

A. I. Nº - 191828.0005/05-4  
AUTUADO - COMERCIAL BENFICA LTDA.  
AUTUANTE - HERMENEGILDO MAGALHÃES FRAGA  
ORIGEM - INFRAZ VITÓRIA DA CONQUISTA  
INTERNET - 16.09.2005

#### 4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO JJF Nº 0319-04/05

**EMENTA:** ICMS. 1. CONTA “CAIXA”. SUPRIMENTO DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES MERCANTIS NÃO CONTABILIZADAS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. O suprimento de Caixa de origem não comprovada indica que o sujeito passivo efetuou pagamentos com recursos não contabilizados, decorrentes de operações tributáveis sem pagamento do imposto, anteriormente realizadas e também não contabilizadas. Infração comprovada. 2. ENTRADA DE MERCADORIA. FALTA DE CONTABILIZAÇÃO. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES NÃO REGISTRADAS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. A falta de contabilização de entradas de mercadorias indica que o sujeito passivo efetuou pagamentos com recursos não contabilizados decorrentes de operações anteriormente realizadas e também não contabilizadas. Infração comprovada. 3. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Infração não contestada. 4. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS. FALTA DE PAGAMENTO. a) BEM DESTINADO AO ATIVO PERMANENTE. b) MATERIAL DE USO E CONSUMO. Infrações comprovadas. 5. CRÉDITO FISCAL. 1. FALTA DE ESTORNO. a) OPERAÇÕES DE SAÍDAS COM REDUÇÃO DE BASE DE CÁLCULO. 2. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. a) MERCADORIAS COM IMPOSTO ANTECIPADO. b) BENS DESTINADOS AO ATIVO FIXO c) MATERIAIS DE USO E CONSUMO d) FALTA DE APRESENTAÇÃO DO DOCUMENTO COMPROBATÓRIO. Infrações comprovadas. 6. LIVROS E DOCUMENTOS FISCAIS. OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS DECLARADAS COMO NÃO TRIBUTÁVEIS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Infração não elidida. Rejeitadas as preliminares de nulidade. Auto de Infração **PROCEDENTE.** Decisão unânime.

#### RELATÓRIO

O Auto de Infração lavrado em 27/06/2005, exige ICMS e multa, totalizando o valor de R\$ 82.431,26, em razão das seguintes irregularidades:

1. Omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através de suprimento de caixa de origem não comprovada. (Total da infração: R\$76.500,00; multa aplicada: 70%).

2. Omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através de entradas de mercadorias não registradas. (Total da infração: R\$3.710,20; multa aplicada: 70%).
3. Efetuou o recolhimento a menor do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referentes às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação e relacionadas nos anexos 69 e 88. (Total da infração: R\$857,27; multa aplicada: 60%).
4. Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento. (Total da infração: R\$147,09; multa aplicada: 60%).
5. Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação e destinadas ao consumo do estabelecimento. (Total da infração: R\$23,06; multa aplicada: 60%).
6. Deixou de efetuar estorno de crédito fiscal de ICMS relativo às entradas de mercadorias, cujas saídas subsequentes ocorreram com redução de base de cálculo no valor correspondente à parte proporcional da redução. (Total da infração: R\$418,71; multa aplicada: 60%).
7. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente às mercadorias adquiridas com pagamento de imposto por antecipação tributária. (Total da infração: R\$64,35; multa aplicada: 60%).
8. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas para integrar o ativo permanente do estabelecimento. (Total da infração: R\$13,56; multa aplicada: 60%).
9. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente à aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento. (Total da infração: R\$16,14; multa aplicada: 60%).
10. Deixou de recolher ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas. (Total da infração: R\$662,86; multa aplicada: 60%).
11. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS sem a apresentação do competente documento comprobatório do direito ao referido crédito. (Total da infração: R\$18,02; multa aplicada: 60%).

O autuado, através de seu representante legal, ingressa com defesa às fls. 128 a 139, na qual tece os seguintes argumentos:

Preliminarmente, ressalta que discorda do valor total atribuído à primeira infração (R\$76.500,00) e que a empresa já recolhera aos cofres estaduais a quantia de R\$4.025,07, que reconhece que era devido, relativo às infrações 2,3,4,5,6,7,8,9,10 e 11.

Quanto à primeira infração, afirma ser improcedente, sob o argumento de que o fato presumido é havido como verdadeiro, salvo se a ele se opuser prova em contrário, bem como que o lançamento requer prova segura da ocorrência do fato gerador do tributo, destacando que a omissão de vendas, apurada pelo levantamento fiscal, deveria observar os pressupostos legais e obedecer aos princípios e técnicas recomendáveis. Sendo assim, aduz que não foi conferido ao crédito tributário certeza e liquidez.

Com relação ao procedimento adotado pela fiscalização, alega que o autuante presumiu que houve omissão de saídas de mercadorias tributáveis, não produzindo qualquer prova a respeito, sem ter, sequer, diligenciado no sentido de proceder ao levantamento analítico do estoque.

Com fundamento no artigo 936 do RICMS/BA, argumenta que o autuante, no desempenho de sua atividade, principalmente no que concerne à infração 01, não analisou de forma adequada os documentos colocados à sua disposição, tendo arbitrado o valor relativo ao imposto conforme o suposto passível fictício, ou seja, cálculos baseados nos valores totais dos lançamentos (R\$450.000,00).

Acentua que, uma vez alegado, pelo autuante que houve operações anteriores no exercício de 2000, configura-se a prescrição tributária, posto que expirado o prazo de cobrança de cinco anos estabelecidos pelo artigo 966 do RICMS/BA.

Ressalta, outrossim, que o autuante não apresentou uma Planilha de Auditoria de Caixa para demonstrar a exatidão de seu trabalho, como fazem os seus colegas, nem esclareceu qual o vínculo entre as provas materiais, trazidas aos autos do presente PAF, e a infração por ele constatada, apenas presumindo a omissão de receitas tributáveis, indo de encontro ao que dispõem os artigos 936 e 937 do RICMS/BA.

Acerca do alegado passivo fictício, sustenta que a existência deste é relevante, apenas, para o imposto de renda e que o ICMS, por sua vez, demanda a prova de uma operação mercantil como seu fato gerador próprio, consoante prescreve o RE 80.695-4, e que eventual ilegalidade de decreto ou ato normativo estadual pode ensejar a propositura de uma Adin por parte de uma das entidades relacionadas no artigo 103 da Constituição Federal. Ainda nessa seara, argumenta que o Contrato Social da empresa e a declaração de Imposto de Renda de seus sócios, associadas à inobservância do que disciplinam os artigos 936 e 937 do RICMS/BA atestam a inexistência do mencionado passivo fictício.

Por fim, afirma que comprovado ter a empresa excesso de recursos após a correção de erro de fato, não há que se cogitar de omissão de receitas, pois os saldos credores de caixa apresentados pelo fisco estadual demonstrar-se-ão, a final, devidamente devedores.

Com fundamento nos argumentos expostos, requer seja revisado o termo de fiscalização lavrado.

O autuante presta a informação fiscal, às fls.160 a 164, nos seguintes termos:

Quanto ao recolhimento do valor de R\$4.025,07, relativos às infrações 02 a 11 do Auto de Infração em contenda, ressalta que não consta do DAE o pagamento do débito apurado na infração 02 (R\$3.710,20) e que o autuado, comunicado do fato, se comprometeu a recolhê-lo, porém não o fez até a presente data.

No tocante aos argumentos da impugnação, relativos à primeira infração, ressalta que o lançamento fiscal obedeceu ao devido processo legal, e informa que a empresa foi intimada a comprovar, documentalmente, o efetivo ingresso dos recursos ora contestados, mas não o fez.

Quanto aos documentos, juntados pelo autuado às fls. 140 a 156, afirma que são insuficientes para comprovar o efetivo ingresso dos recursos no estabelecimento.

Assinala que, no que se refere ao suprimento de caixa no valor de R\$250.000,00, efetuado no dia 02/01/2002, o autuado se omitiu de apresentar qualquer argumento ou meio de prova capaz de elidir o lançamento fiscal e que, quanto aos documentos acostados pela empresa para justificar o suprimento de caixa no montante de R\$200.000,00 (o Contrato Social e sua primeira alteração e a Declaração de Imposto de Renda dos seus sócios) contabilizado em 02/01/2001, os considera insuficientes para descharacterizar a infração.

Considerando o conteúdo do Contrato Social da empresa, alerta não se deve confundir integralização de capital com empréstimo de sócio. Já acerca da Declaração de Imposto de Renda, anexada, assevera que é relativa ao ano de 2004, quando foram solicitadas as dos exercícios de 2000, 2001 e 2002, para os sócios, e 2001 e 2002 para a empresa.

Sustenta que, o autuado, com o propósito de evitar o denominado “estouro de caixa”, em decorrência de a empresa ter deixado de emitir notas fiscais, referentes às operações de saídas

anteriormente realizadas, optou por suprir o caixa com recursos fictícios, sem comprovação de sua origem, disfarçado de empréstimo contraído junto aos sócios.

Por derradeiro, considera uma tentativa de confundir os senhores julgadores o fato de o autuado alegar que já se configurara a prescrição da exigência tributária.

Com fundamento nos argumentos expostos, opina pela procedência do presente Auto de Infração.

## VOTO

Verifica-se da análise dos elementos constantes nos autos que, em momento algum, o sujeito passivo ficou impedido de exercer a ampla defesa e o contraditório, pois na lavratura do Auto de Infração foi devidamente cumprido o disposto no artigo 39, do RPAF/99.

Outrossim, não acolho a preliminar de mérito da decadência, pois na infração 01, está sendo exigido ICMS relativo aos exercícios de 2001 e de 2002, períodos não atingidos por aquele instituto, haja vista que o Auto de Infração foi lavrado em 27/06/2005, conforme a previsão do art. 173, I do CTN.

No mérito o presente Auto de Infração decorreu do cometimento de quatorze irregularidades, das quais o autuado somente insurgiu-se quanto à primeira, reconhecendo as demais.

A infração 01, relativa à omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através de suprimento de caixa de origem não comprovada, exige o ICMS no valor de R\$76.500,00 e multa de 70%, o que indica que o sujeito passivo efetuou pagamentos com recursos não contabilizados, decorrentes de operações anteriormente realizadas e também não contabilizadas, nos exercícios de 2001 e de 2002.

Verifico nos autos, que esta infração fundamentou-se no lançamento à débito na Conta Caixa, em 02/01/02, de “concessão de empréstimo do sócio Azamor Martins Guedes, para a empresa, no valor de R\$250.000,00, conforme Razão Analítico, de fl. 14, bem como da “concessão de empréstimo da sócia Maria do Céu Esteves Lopes, para a empresa Comercial Benfica Ltda, no valor de R\$200.000,00, em 02/01/01, conforme Razão Analítico, de fl. 15. Estes lançamentos constam no Balanço Patrimonial dos exercícios de 2002, e de 2003, no valor de R\$450.000,00 (Empréstimos Terceiros P. Física). Assim, estão claramente indicadas, em documentos pertencentes à empresa bem como na descrição dos fatos constantes no Auto de Infração ora combatido.

De acordo com § 4º do artigo 4º, da Lei nº 7.014/96, alterada pela Lei nº 8.542 de 27/12/02:

*“O fato de a escrituração indicar saldo credor de caixa, suprimentos a caixa não comprovados ou a manutenção, no passivo, de obrigações já pagas ou inexistentes, bem como a existência de entrada de mercadorias não contabilizadas ou de declaração de vendas pelo contribuinte em valores inferiores às informações fornecidas por instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito, autorizam a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção”.*

No caso em exame, se trata de fato vinculado à escrituração comercial e fiscal do estabelecimento, pois está sendo apontado um suprimento de caixa no valor de R\$250.000,00, efetuado no dia 02/01/2002, do qual o autuado, segundo relato do auditor fiscal, no decorrer da ação fiscal, se omitiu de apresentar qualquer argumento ou meio de prova capaz de elidir o lançamento fiscal.

Ao apresentar sua defesa, o contribuinte acostou os seguintes documentos: Contrato de Sociedade por quotas de responsabilidade limitada, de fls. 140 a 142, Alteração Contratual nº 01, de fl. 143 a 147, Declaração de Imposto de Renda – Pessoa Física, de Azamor Martins Guedes, bem como de Maria do Céu Esteves Lopes, de fls. 148 a 156, referentes ao Exercício de 2005 e Ano Base de 2004.

Considero que estes documentos, acostados pela empresa, para justificar o suprimento de caixa no montante de R\$200.000,00, no exercício de 2001 e de R\$250.000,00 no exercício de 2002, são insuficientes para descaracterizar a infração, mormente quando também são relativos à exercício posterior, 2004, não tendo pertinência com as irregularidades detectadas.

Ademais, considerando o conteúdo do Contrato Social da empresa, entendo que não se deve confundir integralização de capital com empréstimo de sócio. Outrossim, não houve a comprovação da origem dos recursos, com as Declarações de Imposto de Renda dos sócios, relativas aos exercícios de 2000, 2001 e 2002, para os sócios, e de 2001 e 2002 da empresa, de modo que possibilitasse verificar a idoneidade do ingresso dos recursos na empresa, e a capacidade financeira dos sócios em promover tais empréstimos.

Assim, não restou comprovado os alegados empréstimos contraídos junto aos sócios, o que denota o suprimento de caixa de origem não comprovada, e estando a exigência do imposto, respaldada em levantamento fiscal, efetuado regularmente, entendo que a infração encontra-se devidamente caracterizada e comprovada.

Voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração, devendo ser homologado o “quantum” já recolhido.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar PROCEDENTE, o Auto de Infração nº 191828.0005/05-4, lavrado contra **COMERCIAL BENFICA LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$ 82.431,26**, acrescido das multas de 60% sobre R\$2.221,06 e de 70% sobre R\$80.210,20, previstas,, no art. 42, II, “a”, “d”, “f” , VII, “a”, “b”, e III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologadas as quantias já pagas.

Sala das Sessões do CONSEF, 06 de setembro de 2005

ANTONIO CESAR DANTAS DE OLIVEIRA - PRESIDENTE

TERESA CRISTINA DIAS CARVALHO - RELATORA

MARCO AURÉLIO ANDRADE SOUZA - JULGADOR