

A. I. N° - 206881.0002/08-6  
AUTUADO - RAVAD COMÉRCIO E REPRESENTAÇÕES LTDA.  
AUTUANTE - EUGÊNIA MARIA BRITO REIS NABUCO  
ORIGEM - INFAS ATACADO  
INTERNET - 09/06/2009

### 3<sup>a</sup> JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO JJF N° 0134-03/09

**EMENTA:** ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. a) UTILIZAÇÃO EM VALOR SUPERIOR AO PERMITIDO. Infração comprovada. Excluído da exigência fiscal o valor alcançado pela decadência. b) LANÇAMENTO EM DUPLICIDADE. Autuado não contestou. 2. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTA FISCAL NO REGISTRO DE ENTRADAS. MERCADORIAS NÃO TRIBUTÁVEIS. MULTA. Descumprimento de obrigação acessória punível com multa. Excluído o valor relativo à nota fiscal alcançada pela decadência. 3. PAGAMENTOS NÃO REGISTRADOS. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES NÃO REGISTRADAS. LANÇAMENTO DO IMPOSTO. A falta de registro de pagamentos realizados indica que o sujeito passivo efetuou esses pagamentos com recursos decorrentes de operações anteriormente realizadas sem emissão de documentos fiscais. Infração subsistente. Indeferido o pedido de perícia fiscal. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime.

### RELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrado em 30/06/2008, refere-se à exigência de R\$58.855,65 de ICMS, acrescido das multas de 60% e 70%, além de penalidade por descumprimento de obrigação acessória no valor total de R\$3.707,12, em decorrência das seguintes infrações:

Infração 01: Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS em decorrência de destaque do imposto a mais nos documentos fiscais, nos meses de setembro de 2002, julho de 2003, fevereiro, março, maio, agosto, setembro e dezembro de 2004. Valor do débito: R\$2.971,01.

Infração 02: Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a lançamento em duplicidade do CTRC de nº 18.689, no livro Registro de Entradas nº 1, fl. 24 e no livro RAICMS nº 2, fl. 15, do mês de setembro de 2004. Valor do débito: R\$76,16.

Infração 03: Deu entrada no estabelecimento de mercadorias sujeitas a tributação sem o devido registro na escrita fiscal. Máquinas e equipamentos, móveis e utensílios e veículos não lançados no livro Registro de Entradas em fevereiro de 2003; aparelho de ar condicionado em outubro de 2003, conforme fotocópia do livro Caixa de 2003 e do Livro Registro de Entradas, sendo exigida a multa correspondente no valor de R\$3.707,12.

Infração 04: Omissão de saídas de mercadorias tributáveis, apurada através de pagamentos não registrados. Falta de registro de diversos pagamentos no livro Caixa, no período de janeiro de 2003 a dezembro de 2004. Valor do débito: R\$55.808,48.

O autuado, por meio de advogado com procuraçāo à fl. 310, apresentou impugnação (fls. 302 a 309), informando que trabalha no ramo de móveis e equipamentos para escritório, e em que pese a competência da autuante, o Auto de Infração encontra-se parcialmente equivocado nos seguintes pontos: a) quanto à infração 01, por considerar indevido o crédito de ICMS gerado em

setembro de 2002, extinto por decadência; b) em relação à infração 03, por considerar a aquisição do veículo com ICMS recolhido antecipadamente na origem e aparelho de ar condicionado adquirido a empresa de pequeno porte no Estado da Bahia, como entrada de mercadoria sujeita a tributação sem o devido registro na escrita fiscal; c) quanto à infração 04, por presumir sem respaldo na realidade fática, omissão de saídas de mercadorias tributáveis em razão de pagamentos não registrados, notadamente em relação ao pagamento de parcelas de empréstimos bancários não lançados por equívoco na escrita contábil.

Quanto à primeira infração, o defendente alega que é equivocada a exigência fiscal em relação ao crédito de ICMS referente à NF 14.264, datada de 10/09/2002, emitida pela Global Mobilinea S/A, por entender que o crédito tributário encontra-se fulminado pela decadência, nos termos do art. 156, V, do Código Tributário Nacional – CTN, que transcreveu. Assim, o autuado entende que se deve excluir do presente lançamento o valor apurado de R\$764,64, com vencimento em 09/10/2002.

Infração 03: Diz que houve equívoco da fiscalização quanto à multa correspondente à aquisição de veículo e do aparelho de ar condicionado. Transcreve o art. 42, inciso IX do RICMS/BA, e alega que a aquisição do mencionado veículo não ocorreu em 28/02/2003, como indica o levantamento fiscal, mas em 19/04/2002, junto à empresa Danton Veículos Ltda, tendo sido o ICMS recolhido antecipadamente na origem, por substituição tributária, conforme comprova a nota fiscal. Diz que mesmo que se considere o veículo como mercadoria sujeita a tributação, como o fato ocorreu em 19/04/2002, o eventual crédito tributário estaria fulminado pela decadência. Quanto ao aparelho de ar condicionado, o defendente afirma que o mencionado aparelho foi adquirido à Artemp Climatização Ltda., empresa de pequeno porte, conforme prova a nota fiscal, razão pela qual, entende que não há que se falar em mercadoria tributada, conforme art. 408 do RICMS. O defendente entende que se deve excluir do Auto de Infração os valores das multas aplicadas, de R\$2.150,00 e R\$1.011,00, sob pena de configurar *bis in idem*.

Infração 04: Alega que o levantamento fiscal se baseou em informações bancárias de pagamentos não lançados no livro caixa em 2003 e 2004, mas não considerou que os valores dos empréstimos bancários contratados no mesmo período, apesar de não lançados no livro Caixa, foram apresentados à fiscalização, conforme comprovam as cópias dos extratos mensais das contas bancárias. Assevera que por dificuldades na escrita da empresa, não foram realizados os lançamentos de alguns pagamentos no período e que a sua boa fé é manifestada, e que o equívoco da falta de escrituração não causou qualquer prejuízo ao Fisco Estadual, porque não houve fato gerador do ICMS. Reproduz o § 4º do art. 4º da Lei 7.014/96, comenta sobre as parcelas dos empréstimos pagos, os pagamentos de juros e outros encargos incidentes sobre os mencionados empréstimos, e diz que o Fisco se utilizou de informações incompletas porque não considerou os empréstimos pelo valor nominal e que não se deve sustentar qualquer presunção em desfavor do contribuinte sob pena de configurar incidência do imposto em duplicidade, ou seja, *bis in idem*. Assim, o defendente argumenta que se deve excluir da imputação os valores do ICMS relativos aos empréstimos bancários pagos no mesmo período. Transcreve o art. 123 do COTEB, argumentando que a autuação fiscal deve ser revista nos pontos alegados.

A autuante, em sua informação fiscal às fls. 434 a 438 dos autos, quanto à primeira infração, diz que após o exame da documentação, observou que, efetivamente, está extinto o direito à constituição do crédito tributário relativo à NF 14264, no valor de R\$764,46, tendo em vista que o fato gerador ocorreu em setembro de 2002.

Quanto à infração 03, informa que não procede a alegação do autuado de que houve decadência, tendo em vista que o lançamento no livro Caixa foi efetuado em 28/02/2003 (fl. 87 do PAF) e o defendente não comprova que o veículo adquirido através da NF 15.754, emitida em 19/04/2002, refere-se ao mesmo lançamento do livro caixa em fevereiro de 2003. Em relação ao aparelho de ar condicionado, diz que essa mercadoria é tributada normalmente, e que o fato de o autuado ter adquirido de empresa de pequeno porte não o exime da obrigação acessória de registrar a aquisição da mercadoria em sua escrita fiscal.

Infração 04: A autuante comenta sobre o art. 2º, § 3º, inciso V, do RICMS/97, aduzindo que nos casos de pagamentos não registrados presume-se a ocorrência de operações sem o pagamento do imposto. Diz que ficou comprovado pelos documentos acostados aos autos que o autuado omitiu registro na escrita contábil, e a autuação foi fundamentada nos dispositivos do RICMS/BA, cabendo ao defendant comprovar a improcedência da presunção, o que não foi feito. Salienta que foram anexadas ao presente PAF as planilhas referentes aos pagamentos não registrados (fls. 125 a 128), bem como os documentos não registrados e os extratos bancários (fls. 129 a 284), e o contribuinte confessa em sua defesa ter deixado de registrar os pagamentos dos empréstimos, estando a infração devidamente caracterizada. Observa, ainda, que a omissão de saídas de mercadorias tributáveis também foi verificada através de saldo credor de caixa, conforme Demonstrativo da Auditoria de Caixa às fls. 287 a 296 do PAF. Por fim, ratifica todo o procedimento fiscal, com a redução do débito relativo à primeira infração, de R\$2.971,01 para R\$2.206,55, alterando-se o total do débito originalmente apurado para R\$61.798,31. Pede a procedência parcial do presente Auto de Infração. Juntou às fls. 439/441 novo demonstrativo de débito.

Intimado da informação fiscal, o defendant se manifestou às fls. 448 a 453, aduzindo que a autuante permanece equivocada quanto à infração 04, por presumir omissão de saídas de mercadorias tributáveis, sem respaldo fático-jurídico da empresa autuada. O defendant repele as alegações apresentadas na impugnação inicial e apresenta do entendimento de que o Fisco Estadual não pode utilizar “dois pesos e duas medidas” ao considerar os pagamentos dos empréstimos bancários e presumir omissão de saídas de mercadoria tributável. O autuado assevera que declarou corretamente à SEFAZ o valor de suas vendas e recolheu o ICMS devido, e que, por dificuldades na escrituração, não foram lançados alguns pagamentos do período, e que a boa fé do contribuinte é manifestada quando no mesmo período não foram lançados os empréstimos obtidos na rede bancária, porque esses empréstimos são de giro rápido, feito de forma automática na própria conta da empresa, não são formalizados por qualquer instrumento ou contrato. Diz que não tem procedência a informação da autuante de que o contribuinte confessa ter deixado de registrar os pagamentos dos empréstimos, tendo em vista que a falha na contabilização não gerou qualquer prejuízo ao Fisco e não pode gerar presunção de omissão de saídas de mercadorias sem o pagamento do imposto, entendendo o defendant que os comprovantes de recebimentos e pagamentos por meio dos extratos bancários afastam qualquer presunção legal. Reproduz o § 4º do art. 4º da Lei 7.014/96, salientando que as parcelas dos empréstimos, pagas nos exercícios de 2003 e 2004 totalizam R\$221.427,75, sendo que a contratação dos empréstimos é no valor nominal de R\$170.000,00, conforme tabela que elaborou à fl. 451, informando que a diferença de valores se deve aos pagamentos de juros, correção monetária e outros encargos incidentes sobre os empréstimos. Aduz que o levantamento foi efetuado com base nas informações incompletas, não considerando as contratações dos empréstimos no valor nominal. Diz que “não resta dúvida de que houve erro na escrita fiscal, mas este fato, se plenamente elucidado, como é o caso, não deve sustentar qualquer presunção em desfavor do contribuinte”. Reitera o pedido de procedência parcial do presente Auto de Infração, excluindo-se o valor apurado de R\$764,64 da primeira infração; os valores relativos aos empréstimos pagos nos anos de 2003 e 2004, que totalizam R\$49.134,75. Pede que seja realizada perícia nos extratos bancários apresentados à fiscalização.

A autuante prestou nova informação fiscal às fls. 457/459, esclarecendo que em relação à infração 01, o valor reclamado pelo defendant, fica extinto, conforme argumentos apresentados na primeira informação fiscal. No que se refere à infração 03, diz que fica mantido o débito originalmente apurado, conforme comentado na primeira informação fiscal.

Quanto à infração 04, a autuante diz que mantém os valores originalmente apurados, esclarecendo que entre os pagamentos não registrados estão diversas parcelas de empréstimos bancários pagos, e o fato de o autuado ter deixado de lançar à débito na conta Caixa, os ingressos provenientes dos empréstimos efetuados não invalida a presunção de omissão de saídas de

mercadorias tributáveis, estando a infração devidamente caracterizada. Diz que ao defensor cabe comprovar a improcedência da presunção, e não o fez porque não possuía saldo na conta caixa suficiente para fazer face aos pagamentos em questão, e mesmo se fosse computado o ingresso do recurso proveniente do empréstimo bancário, ainda assim haveria saldo credor, conforme demonstrativo da Auditoria de Caixa às fls. 295/296 do PAF. Salienta que o contribuinte não elidiu a acusação fiscal, e que o defensor não anexou à sua manifestação qualquer comprovação de suas alegações, se limitando a negar o cometimento da infração. Pede a procedência parcial do presente Auto de Infração.

#### VOTO

Inicialmente, quanto à alegação defensiva de que há necessidade da realização de perícia, fica indeferido o pedido com base no art. 147, inciso II, do RPAF/99, tendo em vista que a prova pretendida não depende do conhecimento especial de técnicos, sendo desnecessária em vista de outras provas produzidas nos autos.

A primeira infração trata da utilização indevida de crédito fiscal de ICMS em decorrência de destaque do imposto a mais nos documentos fiscais, nos meses de setembro de 2002, julho de 2003, fevereiro, março, maio, agosto, setembro e dezembro de 2004. Valor do débito: R\$2.971,01.

O autuado alegou que é equivocada a exigência fiscal referente ao crédito de ICMS da NF 14.264, datada de 10/09/2002, emitida pela Global Mobilinea S/A, por entender que o crédito tributário encontra-se fulminado pela decadência, nos termos do art. 156, V do Código Tributário Nacional – CTN, por isso, entende que se deve excluir do presente lançamento o valor de R\$764,64, com vencimento em 09/10/2002.

Observo que a legislação estabelece que o direito de a fazenda pública constituir o crédito tributário extingue-se no prazo de cinco anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, conforme art. 965 do RICMS/97, que está de acordo com o art. 173, I do CTN.

No caso em exame, o fato gerador do imposto relativo ao exercício de 2002 teve prazo para constituição do crédito tributário até 31/12/2007. Como o presente Auto de Infração foi lavrado em 30/06/2008, nesta data, já se configurou a decadência do prazo para o lançamento do tributo. Assim, constato que assiste razão ao defensor, o que foi reconhecido pela autuante na informação fiscal, dizendo que após o exame da documentação, observou que efetivamente, está extinto o direito à constituição do crédito tributário relativo à NF 14264, no valor de R\$764,46, tendo em vista que o fato gerador ocorreu em setembro de 2002, concluindo pela redução do débito relativo à primeira infração, de R\$2.971,01 para R\$2.206,55. Infração parcialmente subsistente com a exclusão do valor relativo à ocorrência de 30/09/2002, no valor de R\$764,46.

Infração 02: Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a lançamento em duplicidade do CTRC de nº 18.689, no livro Registro de Entradas nº 1, fl. 24 e no livro RAICMS nº 2, fl. 15, no mês de setembro de 2004.

De acordo com as alegações defensivas autuado impugnou somente as infrações 01, 03 e 04, não apresentando qualquer contestação quanto à segunda infração. Assim, considero procedente o item não contestado, haja vista que não existe controvérsia.

Infração 03: Deu entrada no estabelecimento de mercadorias sujeitas a tributação sem o devido registro na escrita fiscal. Máquinas e equipamentos, móveis e utensílios e veículos não lançados no livro Registro de Entradas em fevereiro de 2003; aparelho de ar condicionado em outubro de 2003, conforme fotocópia do livro Caixa de 2003 (fls. 87 e 97) e do Livro Registro de Entradas (fls. 55/82), sendo exigida a multa correspondente.

A legislação prevê que em relação às aquisições de mercadorias, a escrituração deve ser efetuada no Registro de Entradas, por ordem cronológica, e os lançamentos devem ser feitos documento

por documento, haja vista que o mencionado livro se destina a registrar as entradas, a qualquer título, de mercadorias ou bens no estabelecimento (art. 322, do RICMS/97),

O autuado alegou que a aquisição do veículo não ocorreu em 28/02/2003, como indica o levantamento fiscal, mas em 19/04/2002, junto à empresa Danton Veículos Ltda, tendo sido o ICMS recolhido antecipadamente na origem, por substituição tributária, conforme comprova a nota fiscal. Diz que mesmo que se considere o veículo como mercadoria sujeita a tributação, como o fato ocorreu em 19/04/2002, o eventual crédito tributário estaria fulminado pela decadência.

De acordo com a fotocópia da nota fiscal em questão à fl. 315, a aquisição do veículo ocorreu em 19/04/2002, constando no documento fiscal a informação de que o ICMS foi recolhido por antecipação, conforme Convênio ICMS 132/92. Neste caso, se trata de mercadoria tributável, com o imposto pago pelo regime de substituição tributária e tal fato não dispensa a escrituração da nota fiscal no livro Registro de Entradas, como estabelece a legislação.

Quanto à cobrança da multa, entendo que assiste razão ao defendant ao alegar que o crédito tributário está fulminado pela decadência, haja vista que ficou comprovada a aquisição da mercadoria em 19/04/2002, e a exemplo da primeira infração, teve o prazo para constituição do crédito tributário até 31/12/2007. Como o presente Auto de Infração foi lavrado em 30/06/2008, na referida data, já tinha se configurado a decadência do prazo para o lançamento da multa que está relacionada à falta de registro da entrada, e não do pagamento da mercadoria adquirida.

Quanto ao aparelho de ar condicionado, o defendant afirma que o mencionado aparelho foi adquirido à Artemp Climatização Ltda., empresa de pequeno porte, conforme prova a Nota Fiscal de nº 000146 (fl. 316), razão pela qual, entende que não há que se falar em mercadoria tributada, conforme art. 408 do RICMS.

Observo que o fato de o remetente ser inscrito como empresa de pequeno porte não significa que a mercadoria seja isenta ou não tributável, haja vista que a condição de EPP se refere ao regime de tributação em que o contribuinte recolhe o imposto em função da Receita Bruta. Tal fato não exime o destinatário de escriturar o documento fiscal relativo à aquisição ou entrada da mercadoria. Em relação aos demais itens da exigência fiscal, o contribuinte não apresentou qualquer contestação, os valores pagos foram escriturados pelo autuado em seu livro Caixa (fls. 87 e 97 dos autos).

Concluo pela subsistência parcial desta infração, com a exclusão da multa correspondente ao veículo, ficando alterado o valor exigido para o total de R\$1.557,13, conforme quadro abaixo:

DATA OCORRÊNCIA	VALOR R\$	MULTA%	VALOR R\$
28/02/2003	3.156,18	10%	315,62
28/02/2003	2.300,10	10%	230,01
<b>TOTAL DO MÊS 02/2003</b>			<b>545,63</b>
31/10/2003	10.115,00	10%	<b>1.011,50</b>
<b>TOTAL DA MULTA</b>			<b>1.557,13</b>

Infração 04: Omissão de saídas de mercadorias tributáveis, apurada através de pagamentos não registrados. Falta de registro de diversos pagamentos no livro Caixa, relativos ao período de janeiro de 2003 a dezembro de 2004.

A exigência do imposto por presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis encontra-se fundamentada no art. 2º, § 3º, inciso V, do RICMS/BA:

*Art. 2º*

*§ 3º Presume-se a ocorrência de operações ou de prestações tributáveis sem*

*pagamento do imposto, a menos que o contribuinte comprove a improcedência da presunção, sempre que a escrituração indicar:*

**V - pagamentos não registrados.**

O autuado alega que o levantamento fiscal se baseou em informações bancárias de pagamentos não lançados no livro caixa em 2003 e 2004, mas não considerou que os valores dos empréstimos bancários contratados no mesmo período, apesar de não lançados no livro Caixa, foram apresentados à fiscalização, conforme comprovam as cópias dos extratos mensais das contas bancárias. Diz que por dificuldades na escrita da empresa, não foram realizados os lançamentos de alguns pagamentos no período, que deve ser considerada a sua boa fé é manifestada, e que o equívoco da falta de escrituração não causou qualquer prejuízo ao Fisco Estadual, porque não houve fato gerador do ICMS.

Trata-se de exigência de imposto por presunção legal, o que poderia ser elidido pelo sujeito passivo, tendo em vista que neste caso, inverte-se o ônus da prova, cabendo ao impugnante exibir provas de que não cometeu a infração, nos termos do art. 123 do RPAF/99, não cabendo a este órgão julgador buscar provas, cuja obrigação de apresentação é do sujeito passivo, constituindo as alegações defensivas meras negativas do cometimento da infração, conforme art. 143 do mencionado Regulamento.

A autuante comprovou que o defensor não possuía saldo na conta caixa suficiente para fazer face aos pagamentos em questão, haja vista que, mesmo que fosse computado o ingresso do recurso proveniente do empréstimo bancário, ainda assim haveria saldo credor, conforme demonstrativo da Auditoria de Caixa às fls. 295/296 do PAF. Assim, não são acatadas as alegações do autuado de que a falha na contabilização não gerou qualquer prejuízo ao Fisco; que não pode gerar presunção de omissão de saídas de mercadorias sem o pagamento do imposto; e que os comprovantes de recebimentos e pagamentos por meio dos extratos bancários afastam qualquer presunção legal.

Considerando que foram anexadas ao presente PAF as planilhas referentes aos pagamentos não registrados (fls. 125 a 128), bem como cópias de documentos não registrados e os extratos bancários (fls. 129 a 284), e a alegação do autuado de que, por dificuldades na escrita da empresa, não foram realizados os lançamentos de alguns pagamentos no período fiscalizado, concluo que a infração está caracterizada, sendo devido o imposto exigido por presunção legal de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, em decorrência da comprovação de que o contribuinte efetuou pagamentos, mas não os contabilizou, fato que denuncia que esses pagamentos foram efetuados com recursos também não contabilizados, estando a presunção autorizada por lei (§ 4º do art. 4º da Lei nº 7.014/96). Mantida a exigência fiscal.

Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, conforme demonstrativo abaixo:

INFRAÇÃO Nº	CONCLUSÃO	IMPOSTO	MULTA
01	PROCEDENTE EM PARTE	2.206,55	-
02	PROCEDENTE	76,16	-
03	PROCEDENTE EM PARTE	-	1.557,13
04	PROCEDENTE	55.808,48	-
<b>TOTAL</b>	-	<b>58.091,19</b>	<b>1.557,13</b>

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 206881.0002/08-6, lavrado contra **RAVAD COMÉRCIO E REPRESENTAÇÕES LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para

efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$58.091,19**, acrescido da multa de 60% sobre R\$2.282,71 e 70% sobre R\$58.808,48, previstas no art. 42, incisos III e VII, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da penalidade por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$1.557,13**, prevista no art. 42, incisos IX, da mencionada Lei, e dos acréscimos moratórios de acordo com o previsto pela Lei 9.837/05.

Sala das Sessões do CONSEF, 25 de maio de 2009

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA – PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ BIZERRA LIMA IRMÃO - JULGADOR

OSMIRA FREIRE DE CARVALHO RIBEIRO DA SILVA - JULGADORA