

A. I. N º - 207185.0010/08-0  
AUTUADO - LÍBANO-ESTIVAS E CEREAIS LTDA.  
AUTUANTE - PAULO ROBERTO MENDES LIMA  
ORIGEM - INFRAZ ITABUNA  
INTERNET - 23.11.09

**4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF N° 0390-04/09**

**EMENTA: ICMS.** 1. CONTA “CAIXA”. SALDO CREDOR. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES MERCANTIS NÃO CONTABILIZADAS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Saldo credor da conta “Caixa” indica que o sujeito passivo efetuou pagamentos com recursos não contabilizados, decorrentes de operações anteriormente realizadas e também não contabilizadas. Infração não elidida. 2. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. Foi utilizado crédito fiscal relativo a antecipação parcial em valor superior ao recolhido. Correta a autuação. 3. LIVROS FISCAIS. FALTA DE APRESENTAÇÃO. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. MULTA. Infração não elidida. 4. NULIDADE. INOBSErvÂNCIA DO DEVIDO PROCESSO LEGAL. ARQUIVOS MAGNÉTICOS. APRESENTAÇÃO INCOMPLETA. OMISSÃO DOS REGISTROS TIPO 54, 60R, 61 e 74. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. MULTA. O procedimento fiscal não foi efetuado de acordo com os requisitos legais. Não foi observado o disposto no § 5º do artigo 708-B do RICMS/BA, o qual determina que o contribuinte terá o prazo de 30 dias, contados da data do recebimento da intimação, para corrigir arquivo magnético apresentado com inconsistência. Na intimação foi concedido apenas 05 (cinco) dias. A infração é nula, devendo ser refeita a ação fiscal. 5. VENDAS ATRAVÉS DE CARTÃO DE CRÉDITO E/OU DÉBITO. SAÍDAS EM VALOR INFERIOR AO FORNECIDO PELA ADMINISTRADORA. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES NÃO REGISTRADAS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. A apuração de saídas em valor inferior ao valor total fornecido por instituição financeira e/ou administradora de cartão de crédito enseja a presunção de que o sujeito passivo efetuou saídas de mercadorias tributadas sem pagamento do imposto devido. Infração comprovada. 6. ARBITRAMENTO. FALTA DE EXIBIÇÃO DE DOCUMENTOS FISCAIS E CONTÁBEIS. O procedimento fiscal tem fundamento na legislação. O RICMS/97, no art. 937, prevê a possibilidade de se calcular o imposto mediante arbitramento quando o contribuinte não entrega os livros e documentos da empresa. Sem o exame dos livros e documentos, não há como se saber se o contribuinte deixou ou não de pagar imposto. Justifica-se o arbitramento. Atendidos os requisitos legais. Indeferido o pedido de diligência. 7.

ENTRADA DE MERCADORIAS. 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. Não comprovada pelo contribuinte a origem dos recursos. Infração caracterizada. Não acatada a preliminar de nulidade. Indeferido o pedido de perícia. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide, lavrado em 12/06/2008, exige ICMS e aplica multa no valor histórico de R\$157.369,39, acrescido da multas de 70% e 60%, decorrentes de:

1- Omissão de saídas de mercadorias tributáveis apuradas através de saldo credor na Conta Caixa, com imposto devido no valor de R\$14.837,36. Consta da descrição dos fatos, que o contribuinte foi intimado, em 05/05/2008, antes da lavratura do Auto de Infração, para comprovar a origem dos recursos.

2- Utilizou indevidamente como crédito fiscal, no valor de R\$ 2.496,90, referente ao ICMS recolhido a título de antecipação tributária. Consta da descrição dos fatos, que o crédito fiscal utilizado a mais foi registrado como outros créditos no livro Registro de Apuração do ICMS, no mês janeiro 2005, decorrente de pagamento do ICMS antecipação parcial. Crédito registrado R\$ 3.721,52, crédito comprovado antecipação parcial R\$ 1.224,62 conforme DAE's apresentados, gerando uma diferença de R\$ 2.496,90, conforme descrição no Anexo I e planilha anexa.

3- Deixou de apresentar 03 livros fiscais, quando regulamente intimado, sob a alegação de extravio, multa no valor de R\$2.760,00. Consta da descrição dos fatos, que o contribuinte não apresentou o livro Registro de Saídas relativo aos meses de janeiro e fevereiro de 2004; livro Registro de Apuração do ICMS relativo ao período de janeiro/2004 a janeiro/2005; livro Registro de Entradas relativo ao período de janeiro/2004 a janeiro/2006, com multa de R\$ 920,00 por cada livro extraviado.

4 – Forneceu informações através de arquivos magnéticos exigidos na legislação tributária, requeridas mediante intimação, comissão de operações ou prestações, ficando o valor da multa limitado a 1% das saídas do estabelecimento em cada período, de julho/2004 a dezembro/2006, com multa no valor de R\$36.531,28.

5 - Omissão de saídas de mercadorias tributadas apurada por meio de levantamento de venda com pagamento em cartão de crédito ou de débito, em valor inferior ao fornecido por instituição financeira e administrativa de cartão de crédito, com ICMS devido de R\$16.194,51.

6 - Falta de recolhimento do ICMS, no valor de R\$ 18.175,00, apurado por meio de arbitramento da base de cálculo, em virtude da falta de apresentação ao fisco de documentação fiscal e contábil, nos exercícios de 2004.

7 - Omissão de saídas de mercadorias tributáveis apuradas através de entradas de mercadorias não registradas, com imposto devido no valor de R\$66.374,34. Consta da descrição dos fatos, que se referem às notas fiscais CFAMT, cópias acostadas aos autos, nos exercícios de 2004 a 2006, demonstradas no Anexo I e planilhas.

O autuado às folhas 351 a 358 ao impugnar o lançamento tributário, preliminarmente, argüiu a nulidade alegando que houve cerceamento do direito de defesa e questiona a competência do preposto fiscal.

Prosseguindo, passou a impugnar cada infração.

Infração 01 – Aduz que a apuração do estouro de caixa não se faz de forma diária para apurar o ICMS, pois vai de encontro ao artigo 331 do RICMS/97. Diz que a infração não existe e que anexa planilha, com a apuração mensal, para comprovar sua alegação.

Infração 02 – Afirma que o crédito supostamente a maior foi recolhido pelo fornecedor através de GNRE, conforme cópia que anexa.

Infração 03 – Assevera que os 03 livros objeto da autuação já foram entregues, anteriormente ao mesmo auditor, conforme O.S. Nº 508653/05, no ano de 2005 e não foram devolvidos a empresa, diz acreditar que os tais livros ainda se encontram no protocolo da Secretaria da Fazenda.

Infração 04 – Afirma que apresentou todos os arquivos magnéticos exigidos com todas as operações e prestações realizadas no período e requer a redução ou cancelamento da multa na forma do § 6º do inciso IV do artigo 915, do RICMS/97.

Infração 05 – Diz que não houve omissão de vendas, pois teria emitido corretamente todos os cupons fiscais e notas fiscais, conforme seu livro de Registro de Saídas. Esclarece que houve falha por parte do funcionário responsável pela operação do ECF, o qual não observou que deveria fazer a separação das formas de recebimento, identificando os valores pagos em cartão, em dinheiro e em cheque. Ressalta que realiza operações de vendas não tributáveis, isentas e substituídas.

Infração 06 – Argumenta que a fiscalização não cuidou de demonstrar com segurança a diferença do ICMS apurado, preferindo aplicar a presunção de omissão de receitas, não autorizada pela legislação. Argüiu existência de vícios no Auto de Infração, pela inobservância da “seriedade do procedimento ou do ato administrativo dos lançamentos fiscais.” Reitera que os livros fiscais se encontram na SEFAZ, deixado pelo próprio autuante quando fiscalizou a empresa no ano de 2005, entendendo não haver motivo para o arbitramento.

Infração 07 – Entende que a autuação baseou-se meramente na presunção, que há muito já está afastada das lides tributárias, citando decisões para embasar seu argumento defensivo.

Assevera que não adquiriu e nem recebeu as mercadorias. Frisa que sabe da prática de ações inescrupulosas praticadas por terceiros que utilizaram seus dados de forma ilegal, sendo as compras ilegais.

Ressalta ter constatado que parte dos produtos constantes nas notas fiscais objeto da autuação, tiveram os ICMS retidos na fonte, sendo indevida nova cobrança.

Ao finalizar, requer a nulidade ou improcedência do Auto de Infração e realização de perícia.

Na informação fiscal, às fls. 546 a 550, o autuante inicialmente argüiu “ilegitimidade da postulação defensiva”, pois não teria sido possível identificar que assinou a peça de defesa.

Quanto ao cerceamento de defesa alegado pelo impugnante, destaca que deve ser afastada por ser desprovido de qualquer fundamentação.

Prosseguindo, passou a contestar as alegações de mérito, com os esclarecimentos e alegações que se seguem.

Infração 01 – Aduz que as planilhas, fls. 16 e 17 dos autos, demonstram a ocorrência de estouros de caixa, nos dias 03 e 05 de janeiro de 2005 e 02 de janeiro de 2006. Os totais de recebimentos (entradas de recursos) nos citados dias, foram oriundos das vendas efetuadas nos mesmos dias e, escrituradas nos livro Registro de Saída de Mercadorias de cada exercícios, fls. 55 a 58. Os pagamentos efetuados pela empresa, em cada dia, foram obtidos nos livros Diários, fls. 45 a 54.

Observa que, nos livros Diários, o contribuinte escritura os totais de recebimento somente no último dia do mês, vide fl. 48 dos autos, o que constitui expediente comumente usado por contadores que pretendem “disfarçar” estouros de caixa ocorridos ao longo do mês.

Ressalta que, ao detectar a ocorrência dos estouros de caixa, intimou o contribuinte a comprovar a origem dos recursos utilizados nas datas citadas, conforme cópia de intimação expedida em

05/05/2008, fl. 09, não tendo o contribuinte fornecido qualquer comprovação documental ou de origem dos recursos, no curso da ação fiscal, resultando na autuação.

Infração 02 – O débito apontado no valor de R\$ 2.496,90, refere-se a crédito fiscal utilizado a maior no mês de janeiro de 2005, em razão de divergência entre os valores da Antecipação Parcial recolhida no mês, comprovados mediante os DAE's apresentados durante a ação fiscal, no total de R\$ 1.224,62, e o total de crédito lançados à título de “Outros Créditos – antecipação parcial”, no livro RAICMS e também na DMA do mês em referência, no valor de R\$ 3.721,52, conforme Demonstrativo às folhas 18 e 19 do autos.

Quanto aos documentos acostados pela defesa, fls. 361 a 368, diz que não coincidem com os DAE's examinados durante o período da ação fiscal, inclusive se referem às GNRE's constantes às folhas 361 e 362, nos valores respectivos de R\$ 591,96 e R\$ 2.216,94, e correspondem aos recolhimentos relativos a Substituição Tributária, que foram recolhidos pelos remetentes sem a indicação dos números das notas fiscais.

Infração 03 – Frisa que o argumento do contribuinte não tem pertinência, uma vez que a fiscalização anterior foi realizada 03 anos antes, sem que o autuado tivesse, anteriormente, questionado a falta de devolução dos livros, apesar de ter se defendido da autuação anterior.

Salienta que a defesa juntou apenas cópia do Termo de Início da Fiscalização anterior, o que não comprova sua alegação, pois a ação fiscal então desenvolvida (operação estoque aberto) abrangeu o período de 01/01/2005 a 04/04/2005, enquanto os livros não entregues na atual ação fiscal referem-se ao período de janeiro/2004 a janeiro/2006. Portanto, a defesa se refere a livros que sequer existiam à época da ação fiscal anterior.

Infração 04 – As penalidades aplicadas ao autuado, pelo envio de arquivos magnéticos incompletos e em desacordo com a legislação vigente, relativos aos exercícios de 2004 a 2006, comprovado através extrato do SCAM, fls. 20 a 26 dos autos, e Demonstrativos às folhas 13 e 14, estão fundamentadas nas novas disposições do Art. 915, inciso XIII-A, “j”, do RICMS/97, com a nova redação introduzida pelo Decreto nº 10.840/08, Alteração Nº 99 do RICMS/BA.

Ressalta que, no curso da ação fiscal, o autuado foi intimado em 05/05/2008, fl. 10, pela segunda vez, para proceder às correções necessárias nos citados arquivos, mas, não atendeu às intimações.

Infração 05 – Informa que os documentos, fls. 400 a 543, juntados pela defesa, fotocópias das leituras “Z” diárias do ECF, relativas ao exercício de 2006, atestam que o autuado em sua defesa optou por produzir prova contra si, pois, as citadas cópias, além dos documentos e demonstrativos juntados pelo autuante, fls. 14, 30, 31, 157 a 241, atestam que o autuado efetuou vendas pagas com cartões de crédito/débito e que não foram corretamente registrados nas escritas fiscal e contábil.

Diz que a justificativa dada pelo autuado não resiste às seguinte contradições:

- a) Não há no livro diário do autuado qualquer registro de recebimento oriundo das administradoras de cartões de crédito/débito;
- b) O “Demonstrativo Mensal das Vendas Descriminadas” por Forma de Recebimento juntado pelo autuado, fl. 544, no qual apresenta uma suposta distribuição das formas de recebimento mensal, não coaduna com o “Demonstrativo do Movimento Mensal da Conta Caixa”, também juntado pelo autuado, fl. 359.

No primeiro demonstrativo as vendas totais em cada mês de 2006, foram supostamente pagas e recebidas em cartões, cheque e dinheiro e é sabido que os pagamentos em cartões só ingressam efetivamente na conta bancária depois de decorridos 28 a 30 dias, portanto não ingressam no mesmo mês das vendas. Em relação aos cheques, não foram apresentados e não há informação sobre prazos. Enquanto que, no segundo demonstrativo, constam as vendas totais de cada mês, como recebidas à vista, no próprio mês, o que efetivamente não ocorre.

c) No curso da ação fiscal o autuado não exibiu qualquer registro contábil de operações bancárias (meio pelo qualquer as administradora fazem os depósitos relativos às vendas com pagamento em cartão de crédito/débito), omitindo tais informações de forma deliberada.

d) A forma de registro dos recebimentos no livro diário, somente no último dia do mês; a ausência de registros contábeis diários de eventuais operações bancárias; a falta de comprovação dos ingressos oriundos de pagamentos pelas administradoras de cartões de crédito/débito de contratos relativos a estas operações, caracteriza a existência de um “movimento paralelo de recursos”, oriundos de omissão de saídas (receitas) não registradas nas escritas fiscal e contábil.

Infração 06 – O arbitramento da base de cálculo, fl. 32, decorreu da não apresentação dos livros por parte do autuado e a prejuízo na conta mercadorias, fl. 43, além de manter saldo credor na conta corrente do ICMS em quase todos os meses. O arbitramento foi fundamentado, fl. 14, nos artigos 936, 937, I e 938, I, “e” do RICMS/97.

Destaca que a defesa não fundamentou seu argumento defensivo, com provas ou documentos capazes de elidir a exigência.

Infração 07 – O autuado não apresentou qualquer prova da efetiva escrituração fiscal ou contábil das notas fiscais relacionadas nos Demonstrativos às folhas 33 a 43 dos autos, cujas vias foram juntadas ao processo às folhas 242 a 346, limitando-se, em sua defesa, apenas a negar as aquisições, comprovadas mediante documentos juntados ao PAF, cujas notas fiscais são oriundas, inclusive, de fornecedores habituais do contribuinte.

Diz que os Acórdãos citados pela defesa são de 1972, portanto, 25 anos antes da vigência do RICMS/97.

Ao finalizar, opina pela procedência da autuação.

O PAF foi submetido à pauta suplementar, tendo a 2<sup>a</sup> JJF decidido por sua conversão em diligência para que fossem adotadas as seguintes providências:

- 1) Fornecer ao autuado, mediante recibo, os Relatórios de Informações TEF – Diária, fls. 157 a 241, contendo todas as suas operações informadas individualizadas pelas instituições financeiras e/ou administradoras de cartão de crédito no período objeto da fiscalização;
- 2) Intimar o autuado a elaborar demonstrativo cotejando as operações informadas pelas instituições financeiras e/ou administradoras de cartão de crédito com os documentos fiscais emitidos para acobertá-las, resumindo-os mensalmente;
- 3) Fornecer ao autuado, mediante recibo, cópia da notas fiscais acostadas às folhas 242 a 345.
- 4) Intimar o autuado, mediante recibo, sobre a reabertura do prazo de defesa de 30 (trinta) dias.

A diligência foi atendida, conforme recibos às fls. 555 e 556, não havendo manifestação defensiva.

O PAF foi submetido à pauta suplementar, tendo a 2<sup>a</sup> JJF decidido por nova conversão em diligência a INFRAZ DE ORIGEM, para que fosse identificado quem assinou a defesa, fls. 351 a 359, ante o questionamento do Auditor Autuante. A diligência foi atendida à folha 564, onde o Sr. Crispiniano Gomes de Brito, reconhece que a assinatura constante da peça defensiva é sua.

## VOTO

Da análise das peças que compõem o presente PAF, verifico que a autuante imputa ao sujeito passivo 07 (sete) irregularidades, as quais passo analisar.

Inicialmente afasto a preliminar de nulidade suscitada pelo sujeito passivo, tendo em vista o Auto de Infração foi lavrado por autoridade competente e que não houve cerceamento do direito de defesa, os documentos fiscais e demonstrativos elaborados pelo autuante, que lastrearam a autuação encontram-se nos autos, sendo dadas ao sujeito passivo todas as oportunidade para livremente se manifestar, inclusive com a reabertura do prazo de defesa.

Ressalto que o PAF foi convertido em diligência, tendo sido entregue aos contribuintes, mediante recibo acostado aos autos às folhas 555 e 556, os seguintes documentos:

- 1) Os Relatórios de Informações TEF – Diária, fls. 157 a 241, contendo todas as suas operações informadas individualizadas pelas instituições financeiras e/ou administradoras de cartão de crédito no período objeto da fiscalização;
- 2) Intimar o autuado a elaborar demonstrativo cotejando as operações informadas pelas instituições financeiras e/ou administradoras de cartão de crédito com os documentos fiscais emitidos para acobertá-las, resumindo-os mensalmente;
- 3) Cópia da notas fiscais acostadas às folhas 242 a 345.

O contribuinte foi devidamente intimado, mediante recibo, sobre a reabertura do prazo de defesa de 30 (trinta) dias, entretanto não se pronunciou.

Portanto, ante ao acima exposto, entendo que não pode ser acolhida a alegação de nulidade da autuação vez que não vislumbro nos autos qualquer mácula que inquine de nulidade o lançamento de ofício ora em lide, em especial, não observei qualquer erro ou vício especificado no art. 18, do RPAF/99, que possibilite a decretação de nulidade, razão pela qual não acato a argüição da defesa.

Não tem pertinência a alegação do fiscal autuante, quando em sua informação fiscal questionou a validade de peça de defesa, uma vez que o sócio da empresa declarou, fl. 564, que foi ele quem assinou a referida peça defensiva.

Indefiro o pedido de perícia, com fulcro no art. 147, II, “b” do RPAF/99, por entender que os elementos acostados aos autos são suficientes para decidir com relação a presente lide, além da falta de fundamentação do pedido.

No mérito, na infração 1, o autuado é acusado de omissão de saídas de mercadorias tributáveis apuradas através de saldo credor de caixa.

Nesta situação, determina o art. 2º, § 3º, IV, do RICMS/97, ao tratar do momento da ocorrência do fato gerador, que se presume a ocorrências de operações tributáveis sem pagamento do imposto, a menos que o contribuinte comprove a improcedência da presunção, sempre que a escrituração indicar **saldo credor de caixa** entradas de mercadorias ou bens não registrados, além de outras hipóteses. No mesmo sentido, estabelece o § 4º, do art. 4º, da Lei nº 7.014/96, o qual transcrevo abaixo para um melhor entendimento:

“Art. 4º...

*§ 4º 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.” (Grifo nosso).*

Trata-se de uma presunção “juris tantum”, ou seja, admite prova contrária, portanto, cabendo ao contribuinte comprovar a improcedência da presunção.

Em sua defesa o autuado nega o cometimento da infração, alegando que a apuração do estouro de caixa não se faz de forma diária para apurar o ICMS, pois vai de encontro ao artigo 331 do RICMS/97. Diz que a infração não existe e que anexa planilha, com a apuração mensal, para comprovar sua alegação.

A alegação defensiva não pode ser acolhida, tendo em vista não que cabe ao contribuinte definir a forma pela qual será fiscalizado. Somente a Administração Tributária, ou seja, o sujeito ativo

da relação tributária, tem a competência privativa de definir como serão realizados os procedimentos visando verificar se os contribuintes estão recolhendo os tributos devidos.

Dentro desse princípio, o artigo 38 do RPAF - Regulamento do Processo Administrativo Fiscal, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, estabelece que o Auto de Infração será lavrado para exigência de tributos, acréscimos tributários e multas, sempre que, mediante ação fiscal relativa a estabelecimento de contribuinte ou desenvolvida no trânsito de mercadorias, for constatada infração à legislação tributária, quer se trate de descumprimento de obrigação principal, quer de obrigação acessória.

No Direito Tributário a competência de fixar normas inerentes à fiscalização dos tributos é de privativa do sujeito ativo da relação tributária, que na presente lide é o Estado da Bahia.

Assim, cabe, exclusivamente, ao poder tributante, ao realizar os procedimentos de Auditoria Tributária definir se a apuração do Saldo de Caixa será diária, mensal ou anual. Embora entenda que o mais correto é a apuração diária, razão pela qual não acato a planilha elaborada pela defesa, uma vez que foi apurada mensalmente.

No caso em tela o auditor apurou os saldos de caixa diariamente, considerando os recebimentos e pagamentos nas datas respectivas. Os de recebimentos foram oriundos das vendas efetuadas nos mesmos dias e, escrituradas nos livro Registro de Saída de Mercadorias de cada exercícios, fls. 55 a 58. Os pagamentos efetuados pela empresa, em cada dia, foram obtidos nos livros Diários, fls. 45 a 54. Conforme planilhas, fls. 16 e 17 dos autos, o autuante detectou a ocorrência de saldos credores na conta caixa, nos dias 03 e 05 de janeiro de 2005 e 02 de janeiro de 2006, o que leva à presunção legal de omissão de saídas de mercadorias.

Observei que o autuante ao apurar os credores de caixas, antes da lavratura do Auto de Infração, intimou o contribuinte a comprovar a origem dos recursos, conforme cópia de intimação expedida em 05/05/2008, fl. 09, não tendo o contribuinte fornecido qualquer elemento de prova documental da origem dos recursos, no curso da ação fiscal.

Posteriormente, após a lavratura, o contribuinte teve mais 30 (trinta) dias para elidir a presunção, porém, mais uma vez, nada comprovou.

Em outra oportunidade, o autuado teve mais 30 (trinta) com a reabertura do prazo de defesa determinado pela diligência e, de igual modo, não apresentou nada para comprovar a origem dos recursos.

Assim, entendo que a infração 01 restou caracterizada.

Na infração 02 é imputado ao sujeito passivo utilizar indevidamente como crédito fiscal, o valor R\$ 2.496,90, referente ao ICMS recolhido a título de antecipação parcial.

Como ressaltou o autuante no Auto de Infração, no campo da descrição dos fatos, o crédito fiscal utilizado a mais foi registrado como outros créditos no livro Registro de Apuração do ICMS, no mês janeiro 2005, decorrente de pagamento do ICMS antecipação parcial. O contribuinte utilizou o crédito fiscal no valor R\$ 3.721,52, embora o crédito comprovado da antecipação parcial fosse de R\$ 1.224,62, conforme DAE`s apresentados, gerando uma diferença de R\$ 2.496,90.

O total de crédito lançado a título de “Outros Créditos – antecipação parcial”, no livro RAICMS e também na DMA do mês em referência, no valor de R\$ 3.721,52, encontra-se demonstrado às folhas 18 e 19 do autos.

Em sua defesa o autuado alegou que o crédito supostamente a mais foi recolhido pelo fornecedor através de GNRE, conforme cópia que anexa.

Analizando os documentos acostados pela defesa, fls. 361 e 362, nos valores respectivos de R\$ 591,96 e R\$ 2.216,94, são relativos aos recolhimentos do ICMS - Substituição Tributária, os quais

não geram direito a crédito, uma vez que essas mercadorias encontram-se com a fase de tributação encerrada.

Assim, entendo que a infração 02 restou caracterizada.

Na infração 03 é imputado ao sujeito passivo deixar de apresentar 03 livros fiscais, quando regulamente intimado.

Em sua defesa o autuado alega que os 03 livros objeto da autuação foram entregues, anteriormente, ao mesmo auditor, conforme O.S. Nº 508653/05, no ano de 2005 e não foram devolvidos a empresa, acreditando que os tais livros ainda se encontram no protocolo da Secretaria da Fazenda.

Na informação fiscal, o auditor asseverou que o argumento do contribuinte não tem pertinência, uma vez que a fiscalização anterior foi realizada 03 anos antes, sem que o autuado tivesse, anteriormente, questionado a falta de devolução dos livros, apesar de ter se defendido da autuação anterior. Salientou que a defesa juntou apenas cópia do Termo de Início da Fiscalização anterior, o que não comprova sua alegação, pois a ação fiscal então desenvolvida (operação estoque aberto) abrangeu o período de 01/01/2005 a 04/04/2005, enquanto os livros não entregues na atual ação fiscal referem-se ao período de janeiro/2004 a janeiro/2006.

Entendo que o argumento defensivo não é capaz de elidir a autuação, pois restou comprovado que o contribuinte deixou de apresentar os livros fiscais referente ao período de janeiro/2004 a janeiro/2006, não tendo coerência o contribuinte alegar que os livros teriam sido entregues em abril de 2005, portanto, 20 (vinte) meses antes de serem escrituradas, 20 (vinte) meses antes das operações serem realizadas.

Portanto, entendo que a infração 03 restou caracterizada.

Na infração 04 é imputado ao sujeito passivo fornecer informações através de arquivos magnéticos exigidos na legislação tributária, requeridas mediante intimação, com omissão de operações ou prestações, ficando o valor da multa limitado a 1% das saídas do estabelecimento em cada período, de julho/2004 a dezembro/2006.

Em sua defesa o sujeito passivo alegou que apresentou todos os arquivos magnéticos exigidos com todas as operações e prestações realizadas no período e requer a redução ou cancelamento da multa na forma do § 6º do inciso IV do artigo 915, do RICMS/97.

Quanto ao pedido de redução ou cancelamento da multa, pois mesmo não pode ser acatado, pois o art. 158, do RPAF/99, prevê que as multas por descumprimento de obrigação acessória, poderão ser reduzidas ou canceladas pelas Juntas de Julgamento Fiscal ou pelas Câmaras do CONSEF, desde que fique provado que as infrações tenham sido praticadas sem dolo, fraude ou simulação e que não tenham implicado falta de recolhimento de tributo, condições que não foram satisfeitas pelo contribuinte, uma vez que, no próprio Auto de Infração, em 04 infrações, foi apurado ICMS omitido pelo contribuinte. Assim, entendo que não foram atendidas as exigências acima, razão pela qual deixo de acatar o pedido do autuado.

O argumento defensivo não pode ser acolhido, pois os arquivos magnéticos entregues pelo contribuinte estavam incompletos, fora das especificações, em desacordo com a legislação vigente, faltando os Registros Tipo 54, 60R, 61 e 74 relativos aos exercícios de 2004 a 2006, fato comprovado através do SCAM, fls. 20 a 26 dos autos, e Demonstrativos às folhas 13 e 14.

O art. 708-A, do RICMS/97, determina que os contribuintes do ICMS autorizados ao uso de SEPD deverão entregar o arquivo magnético referente ao movimento econômico de cada mês, a partir do mês de outubro de 2000, inclusive, contendo a totalidade das operações de entrada e de saída e das aquisições e prestações efetuadas.

Os registros que não foram informados nos arquivos magnéticos são extremamente importantes para que a administração tributária possa aplicar os roteiros de auditoria, necessário à verificação da regularidade ou não dos valores recolhidos pelo contribuinte.

No REGISTRO TIPO 54 são consignadas as operações de entradas e saídas, identificando cada remetente e cada destinatário, além dos demais dados de cada nota fiscal. Foi instituído pela redação original com efeitos de 28.06.95 a 31.12.02, sendo apenas alterada a redação do campo 07, pelo Convênio ICMS 69/92.

Já no REGISTRO TIPO 60R são consignados os resumos mensais das saídas por itens de mercadorias processadas em equipamento Emissor de Cupom Fiscal-ECF, identificando cada mercadoria ou produto, inclusive seu código, além de outros dados. Foi instituído pela redação original com efeitos de 28.06.95 a 31.12.02, sendo apenas alterada a redação do campo 06, pelo Convênio ICMS 76/03.

Por sua vez no REGISTRO TIPO 61 são consignados os documentos fiscais não emitidos por ECF relativos às saídas, identificando cada numeração, além de outros dados. Foi instituído pela redação original com efeitos de 28.06.95 a 31.12.02, sendo apenas alterada a redação do cabeçalho pelo Convênio ICMS 142/02, sendo que a alteração prevista no Convênio ICMS 69/02 não produziu efeitos devido ao Conv. 142/02.

No REGISTRO TIPO 74 são consignados os lançamentos constantes do livro Registro de Inventário, foi instituído pelo Convênio ICMS 69/02, com efeitos a partir de 01.01.03.

Todos os contribuintes autorizados ao uso de SEPD, exceto os autorizados somente para escrituração do livro Registro de Inventário, estão obrigados a entregar o arquivo magnético contendo os dados referentes aos itens de mercadoria constantes dos documentos fiscais e registros de inventário nos meses em que este for realizado. O arquivo magnético deverá ser entregue via Internet através do programa Validador/Sintegra, que disponibilizará para impressão o Recibo de Entrega de Arquivo Magnético chancelado eletronicamente após a transmissão; ou na Inspetoria Fazendária do domicílio do contribuinte, acompanhado do Recibo de Entrega de Arquivo Magnético gerado pelo programa validador/Sintegra, após validação, nos termos do Manual de Orientação para Usuários de SEPD de que trata o Conv. ICMS 57/95.

O § 6º do artigo 708-A, estabelece que a recepção do arquivo pela SEFAZ não caracteriza que o arquivo entregue atende às exigências, especificações e requisitos previstos no Convênio ICMS 57/95, sujeitando o contribuinte a correção posterior das inconsistências verificadas.

No mesmo sentido, o *Manual de Orientação para Usuários de SEPD de que trata o Convênio ICMS 57/95*, constatou que os itens 26.1 e 26.2 do referido Manual determinam que:

26.1 - *O arquivo magnético será recebido condicionalmente e submetido a teste de consistência;*

26.2 - *Constatada a inobservância das especificações descritas neste manual, o arquivo será devolvido para correção, acompanhado de Listagem Diagnóstico indicativa das irregularidades encontradas. A listagem será fornecida em papel ou meio magnético, de acordo com a conveniência da Repartição Fazendária.*

Ocorre, entretanto, que na intimação acostada à folha 10 dos autos, que embasou a autuação ora em lide, em que pese ter sido indicadas as incorreções, ou seja, ausência dos Registros Tipo 54, 60R, 61 e 74 relativos aos exercícios de 2004 a 2006, foi concedido ao contribuinte, apenas, o prazo de 05 (cinco) dias para correção dos arquivos magnéticos, quando o § 5º do artigo 708-A do RICMS/97, determina que:

***“§ 5º O contribuinte terá o prazo de 30 dias, contados da data do recebimento da intimação, para corrigir arquivo magnético apresentado com inconsistência, devendo utilizar, no campo 12 do Registro Tipo 10, o código de finalidade “2”, referente a***

*retificação total de arquivo. "(grifo nosso"*

Assim, como o autuante não observou os requisitos previstos na legislação pertinente, ou seja, após detectar inconsistência no arquivo magnético, ausência dos Registros Tipo 54, 60R, 61 e 74, intimar o estabelecimento autuado no prazo legal de 30 (tinta) dias, para que fossem providenciados novos arquivos já corrigidos, entendo que a infração 4 é nula, nos termos do art. 18, II, do RPAF, por inobservância do devido processo legal.

Entretanto, represento à autoridade competente para que seja providenciada nova ação fiscal referente à infração 4, a salvo de falhas, em conformidade com os termos do art. 21, do RPAF/99.

Na infração 05 é imputado ao sujeito passivo omissão de saídas de mercadorias tributadas apurada por meio de levantamento de venda com pagamento em cartão de crédito ou de débito, em valor inferior ao fornecido por instituição financeira e administrativa de cartão de crédito.

O levantamento realizado pelo autuante comparou os valores fornecidos pela instituição financeira e/ou administradora de cartão de crédito com as saídas declaradas pelo contribuinte com vendas realizadas com cartão de crédito e/ou débito, presumindo a omissão de saída de mercadorias tributadas sem pagamento do imposto devido, em função de ter registrado vendas em valor inferior ao informado por instituição financeira e/ou administradora de cartão de crédito, conforme previsão do art. 4º, § 4º da Lei nº 7.014/96, com redação dada pela Lei nº 8.542, de 27/12/02, efeitos a partir de 28/12/02, *in verbis*:

*"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 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."*

Trata-se de uma presunção "juris tantum", ou seja, admite prova contrária, portanto, cabendo ao contribuinte comprovar a improcedência da presunção.

Em sua defesa o contribuinte nega o cometimento da infração e alega que houve erro de seu funcionário ao emitir os cupons fiscais.

O argumento defensivo não pode ser acolhido, uma vez que não foi juntado nenhum elemento para comprovar sua alegação. Apesar do PAF ter sido convertido em diligência, para que fossem entregues ao sujeito os Relatórios de Informações TEF – Diária, fls. 157 a 241, contendo todas as suas operações informadas individualizadas pelas instituições financeiras e/ou administradoras de cartão de crédito no período objeto da fiscalização e, além de ser intimada a elaborar demonstrativo cotejando as operações informadas pelas instituições financeiras e/ou administradoras de cartão de crédito com os documentos fiscais emitidos para acobertá-las, resumindo-os mensalmente, o autuado nada apresentou.

Os documentos juntados pela defesa, fls. 400 a 543, são cópias das leituras "Z" diárias do ECF, relativas ao exercício de 2006, documentos que foram considerados na ação fiscal. As citadas cópias, além dos documentos e demonstrativos juntados pelo autuante, fls. 14, 30, 31, 157 a 241, atestam que o autuado efetuou vendas pagas com cartões de crédito/débito e que não foram corretamente registrados nas escrituras fiscal e contábil.

No tocante a alegação defensiva de que essa diferença é referente às operações isentas e não tributadas, entendo que também não é capaz de elidir a autuação, pois o autuado não apresentou

nenhum levantamento para confrontar com os levantamentos realizados pela fiscalização. Não apresentou nenhum elemento que possibilitasse a apuração dos percentuais para aplicação da proporcionalidade.

O contribuinte, além do prazo de defesa regulamentar, o PAF foi baixado em diligência, sendo concedido mais 30 (trinta) dias, fato que possibilitou, mais uma vez ao sujeito passivo, apresentar uma relação de todas as suas notas fiscais de entradas, indicando, para cada uma, qual o regime de tributação. Entretanto, não foi apresentada pelo contribuinte.

Devo ressaltar que o art. 123, do RPAF/99, assegura ao sujeito passivo o direito de fazer a impugnação do Auto de Infração, devendo a defesa ser acompanhada das provas que o contribuinte tiver, inclusive levantamentos e documentos referentes às suas alegações, haja vista que a simples negativa de cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de veracidade da autuação fiscal, conforme previsto no art. 143, do mesmo regulamento.

No mesmo sentido, determina o art. 142 do citado regulamento, que:

*“Art. 142. A recusa de qualquer parte em comprovar fato controverso com elemento probatório de que necessariamente disponha importa presunção de veracidade da afirmação da parte contrária.”*

Quanto à alegação defensiva de que suas vendas totais são superiores às vendas informadas pelas administradoras de cartão de crédito e, portanto teria recolhido ICMS a maior, a mesma não é capaz de elidir a autuação, uma vez que a jurisprudência consolidada desse Conselho de Fazenda, em seus diversos acórdãos sobre o tema, a exemplo do ACÓRDÃO N° 0207-11/08, firmou o entendimento de que a comparação somente pode ocorrer entre operações equivalentes, ou seja, as vendas declaradas pelo contribuinte como sendo pagas por cartões de crédito/débito são comparadas com as operações que foram pagas com cartão de débito/crédito informadas pelas administradoras de cartões. De igual modo não pode ser comparado os valores informados pelas administradoras com as vendas totais da Redução “Z” e somar as vendas com notas fiscais, sem que o contribuinte comprove quais dessas operações foram pagas com cartão de crédito/débito.

Assim, entendo que a infração em tela restou caracterizada.

Na infração 06 é imputado ao sujeito passivo deixar de recolher ICMS, apurado por meio de arbitramento da base de cálculo, em virtude da falta de apresentação ao fisco de documentação fiscal e contábil, nos exercícios de 2004.

Em sua defesa o autuado argumenta que a fiscalização não cuidou de demonstrar com segurança a diferença do ICMS apurado, preferindo aplicar a presunção de omissão de receitas, não autorizada pela legislação. Argüiu existência de vícios no Auto de Infração, pela inobservância da “seriedade do procedimento ou do ato administrativo dos lançamentos fiscais.” Reitera que os livros fiscais se encontram na SEFAZ, deixado pelo próprio autuante quando fiscalizou a empresa no ano de 2005, entendendo não haver motivo para o arbitramento.

Quanto à alegação de existência de vícios no procedimento fiscal, a mesma já foi afastada no início do voto ao analisar a preliminar de nulidade.

No tocante a alegação de que os livros estariam em poder da SEFAZ, a mesma já foi analisada e não acatada, na parte do voto relativo à infração 03.

Por sua vez, com bem ressaltou o autuante na informação fiscal, o arbitramento da base de cálculo, fl. 32, decorreu da não apresentação dos livros por parte do autuado, subsidiariamente apresentando prejuízo na conta mercadorias, fl. 43, além manter saldo credor na conta corrente do ICMS em quase todos os meses.

Ademais, o autuado não apresentou os arquivos magnéticos corretamente, deles faltaram os Registros TIPO 54, 60R, 61 e 74, registros que são indispensáveis para aplicação de outros roteiros

de fiscalização. O arbitramento foi fundamentado, fl. 14, nos artigos 936, 937, I e 938, I, “e” do RICMS/97.

Assim, entendo que a infração restou caracterizada.

Na infração 07 é imputado ao sujeito passivo omitir saídas de mercadorias tributáveis apuradas através de entradas de mercadorias não registradas.

Nesta situação, determina o art. 2º, § 3º, IV, do RICMS/97, ao tratar do momento da ocorrência do fato gerador, que se presume a ocorrência de operações tributáveis sem pagamento do imposto, a menos que o contribuinte comprove a improcedência da presunção, sempre que a escrituração indicar saldo credor de caixa, **entradas de mercadorias ou bens não registrados**, além outras hipóteses. No mesmo sentido, estabelece o § 4º, do art. 4º, da Lei nº 7.014/96, o qual transcrevo abaixo para um melhor entendimento:

“Art. 4º...

*§ 4º 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.”* (Grifo nosso).

Portanto, não pode ser acolhido o argumento defensivo de que a fiscalização baseou-se meramente na presunção, pois não se trata de uma mera presunção, trata-se uma presunção legal, sendo legítimo o lançamento de ofício. Entretanto, por ser uma presunção legal relativa, admite prova em contrário do contribuinte, ao qual compete o ônus de elidir a presunção.

Em sua defesa o autuado citou algumas decisões, asseverou que não adquiriu as mercadorias, frisando que seus dados cadastrais foram utilizados de forma inescrupulosa por terceiros e que parte das mercadorias vieram com fase de tributação encerrada.

A alegação de que o imposto não é devido pois parte das mercadorias estavam com a tributação encerrada, não pode ser acolhida, uma vez que, a presunção legal é de **omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto**, prevista no § 4º, do art. 4º, da Lei nº 7.014/96, acima transcrito.

O contribuinte não apresentou nenhum elemento que possibilitasse a apuração dos percentuais para aplicação da proporcionalidade.

Além do prazo de defesa regulamentar, o PAF foi baixado em diligência, sendo concedido mais 30 (trinta) dias, fato que possibilitou, mais uma vez ao sujeito passivo, apresentar uma relação de todas as suas notas fiscais de entradas, indicando, para cada uma, qual o regime de tributação. Entretanto, não foi apresentada pelo contribuinte.

Devo ressaltar que o art. 123, do RPAF/99, assegura ao sujeito passivo o direito de fazer a impugnação do Auto de Infração, devendo a defesa ser acompanhada das provas que o contribuinte tiver, inclusive levantamentos e documentos referentes às suas alegações, haja vista que a simples negativa de cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de veracidade da autuação fiscal, conforme previsto no art. 143, do mesmo regulamento.

No mesmo sentido, determina o art. 142 do citado regulamento, que:

*“Art. 142. A recusa de qualquer parte em comprovar fato controverso com elemento probatório de que necessariamente disponha importa presunção de veracidade da afirmação da parte contrária.”*

Quanto às alegações defensivas de que não realizou as operações de compras das mercadorias constantes nas notas fiscais acostadas ao PAF, também, não pode ser acolhida, pois o autuado não apresentou qualquer elemento de prova e as decisões citadas não refletem o entendido atual do órgão julgador, uma vez que são de mais de 25 (vinte e cinco) anos atrás, época em que ainda não existia o imposto em questão, o ICMS. Ademais, o Conselho de Fazenda do Estado da Bahia, através de diversos Acórdãos publicados, a exemplo do ACÓRDÃO CJF Nº 0098-11/09 e CJF Nº 0114-12/09, já consolidou a jurisprudência de que as notas fiscais coletadas junto ao Controle Fiscal Automatizado de Mercadorias em Trânsito - CFAMT, indicando os dados cadastrais do autuado, e que descrevem mercadorias comercializadas pelo contribuinte fazem prova da circulação das mercadorias em território baiano, é prova suficiente da operação nela consignada e, portanto, não há a necessidade da investigação sobre a entrada da mercadoria no estabelecimento destinatário ou da comprovação do pagamento correspondente.

Assim, entendo que a infração 07, restou caracterizada.

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

### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 4<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 207185.0010/08-0, lavrado contra **LÍBANO-ESTIVAS E CEREAIS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$ 118.078,11**, acrescido das multas de 70% sobre R\$ 97.406,21, 100% sobre R\$18.175,00 e de 60% sobre R\$2.496,90, previstas no art. 42, III, IV, “i”, e VII, “a” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor total de **R\$ 2.760,00**, prevista no art. 42, XX, da supracitada lei, e dos acréscimos moratórios conforme estabelece a Lei nº 9.837/05.

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

Sala das Sessões do CONSEF, 11 de novembro de 2009.

EDUARDO RAMOS DE SANTANA - PRESIDENTE

ANTONIO CESAR DANTAS DE OLIVEIRA - RELATOR

JOSÉ RAIMUNDO CONCEIÇÃO – JULGADOR