto de Infração deve ser considerado insuficiente e insubstancial, devendo ser realizadas diligências para a busca da verdade material, sob pena de cerceamento do direito de defesa.

Mais a frente, a impugnante ressaltou que grande parte das mercadorias adquiridas e comercializadas pela empresa estão submetidas ao pagamento do ICMS por substituição tributária ou por antecipação parcial, o que exclui por completo a sistemática de fiscalização adotada no presente auto de infração.

Por fim, ainda nas razões de mérito, a impugnante apontou existência de falhas do lançamento fiscal, visto que no Auto de Infração não foram discriminadas as notas fiscais de compras de mercadorias efetivamente lançadas na escrituração contábil regular do contribuinte. Frisou que essa infração é insubstancial, visto que não permite o adequado cotejo entre notas lançadas e não lançadas.

Quanto às multas aplicadas, nos percentuais de 50%, 60%, 70% e 100%, disse que as mesmas são absolutamente fora de propósito e confiscatórias. Comentou que em uma das infrações, deixou

de recolher o ICMS já lançado em livros fiscais, portanto sequer houve má-fé por parte da autuada a justificar a imposição de penalidade tão gravosa.

Transcreveu decisões exaradas pelo Supremo Tribunal Federal, em Acórdão recente, divulgado no Diário da Justiça Eletrônico em 22/04/2010, que afastou a aplicação de multa de 60% (sessenta por cento) – conforme transcrito abaixo:

"RE 523471 AgR / MG - MINAS GERAIS / Jurisprudência / RE-AgR523471 /AG.REG. NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO Relator(a): Min. JOAQUIM BARBOSA Julgamento: 06/04/2010 Órgão Julgador: Segunda Turma Publicação DJe-071 DIVULG 22-04-2010 PUBLIC 23-04-2010 EMENT VOL-02398-05 PP-00915 LEXSTF v. 32, n. 377, 2010, p. 203-209 Parte(s) AGTE.(S: UNIÃO ADV.(A/S): PFN - CINARA KICHEL AGDO.(A/S: INDÚSTRIA DE CALÇADOS MARLIN LTDA ADV.(A/S): RUY COSTA E OUTRO(A/S) Ementa EMENTA: PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO REGIMENTAL. CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. MULTA. VEDAÇÃO DO EFEITO DE CONFISCO. APLICABILIDADE. RAZÕES RECURSAIS PELA MANUTENÇÃO DA MULTA. AUSÊNCIA DE INDICAÇÃO PRECISA DE PECULIARIDADE DA INFRAÇÃO A JUSTIFICAR A GRAVIDADE DA PUNIÇÃO. DECISÃO MANTIDA. 1. Conforme orientação fixada pelo Supremo Tribunal Federal, o princípio da vedação ao efeito de confisco aplica-se às multas. 2. Esta Corte já teve a oportunidade de considerar multas de 20% a 30% do valor do débito como adequadas à luz do princípio da vedação do confisco. Caso em que o Tribunal de origem reduziu a multa de 60% para 30%. 3. A mera alusão à mora, pontual e isoladamente considerada, é insuficiente para estabelecer a relação de calibração e ponderação necessárias entre a gravidade da conduta e o peso da punição. É ônus da parte interessada apontar peculiaridades e idiossincrasias do quadro que permitiriam sustentar a proporcionalidade da pena almejada. Agravo regimental ao qual se nega provimento."

Pidiu pela improcedência do Auto de Infração.

Foi prestada informação fiscal, por auditor fiscal estranho a feito, visto que o autuante encontrava-se à disposição da Prefeitura Municipal de Ilhéus. A peça informativa foi juntada às fls. 431/434 do PAF.

Disse o responsável pela Informação:

"Conforme se verifica nas planilhas que integram o processo, vide fls.14,16,18,20,22,24 e 26, está demonstrado, de forma inequívoca, de que os recursos originários de vendas não foram suficientes para arcar com os dispêndios.

Poder-se-ia questionar: apenas a constatação de que as vendas não são suficientes para fazer frente às despesas caracterizaria omissão de saídas? Não, tanto é que a própria legislação do ICMS deste estado admite prova em contrário, conforme estatui o parágrafo 4º, do artigo 4º, da Lei 7.014/96.

Em atenção a este mandamento legal e ainda, em respeito ao princípio da verdade material, o preposto fiscal responsável pela lavratura do auto de infração intimou o contribuinte para que demonstrasse a comprovação de suprimento de caixa (vide fls.07e 08). Atente-se que inclusive a empresa demonstrou o suprimento de caixa, porém, insuficiente para cobrir as despesas, ou seja, permanecendo o saldo credor de caixa, restando, por dever legal, a obrigatoriedade de considerar o valor do saldo credor em que não houve comprovação de sua origem, como sendo omissão de saídas de mercadorias, conforme previsto no inciso I, do parágrafo 4º da Lei 7.014/96.

Quanto a citação feita pela empresa a respeito de vendas através de cartão de crédito, embora ela não deixe claro o que pretende com essa ilação, conclui-se que também não alterar em nada o quantum exigido, uma vez que foram consideradas as saídas registradas pela empresa como sendo receita. Portanto, todas as vendas efetuadas e registradas no livro de registro da empresa foram consideradas no levantamento, estando, obviamente, inclusive as feitas através de cartão de crédito/débito.

Quanto ao saldo inicial de caixa que a autuada comenta em sua defesa, tendo em vista que a escrituração fiscal não informava, procedeu-se INTIMAÇÃO especificamente para este fim, inclusive em duas oportunidade (vide fls. 07 e 08), não tendo a empresa apresentado nenhuma informação. Ademais, a autuada, em última análise poderia ter apresentado tais informações na oportunidade de sua defesa, novamente não o fez, confirmando, portanto, o procedimento adotado na ação fiscal.

Por fim, ainda quanto ao mérito, a alegação de que existem saídas de mercadorias sujeitas a substituição tributária, tanto a chamada total, como a parcial, não contém nenhuma pertinência, haja vista que nos levantamentos foram considerados as saídas isentas e que tenham sido objetos de antecipação, inclusive em

obediência a Instrução Normativa 56/2007(vide planilhas de fls. 14,16 e 18) onde constam os percentuais de proporcionalidade : 89,27%(2009),87,39%(2010) e 90,02% em 2011.

A respeito do percentual de multa aplicada, cumpre-nos apenas informar que foram aplicados aqueles previsto literalmente na legislação em vigor”.

Ao finalizar, o Auditor responsável pela informação fiscal pediu a Procedência Total do presente Auto de Infração.

VOTO

O contribuinte se insurge, no mérito, basicamente contra a Infração 1, na qual foi constatada a omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através de saldo credor de caixa.

Os demonstrativos que dão suporte à apuração fiscal se encontram inseridos no PAF às fls. 14 a 18 (demonstrativo de auditoria de caixa – dispêndios X disponibilidades). O detalhamento mensal da apuração foi apresentado nos autos: fls. 27 a 38 (exercício de 2009); fls. 39 a 51 (exercício de 2010); fls. 52 a 63 (exercício de 2011). Os documentos que serviram de lastro para a elaboração dos citados demonstrativos foram apensados às fls. 64 a 422. São eles: a) a relação de notas fiscais de compras não lançadas na escrita fiscal (no livro REM – Registro de Entradas de Mercadorias); b) a relação de notas fiscais de compras; c) a relação de notas fiscais emitidas; d) os espelhos das NF-e de aquisição de mercadorias não registradas (fls. 84 a 246); e) os relatórios de DMA consolidada (2009, 2010 e 2011); f) a relação de DAE's pagos; g) cópias das folhas de pagamento (2009 a 2011); h) cópias dos DARF's – comprovantes de arrecadação de tributos federais (2009 a 2011).

A metodologia de apuração do caixa tomou por base as seguintes premissas:

- a) Considerou-se o Saldo inicial de caixa 0 (zero), após sucessivas intimações (doc. fls. 6, 7 e 8) para entrega do livro caixa e do livro razão dos exercícios de 2009, 2010 e 2011;
- b) Todas as operações de compra de mercadorias foram consideradas com pagamento à vista, tendo por base os registros existentes nos livros REM (Registro de Entradas de Mercadorias) e no RAICMS (Registro de Apuração do ICMS);
- c) Foram computadas as compras não registradas no livro REM, consideradas como dispêndios efetuados à vista (juntada ao PAF parte das notas fiscais – inúmeras notas com forma de pagamento da operação a prazo, a exemplo das NFs 1016, 739, 209, 6096, 6105, 1886, 2293, 399, 2735, 1886, 2293, 2735, 10578, 3054, 607, 7497, 15745, 4788 etc.);
- d) Todas as operações de saídas de mercadorias foram consideradas como recebimento à vista, tendo por base os registros dos livros RSM – registro de saídas de mercadorias e RAICMS;
- e) Foi considerado suprimento de caixa comprovado a operação bancária documentado no extrato juntado à fl. 9 do PAF (operação capital de giro, ocorrida em 06/11/09, no valor do R\$200.000,00);
- f) Foram computados, como dispêndios os pagamentos efetuados pela empresa relativos a: folha de pessoal (valor líquido), energia elétrica, FGTS, tributos federais (DARF's), DAE's de recolhimento de ICMS.

Quanto à metodologia aplicada verifica-se a seguintes falhas que comprometem a validade e a liquidez do procedimento fiscal que resultou na cobrança de ICMS que compõe a Infração 1:

1. saldo de caixa zero, pelo fato da empresa, após ser devidamente intimada (doc. fl. 7), não proceder a entrega do livro caixa e do livro razão – a falta de entrega, pelo contribuinte, do livro caixa ou do razão contábil não estabelece a presunção de que o saldo inicial da conta seja “zero” – a lei do ICMS não dá respaldo ao entendimento firmado pela autoridade responsável pelo lançamento de ofício;

2. o contribuinte opera com a rede bancária - levantamento fiscal teria que considerar todos os extratos mensais da movimentação bancária juntamente com a conta caixa, a exemplo de operações de empréstimos, cheque especial, desconto de duplicatas, factoring etc);
3. as operações de compras, em sua grande maioria, segundo as notas fiscais juntadas ao processo (fls. 84 a 246), foram contratadas para pagamento a prazo, mas o autuante considerou todos os dispêndios com aquisição de mercadorias para pagamento à vista;
4. nem todas as notas fiscais de aquisição não registradas foram juntadas ao processo, não se podendo, conforme reclamou contribuinte, se identificar a operação, o destinatário e a forma de pagamento;
5. o autuante tomou por base, para as compras registradas, tão somente os lançamentos existentes registros no livro fiscal, não considerando a forma de contratação do pagamento da operação – considerou todas as compras pagas a vista;
6. da mesma forma considerou, em relação à saídas, todas as vendas pagas a vista;
7. o levantamento foi elaborado tendo por base o período mensal, porém a cobrança do imposto considerou o fato gerador verificado no último dia dos exercícios fiscalizados;
8. o autuante considerou que a falta de comprovação de pagamento de obrigações vencíveis nos exercícios seguintes, após intimação (doc. fl. 8), poderia estabelecer a presunção de que todos os pagamentos se deram no próprio exercício de emissão das NF's ou do registro da operação na escrita fiscal.

Considerando as 8 (oito) inconsistências acima apresentadas, decreto de ofício a nulidade do item 1 do Auto de Infração, visto que a auditoria de caixa desenvolvida na presente ação fiscal não revelou com precisão a ocorrência de fato gerador do imposto, nem determinou com segurança a base de cálculo do tributo. Sem esses elementos o crédito tributário não pode ser constituído de forma legítima. Aplico ao caso as disposições do art. 18, inc. IV, letra “a”, do RPAF/99, com a seguinte redação:

Art. 18 – São nulos

(...)

IV – o lançamento de ofício:

a) que não contiver elementos suficientes para se determinar, com segurança, a infração e o infrator.

Recomendo à autoridade competente que determine a renovação da ação fiscal a salvo das falhas acima apontadas, inclusive com a avaliação da possibilidade de se aplicar outros roteiros de auditoria fiscal para a homologação dos exercícios de 2009, 2010 e 2011.

Quanto às Infrações 2, 3 e 4 o contribuinte não trouxe ao PAF qualquer elemento de prova que contestasse os levantamentos efetuados pelo Auditor Fiscal. Limitou-se a questionar os valores das penalidades aplicadas, arguindo a existência de efeito confiscatório.

No tocante à arguição de confiscatoriedade das penalidades lançadas juntamente com o ICMS das Infrações 2, 3, e 4, não acatamos os argumentos defensivos. Isto porque as referidas exações, previstas no art. 42 da Lei nº 7.014/96 e vinculadas ao descumprimento de obrigação tributária principal, por falta de pagamento do ICMS, estão sujeitas às reduções estabelecidas no art. 45 da mesma Lei, desde que o contribuinte efetue o recolhimento ou parcele débito apurado nos prazos previstos na citada norma legal. Por sua vez, o exame da constitucionalidade ou a decorrente avaliação da desproporcionalidade da multa prevista na legislação estadual é matéria que não pode ser apreciada por este Conselho de Fazenda, pois à instância administrativa não é conferida esta competência, conforme regra estabelecida no art. 167, I do RPAF/BA.

Isto posto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração para manter tão somente, as Infração 2, 3, e 4. Julgo nula a Infração 1, conforme fundamentos expostos acima e o demonstrativo abaixo:

INF.	RESULTADO	VLR. HISTÓRICO (R\$)	VLR. JULGADO (R\$)	MULTA
01	NULA	125.057,34	0,00	-----
		345.137,19	0,00	-----
02	PROCEDENTE	1.108,40	1.108,40	60%
03	PROCEDENTE	10.780,57	10.780,57	50%
		15,20	15,20	60%
04	PROCEDENTE	2.902,63	2.902,63	50%
TOTAL		485.001,33	14.806,80	

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 5^a Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 281231.0011/12-0, lavrado contra **MARQUES FAIR INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE POLPAS DE FRUTAS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$14.806,80**, acrescido da multa de 50% sobre R\$13.683,20 e 60% sobre R\$1.123,60, previstas no art. 42, incisos I, alíneas “a” e “b”, item 1 e II, “f”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais. Recomenda-se à autoridade competente que determine a renovação da ação fiscal referente à infração 1, a salvo das falhas.

Esta Junta de Julgamento Fiscal recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169, inciso I, alínea “a”, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 13.537/11, com efeitos a partir de 20/12/11.

Sala das Sessões do CONSEF, 5 de junho de 2013.

ANGELO MARIO DE ARAUJO PITOMBO – PRESIDENTE

TOLSTOI SEARA NOLASCO – RELATOR

ILDEMAR JOSÉ LANDIM - JULGADOR