

A. I. N° - 233048.0021/08-4  
AUTUADO - ASO COMÉRCIO DE CONFECÇÕES E ARTIGOS DE COUROS LTDA.  
AUTUANTE - KARIME MANSUR MACHADO  
ORIGEM - INFRAZ VAREJO  
INTERNET - 15.04.09

**4<sup>a</sup> JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF N° 0079-04/09**

**EMENTA: ICMS.** 1. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTA FISCAL NO REGISTRO DE ENTRADAS. **a)** MERCADORIA SUJEITA A TRIBUTAÇÃO. **b)** MERCADORIA NÃO SUJEITA A TRIBUTAÇÃO. Descumprimento de obrigações acessórias. Multas de 10% e de 1% do valor comercial das mercadorias não escrituradas. Não comprovada a escrituração dos documentos fiscais. Infrações subsistentes. 2. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE BENS DESTINADOS AO ATIVO PERMANENTE. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Infração caracterizada. 3. CONTA “CAIXA”. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES MERCANTIS NÃO CONTABILIZADAS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. **a)** SUPRIMENTOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. **b)** SALDO CREDOR. Saldo credor e suprimentos à conta “Caixa” sem a comprovação de sua origem indicam que o sujeito passivo efetuou pagamentos com recursos não contabilizados, decorrentes de operações anteriormente realizadas e também não contabilizadas. Não comprovada pelo contribuinte a origem dos recursos em relação à infração 4. Restou comprovado que na infração 5 foi indicado a base de cálculo ao invés do valor devido. Refeito o demonstrativo o que resultou na redução do débito. Infração 4 procedente e a 5 elidida em parte. Rejeitada a nulidade suscitada. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração lavrado em 25/06/08, exige ICMS no valor de R\$102.634,57, acrescido das multas de 60% e 70%, além da aplicação de multas por descumprimento de obrigações acessórias em decorrência das seguintes infrações:

01. Deu entrada no estabelecimento de mercadorias não tributáveis, sem o devido registro na escrita fiscal, sendo aplicada multa de 1% sobre o valor não registrado - R\$92,92.
02. Deu entrada no estabelecimento de mercadorias sujeitas a tributação, sem o devido registro na escrita fiscal, sendo aplicada multa de 10% sobre o valor não registrado - R\$1.251,91.
03. Deixou de recolher o ICMS da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias adquiridas em outras unidades da Federação e destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento - R\$576,47.
04. Omissão de saídas de mercadorias tributáveis apuradas através de suprimentos de caixa de origem não comprovada. Consta, na descrição dos fatos, que a irregularidade foi constatada pela identificação de lançamento a débito na conta caixa, de aumento de capital sem a devida comprovação - R\$51.000,00.

05. Omissão de saídas de mercadorias tributáveis apuradas através de saldo credor de caixa. Consta, na descrição dos fatos, que o valor do imposto exigido na infração anterior foi excluído desta infração para não caracterizar bitributação - R\$51.058,10.

O autuado na defesa apresentada (fls. 733 a 737), inicialmente suscita preliminar de nulidade sob argumento de que a autuação contraria disposições legais, faltam requisitos indispensáveis à lavratura do Auto de Infração, entre eles: “descrição clara e precisa dos fatos”, visto que desconsiderou parte de sua documentação, impedindo de exercer o seu direito de defesa, com conhecimento claro e preciso dos fatos que teria ensejado sua lavratura. Esclarece que a documentação fiscal lhe foi devolvida em 10/07/08, cerceando, assim, o direito de defesa.

Informa que durante os exercícios de 2003, 2004 e 2005, optou pela tributação com base no LUCRO PRESUMIDO e que possui escrituração contábil regular.

No mérito em relação às infrações de 1 a 5, passou a contestá-las, conforme passou a expor.

Quanto à infração 1, relativo a entrada no estabelecimento de mercadoria não tributável sem o devido registro na escrita fiscal, tenta justificar dizendo que “não houve nenhuma intenção de sonegar, trata-se de erro material, apenas formalidade não cumprida pelo contribuinte”.

Relativamente à infração 2, decorrente de entrada no estabelecimento de mercadoria sujeita a tributação sem o devido registro na escrita fiscal, afirma que “é mais uma prova de que não houve nenhuma intenção de sonegar, trata-se de erro material” tendo inclusive sido prejudicado por não ter utilizado os créditos na entrada, o que implicou em recolhimento a maior, fato que não foi observado pela autuante, na apuração final do imposto devido.

No que se refere à infração 3, referente à falta de recolhimento do ICMS 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, afirma que trata-se de “outro erro material que a suplicante cometeu, inclusive, deixando de se creditar do valor conforme CIAP de se beneficiar nos 48 (quarenta e oito) meses seguintes”.

Quanto à infração 4, relativa à omissão de saída de mercadorias tributáveis apurada através de suprimento de caixa de origem não comprovada, alega que durante os exercícios de 2003, 2004 e 2005, optou pela tributação com base no LUCRO PRESUMIDO. Esclarece que tem sua escrituração contábil regular em observância à Lei Comercial, e os valores distribuídos como lucros aos sócios, são excedentes ao valor apurado na base de cálculo do Lucro Presumido, decorrentes do lucro efetivo apurado contabilmente.

Diz que junta ao processo às Demonstrações Financeiras, Balanços e DRE (2003, 2004 e 2005), para tentar demonstrar que a autuante, equivocadamente, não observou que a Declaração do Imposto de Renda dos Sócios e Demonstrações Financeiras contidas no seu livro Diário comprovam a origem dos rendimentos dos sócios.

No tocante à infração 5, relativa à omissão de saída de mercadorias tributáveis apurada através do saldo credor de caixa, afirma que a autuante fez observação de que do imposto devido foi excluído o valor do imposto contido na infração 4, mas tal fato não foi identificado na totalização do referido Auto de Infração. Salienta ainda, que os valores excluídos da conta de caixa pelo autuante, equivalente a R\$300.000,00 decorre de aumento de Capital.

Conclui dizendo que como “ficou demonstrado”, a autuante incorreu em erros graves de enquadramentos legais, vez que cabalmente demonstra a impossibilidade de haver infringido os dispositivos mencionados na autuação, o que no seu entendimento constitui um ato de violação de expresso dispositivo legal.

Afirma que não se trata apenas de insubsistência do Auto de Infração por ausência de infração de norma tributária e sim de reconhecer-lhe a nulidade, não só em virtude das preliminares argüidas, mas também porque ao ser lavrado, constituiu-se, sem sombra de dúvidas, numa incontestável

infração da lei. Requer que sejam acatadas as razões da impugnação, determinando a nulidade da autuação, por uma questão de justiça.

A autuante na primeira informação fiscal (fl. 767), reconhece que em razão do volume de documentação juntado ao processo, o autuado tomou ciência da autuação no dia 17/06/08, “ficando de retornar no dia seguinte, mas tal fato só ocorreu no dia 10/07/08”.

Admite que para não ficar caracterizado cerceamento do direito de defesa propôs que fosse reaberto o prazo de defesa. A Inspetoria Fazendária intimou o autuado em 29/08/08, por meio dos correios (Aviso de Recebimento) para tomar conhecimento da informação fiscal e da reabertura do prazo de defesa (fls. 772/773), não tendo o mesmo se manifestado no prazo legal.

A autuante presta a segunda informação fiscal (fl. 777), inicialmente afirma que o fato de ter optado pelo lucro presumido para fins de tributação do Imposto de Renda, não descaracteriza o levantamento através do roteiro de auditoria da conta caixa.

No mérito, diz que em relação às infrações 1 e 2, o autuado reconheceu o descumprimento de obrigação acessória, cuja penalidade está respaldada na legislação do ICMS.

Relativamente à infração 3, diz que o autuado alega que não se creditou das parcelas do ICMS da diferença de alíquota, mas isso não o isenta do recolhimento devido da diferença de alíquota, o que implica no reconhecimento do cometimento da infração.

Com relação à infração 4, quanto a alegação defensiva de que os valores distribuídos como lucro aos sócios foram decorrentes de lucro efetivamente apurado, ressalta que na alteração contratual registrada na Junta Comercial os sócios declararam literalmente “que o aumento de capital deu-se mediante recursos próprios (numerários) e, para fortalecer tal entendimento, ao contabilizar o aumento de capital, lança o pagamento através da CONTA CAIXA aos sócios, dos valores relativos aos lucros distribuídos, e em seguida, disponibiliza tais valores como ingresso de numerário”.

Afirma que ao analisar a Declaração de Imposto de Renda Pessoa Física dos sócios, constatou que os mesmos não possuíam recursos para a integralização em moeda corrente do aumento de capital, o que no seu entendimento leva a conclusão de que existiam receitas não comprovadas que deram origem ao suprimento da conta Caixa. Afirma que os documentos juntados ao processo comprovam essa afirmação e que a alegação de que o aumento de capital foi realizado com base no lucro apurado não retrata a documentação juntada aos autos.

No tocante à infração 5, diz que ao desenvolver o roteiro de auditoria das disponibilidades, foi identificado saldo credor do Caixa em vários períodos, mas como foi exigido ICMS por presunção relativo a suprimento de caixa de origem não comprovada na infração 4 no valor de R\$300.000,00, manteve na apuração da conta Caixa o lançamento referente ao ingresso de receita, para que não configurassem exigência do imposto em duplicidade.

Afirma que mesmo assim, apurou saldo credor com imposto exigido de R\$51.058,10 e se fosse excluída a infração 4, a infração 5 seria acrescida do valor do imposto apurado na infração anterior. Mantém a infração na sua totalidade.

## VOTO

Na defesa apresentada o autuado suscitou a nulidade do Auto de Infração sob argumento de que lhe faltavam requisitos indispensáveis à sua lavratura, pela falta de descrição clara e precisa dos fatos, bem como por desconsiderar parte de sua documentação fiscal e contábil e que tudo isso impediu de exercer o seu direito de defesa. Também pelo fato da documentação fiscal ter sido devolvida dentro do prazo concedido para formular sua defesa.

Observo que o Auto de Infração foi lavrado para exigência de tributos, com indicação dos elementos constitutivos (sujeito ativo, descrição dos fatos, demonstrativos, data de ocorrência dos fatos geradores, base de cálculo, alíquota, multa, total do débito, dispositivos infringidos), em conformidade com os artigos 38 a 41 do RPAF/BA (Dec. 7.629/99). O contribuinte entendeu e se

defendeu do que foi acusado e em relação aos documentos fiscais que porventura a fiscalização não tivesse considerado, poderia fazê-lo no momento da apresentação da defesa, como o fez.

Com relação à devolução da documentação dentro do prazo que lhe foi concedido para formular o seu direito ao contraditório, fato que ensejaria cerceamento do seu direito de defesa, a Inspetoria Fazendária, após a sua impugnação, concedeu novo prazo (reabertura) para apresentar nova defesa o que não o fez no prazo legal concedido. Portanto não vislumbro inobservâncias formais e nem fato impeditivo que cerceasse o seu direito de defesa nos termos do art. 18 do mencionado diploma legal, motivo pelo qual rejeito o pedido de nulidade formulado.

Suscitou, também, nulidade, sob alegação de que não teve intenção de sonegar ou omitir pagamento do imposto e sim cometimento de erros materiais. Como apreciado anteriormente, tais argumentos não conduzem a nulidade do Auto de Infração a teor do art. 18 do RPAF/BA. Por se tratar do mérito da questão, será apreciado no momento próprio.

No mérito, o Auto de Infração exige ICMS da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais e a título de presunção de omissão de saídas (suprimentos de caixa de origem não comprovada e saldo credor de caixa), bem como aplica multas por descumprimento de obrigações acessórias pela falta de registro de mercadorias sujeitas e não sujeitas à tributação.

Com relação às infrações 1 e 2, na defesa apresentada o autuado argumentou apenas que se tratava de falta de cumprimento de formalidades, mas que “não houve nenhuma intenção de sonegar”.

Verifico que a autuante juntou ao processo cópias das notas fiscais e demonstrativos (fls. 10 a 16), cujas cópias foram entregues ao autuado.

Quanto ao argumento de que não aproveitou os créditos fiscais consignados nas notas fiscais que deixou de registrar na sua escrita fiscal e que não foi observado pelo autuante, ressalto que nestas infrações não foi exigido ICMS e sim aplicada multa com base nos valores das mercadorias adquiridas que não foram registradas relativas a tais documentos na sua escrita fiscal, não cabendo a compensação dos créditos fiscais nelas destacados.

Ressalto que nada impede que o contribuinte escriture intempestivamente as notas fiscais objeto da autuação, desde que atenda aos ditames dos períodos prescricionais e regras estabelecidas no Regulamento do ICMS/BA quanto à escrituração extemporânea de documentos fiscais.

Portanto, restou caracterizado o cometimento da infração e estão corretas as multas aplicadas em decorrência do descumprimento de obrigação acessória nas infrações 1 e 2. Infrações subsistentes.

Quanto à infração 3, na defesa apresentada o autuado admitiu não ter efetuado o pagamento do ICMS relativo à diferença de alíquota referente à aquisição em outros Estados de bens destinados ao ativo permanente, tendo alegado apenas que tal procedimento lhe causou dano, visto que não se creditou das parcelas correspondentes que tinha direito.

Conforme demonstrativo juntado pela autuante trata-se de aquisição de bem destinado ao ativo permanente pela nota fiscal 759605, de empresa localizada no Estado de São Paulo, cuja cópia foi também anexada ao processo (fls. 11/12). Portanto, não tendo efetuado o recolhimento do ICMS da diferença de alíquota como determina a legislação do imposto, restou caracterizada a infração.

Com relação ao argumento que deixou de creditar-se do ICMS, fato não comprovado, ressalto que o impugnante poderá fazê-lo a qualquer momento dentro do prazo de prescrição e decadência, desde que obedeça às regras estabelecidas na legislação do imposto. Infração subsistente.

Relativamente à infração 4, o ICMS foi exigido a título de presunção de suprimento de caixa de origem não comprovada (art. 2º, §3º do RICMS/BA). O autuado esclareceu que no período fiscalizado apurava o Imposto de Renda com base no Lucro Presumido e alegou que o valor debitado na conta caixa se referia a valores distribuídos como lucros aos sócios. Juntou ao processo Balanço Patrimonial e Demonstração de Resultado do Exercício (2003, 2004 e 2005), para tentar demonstrar que a autuante não considerou a Declaração do Imposto de Renda dos

Sócios e lançamento contida no seu livro Diário que comprovariam a origem dos rendimentos dos sócios.

A autuante contestou tal alegação defensiva afirmando que a alteração contratual registrada na JUCEB declara literalmente “que o aumento de capital deu-se mediante recursos próprios” e que não houve contabilização de aumento de capital. Da mesma forma, contesta que a Declaração de Imposto de Renda dos sócios indica que os mesmos não possuíam recursos para a integralização em moeda corrente do aumento de capital.

O art. 4º da Lei nº 7.014/97 estabelece que:

Art. 4º considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento:

...

§ 4º O fato de a escrituração indicar saldo credor de caixa, suprimentos a caixa não comprovados ..., autorizam a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção.

Logo, em se tratando de exigência de imposto decorrente de presunção relativa é ressalvado ao contribuinte provar a improcedência da presunção.

Pela análise dos elementos constantes do processo, faço as seguintes constatações:

- 1) A cópia da alteração nº 5 do contrato social do estabelecimento autuado juntado pela autuante à fl. 193, indica na Cláusula Primeira que “O capital social que era de R\$550.000,00 dividido em 550.000 cotas no valor de R\$1,00 cada, passa a ser de R\$850.000,00 totalmente integralizado em moeda corrente do País...”;
- 2) A cópia da fl. 7 do livro Razão (fl. 60) indica que em 31/07/04 foi debitado na conta Caixa o valor de R\$300.000,00 tendo indicado com histórico “vlr. Alteração de capital conf. JUCEB N.96553596 em 05/08/04 em moeda corrente do país”.

No dia anterior (30/06/04) com o lançamento de pagamentos de despesas totalizando R\$62.306,11 a conta Caixa indicou saldo credor de R\$8.977,21. No dia seguinte junto com o registro de ingresso do valor de R\$300.000,00 a título de alteração de capital em moeda corrente, foi lançado saída de R\$260.000,00 a título de “distrib. Lucro n/exerc.”.

- 3) A cópia da Declaração de Imposto de Renda do sócio Alberto Startari de Oliveira (fls. 183/188) indica participação no capital social da empresa de R\$131.400,00 e auferido no exercício de 2003 rendimentos único a título de honorários de R\$18.000,00. Da mesma forma a DIRPJ da sócia Jaciene Santos Souza indica participação no capital social da empresa de R\$70.600,00 e auferido no exercício de 2003 rendimentos único a título de honorários de R\$12.000,00;
- 4) Cópia do Balanço Patrimonial e DRE juntada pelo autuado às fls. 746 a 749 indicam que a empresa auferiu no exercício de 2003 um lucro líquido de R\$631.173,34 e a conta Lucro Acumulado o valor de R\$613.773,34.

Por tudo que foi exposto, concluo que apesar da empresa ter auferido lucro em montante que suportasse sua distribuição aos sócios para promover o aumento de capital registrado na contabilidade, não há nenhuma prova no processo de que o lucro foi distribuído e que os sócios integralizaram o aumento de capital com aqueles recursos. As Declarações de Imposto de Renda dos sócios não indicam recebimento de recursos a título de distribuição de lucro, apenas honorários que montam R\$30.000,00, bem como não demonstra o recebimento de outras fontes de receitas que desse suporte à escrituração da integralização de capital em moeda corrente no valor de R\$300.000,00.

Saliento que conforme acima relatado, o lançamento efetuado em 31/05/04 denota que não corresponde a uma situação real, visto que no momento que a conta Caixa demonstrou insuficiência de recursos face ao pagamento de despesas que gerou saldo credor no dia anterior, ter lançado ingresso de recursos por parte dos sócios, haja vista que as DIRPF dos mesmos indicavam não possuírem tais disponibilidades e na mesma data registrado distribuição de lucros em montante um pouco menor.

Como a alteração contratual registrada na JUCEB e a escrituração na conta Caixa indicam que a integralização foi feita em moeda corrente, considero que os elementos constantes do processo não fazem prova disso o que caracteriza suprimento não comprovado na conta Caixa e correta a exigência do ICMS correspondente a título de presunção legal. Infração não elidida.

Quanto à infração 5, na sua impugnação o autuado alegou que a autuante afirmou ter excluído o valor do imposto apurado na infração 4, mas tal fato não foi evidenciado na totalização do referido Auto de Infração.

Salienta ainda, que os valores excluídos da conta de Caixa pelo autuante, equivalente a R\$300.000,00 decorre de aumento de Capital. Na informação fiscal a autuante contestou afirmando que apurou saldo credores da conta Caixa em vários períodos, mas considerou o valor exigido relativo à presunção de suprimento de caixa de origem não comprovada.

Vale ressaltar que da mesma forma que ocorreu na infração 4, a infração 5 acusa omissão de saída de mercadorias a título de presunção relativa (art. 4º, §4º da Lei nº 7.014/97) e é facultado ao contribuinte comprovar a improcedência da presunção.

Pelo confronto do levantamento fiscal juntado pela autuante às fls.727 a 730 verifico que:

- 1) A autuante desencadeou o roteiro da auditoria de caixa a partir do mês de junho/04 partindo de um saldo devedor de R\$501,73 existente no dia 31/05/04, conforme indicado na conta Caixa do Razão e roteiro de auditoria (fls. 59 e 727), tendo apurado saldos credores nos dias 2 a 7 que totalizaram R\$1.906,88, tendo por equívoco transportado para o demonstrativo de débito a base de cálculo ao invés de aplicar a alíquota correspondente. No demonstrativo à fl. 728, a autuante computou a título de ingresso na conta Caixa o valor de R\$300.000,00 relativo ao lançamento de “aumento de capital”;
- 2) Da mesma forma que procedeu em relação ao mês de junho/04, apurou saldo credores nos meses de julho e novembro/04 com montante respectivo de saldo credor de R\$6.280,83 e R\$2.452,29 e no mês de janeiro/05 de R\$40.418,10 que também transportou para o demonstrativo de débito.

Pelo exposto, assiste razão a autuante em relação ao argumento de que tendo exigido ICMS a título de presunção de suprimento de caixa de origem não comprovada referente ao valor de R\$300.000,00 lançado no livro Caixa que culminou na infração 4, este valor foi considerado na apuração dos saldos credores da conta caixa apurados na infração 5, evitando com isso a exigência do imposto por outra presunção, para que não caracterizasse bitributação.

Como está devidamente comprovado a apuração correta da base de cálculo dos saldos credores apurados, fato que não foi contestado pelo autuado nas alegações defensivas, tomo como base os demonstrativos juntados às fls. 727 a 730 e faço a correção no demonstrativo de débito elaborado pela autuante com a aplicação da alíquota correspondente sobre os saldos credores apurados o que resulta em valor devido de R\$8.679,84 conforme demonstrativo abaixo.

Data Ocorr	Data Venceto	Base Cálculo	Fl.	Aliq %	Multa %	ICMS devido
30/06/04	09/07/04	1.906,68	727	17	70	324,14
31/07/04	09/08/04	6.280,83	728	17	70	1.067,74
30/11/04	09/12/04	2.452,29	729	17	70	416,89
31/12/04	09/01/06	40.418,10	730	17	70	6.871,08
Total		51.057,90				8.679,85

Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 233048.0021/08-4, lavrado contra **ASO COMÉRCIO DE CONFECÇÕES E ARTIGOS DE COURO LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$60.256,32**, acrescido das multas

de 60% sobre R\$576,47 e 70% sobre R\$59.679,85, previstas no art. 42, II, “f” e III da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além das multas por descumprimento de obrigações acessórias totalizando **R\$1.344,83**, previstas no art. 42, IX e XI da citada Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos moratórios de acordo com o previsto pela Lei nº 9.837/05.

Esta Junta recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169, I, “a”, 1, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 7.851/99, com efeitos a partir de 10/10/00.

Sala das Sessões do CONSEF, 07 de abril de 2009.

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ RAIMUNDO CONCEIÇÃO - JULGADOR

PAULO DANILO REIS LOPES - JULGADOR