

A. I. N° - 206889.0013/08-0
AUTUADO - SANTO EXPEDITO INDÚSTRIA DE PAPÉIS LTDA.
AUTUANTE - JOSÉ ALBERTO REIS SAMPAIO
ORIGEM - INFAZ C. DAS ALMAS
INTERNET 09.06.2010

5ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0127-05/10

EMENTA: ICMS. 1. CREDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. DOCUMENTO FISCAL EM DUPLICIDADE. Infração não elidida. 2. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MATERIAL DE CONSUMO. FALTA DE PAGAMENTO. Infração elidida com comprovação de recolhimento antes da ação fiscal. 3. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTA FISCAL NO REGISTRO DE ENTRADAS. a) MERCADORIA SUJEITA A TRIBUTAÇÃO. Descumprimento de obrigação acessória. Multa de 10% do valor comercial das mercadorias não escrituradas. Valor reduzido por comprovação de registro de parte das notas fiscais. b) MERCADORIA NÃO TRIBUTÁVEL. Descumprimento de obrigação acessória. Multa de 1% do valor comercial das mercadorias não escrituradas. Valor reduzido por comprovação de registro de parte das notas fiscais e impedimento de *reformatio in pejus* por remanejamento de nota fiscal em data de ocorrência do fato gerador. 4. PASSIVO FICTÍCIO. EXIGÍVEL DE LONGO PRAZO. CONTA “EMPRÉSTIMOS”. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES JÁ PAGAS OU INEXISTENTES. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Desconformidade entre o enquadramento legal da infração e sua descrição, pois o caso se refere a suprimento de caixa de origem não comprovada. Infração nula com fundamento no art. 18, inciso IV do RPAF. Rejeitada preliminar de nulidade. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O presente Auto de Infração, lavrado em 22/12/2008, exige o valor de R\$32.789,16, em razão das seguintes ocorrências:

- I. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS no valor de R\$175,63, relativo a lançamento de documentos fiscal em duplicidade no mês de março de 2003. Multa de 60%;
- II. Falta de recolhimento do imposto no valor de R\$1.858,10, relativo à diferença entre as alíquotas interna e interestadual, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento, relativo ao período julho de 2003, fevereiro, setembro e outubro de 2004. Multa de 60%;
- III. Multa de R\$1.947,06 por ter dado entrada no estabelecimento de mercadoria sujeita a tributação sem o devido registro na escrita fiscal no período janeiro a abril, junho e setembro de 2003 e fevereiro de 2004;

Consignou o autuante que a empresa deixou de escriturar no livro Mercadorias a Nota Fiscal de nº 7789 de 14/04/2003, cobrando multa de R\$754,51 (2004) e;

- IV. Multa de R\$429,80 por ter dado entrada no estabelecimento de mercadoria não tributável sem o devido registro na escrita fiscal no período fevereiro, abril a junho de 2003, fevereiro e maio de 2004 e março de 2005;
- V. Omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através da manutenção no passivo de obrigações já pagas ou inexistentes, relativas aos exercícios 2003, 2004 e 2006, gerando um ICMS de R\$28.378,57.

Refere-se a empréstimos de sócios, cujo ingresso do recurso na empresa não foi comprovado. Uma vez devidamente intimado o contribuinte só apresentou cópia de documentos que não elidem a presunção de omissão de saídas tributadas.

Conforme termo de intimação, documentos apresentados pelo contribuinte e demonstrativo da apuração do débito em anexo.

O Auto de Infração inicialmente foi distribuído à 1ª JF, onde ocorreram todos os atos da instrução processual e quando retornado de diligência foi redistribuído à 5ª JF para onde se transferiu o Relator.

O autuado impugna o lançamento fiscal, fls. 100 a 122 dos autos, inicialmente arguindo a decadência em relação aos fatos geradores ocorridos no ano de 2003 com base nos arts. 156 e 173 do CTN, dizendo que o autuante os lançou em 09 de janeiro de 2009.

Nesse sentido, transcreve ementas de decisões dos Tribunais Superiores de Justiça.

Diz que o direito de lançar de ofício em razão de suposto descumprimento de obrigações acessórias decai em cinco anos contados do fato gerador, segundo entendimento do STJ, conforme ementa EdivREsp 278.727/DF, que transcreve.

Alega que nas infrações 1, 3 e 4, cobras-se multa por suposto descumprimento de obrigação acessória ocorrida no curso de 2003, já alcançadas pelo instituto da decadência desde o ano de 2008, seja pela aplicação da regra contida no art. 173, inciso I ou da contida no art. 150, §4º, todos do CTN, pelo que requer seja acolhida a defesa e sejam anuladas todas as autuações cujo fato gerador ocorreu no ano de 2003, como é o caso da Infração 1 que aborda descumprimento de obrigação acessória cujo fato gerador ocorreu em abril de 2003.

Argúi também a decadência em relação à Infração 2, ao tempo que, quanto ao mérito dessa infração, alega que o imposto relativo à diferença entre as alíquotas foi pago conforme DAEs que anexa, como discrimina:

REFERÊNCIA 07/03: As notas fiscais referenciadas, 1819 e 1844 foram regularmente lançadas no LRE e o diferencial de alíquota (5%) foi recolhido, conforme DAE em anexo, Doc. 02, onde consta a observação de incidência sobre DIFAL ref. 07/03, vencimento em 11/08/2003;

REFERÊNCIA 02/04: A Nota Fiscal nº 10592 foi lançada no LRE e a DIFAL de 10% foi recolhida, conforme DAE doc. 03, onde consta observação ref. 02/2004, com data de vencimento em 09/03/2004;

REFERÊNCIA 09/04: A Nota Fiscal nº 71529 foi lançada no LRE e a DIFAL de 10% foi recolhida, conforme DAE doc. 04, onde consta observação ref. 09/2004, com data de vencimento em 11/10/2004;

REFERÊNCIA 10/04: A Nota Fiscal Referenciada de nº 60891 foi regularmente lançada no LRE e o diferencial de alíquota (5%) foi recolhido, conforme DAE em anexo, Doc. 05, onde consta a observação de incidência sobre DIFAL ref. 10/2004, vencimento em 09/11/2004;

Ademais disso, se trata de equipamento usado adquirido para o ativo fixo, tendo sido objeto de devolução em menos de um ano, documentos em anexo, tratando-se portanto, de uma operação realizada com redução da base de cálculo, conforme art. 83 do RICM

Assim, requer o acolhimento da documentação que apresenta e a improcedência dos lançamentos, na hipótese de não ser acolhida a preliminar de decadência para o exercício de 2003.

DAS INFRAÇÕES 3 E 4:

Também argúi a decadência da Infração 3 e em relação à Infração 4, diz que o levantamento do autuante não condiz com a realidade fática.

Diz que efetuou o pagamento das infrações no que se refere aos períodos 02/04, 05/04 e 03/05, conforme DAEs em anexo, Doc. 06.

Requer seja aplicado o instituto da decadência às supostas infrações se anulando as autuações relacionadas a fatos geradores ocorridos no exercício de 2003.

Diz que tal requerimento se fundamenta nos artigos 150, §4º e 173, inciso I do CTN, pois, na hipótese em análise, mesmo diante da ausência de escrituração fiscal de algumas notas fiscais, houve o devido recolhimento do tributo, portanto, o prazo decadencial deve ser contado a partir da data da ocorrência do fato gerador no curso do ano de 2003.

Alega que as infrações se referem ao descumprimento de obrigação acessória, cujo imposto foi pago, aplicando-se para a hipótese o posicionamento do STJ no sentido de que, se houve pagamento do imposto pelo contribuinte até a data do vencimento do tributo, o prazo para que o fisco proceda à fiscalização e efetue o lançamento de ofício é de cinco anos a contar do fato gerador, nos termos do art. 150, parágrafo 4º do CTN.

Dos produtos tributáveis e não tributáveis:

REFERÊNCIA 300403:

Diz que o autuante aplicou multa de 1% sobre produtos não tributáveis em 12 notas fiscais também autuadas por se referirem a produtos tributáveis, caracterizando erro formal e material, tornando nulos os lançamentos realizados.

Alega que da análise das notas fiscais cuja penalidade foi aplicada em duplicidade (Notas Fiscais nºs 3502, 3510, 3508, 15878, 3519, 3528, 15910, 71249, 71250, 3530, 15928 e 3544), se observa que as mesmas se referem, exclusivamente, a produtos não tributáveis, sendo descabida a aplicação de multa por falta de escrituração de produtos tributáveis.

Ademais, a Nota Fiscal nº 46607, emitida por STRAPACK EMBALAGENS LTDA, está lançada no LRE, conforme Doc. 07, em anexo, em 02/04/2003.

Dos produtos não tributáveis

REFERÊNCIA 280203:

Diz que as Notas Fiscais nºs 15106 e 15237, foram lançadas no LRE, conforme documento em anexo (Doc. 08).

REFERÊNCIA 310503:

A Nota Fiscal nº 12100, datada de 10/06/2003, gerou cobrança de multa por suposta falta de lançamento na base de cálculo do mês de maio/03.

DA INFRAÇÃO 5:

Inicialmente informa que apesar do autuante afirmar ter intimado o contribuinte para apresentar documentos capazes de elidir a presunção acusada, tal documento não foi recebido pelos responsáveis pela empresa. Assim, requer, caso os documentos que apresenta não sejam capazes de elidir a presunção, a intimação do contribuinte para apresentar a documentação que se faça necessária, sob pena de nulidade do Auto de Infração, por ausência de intimação.

REFERÊNCIA AO PERÍODO 2003

Diz que o autuante exige imposto sobre valores aportados por sé

Created with

 **nitroPDF** professional

download the free trial online at nitropdf.com/professional

R\$55.000,00, valores que podem ser observados no extrato bancário do contribuinte destacando a entrada de depósitos realizados por seu sócio Luciano de Castro Visnevski nos meses de agosto e setembro de 2003 (Doc. 11/14).

Assim, houve cobrança de imposto referente ao exercício de 2003 incluindo em sua base de cálculo valores aportados em 2002, fazendo, segundo o impugnante, nascer o *bis in idem* e o erro material, prática rejeitada pela legislação.

Além disso, alega a ocorrência da decadência porque se trata de cobrança de imposto cujo fato gerador ocorreu há mais de cinco anos, devendo, portanto, ser observada a aplicação dos arts. 150, §4º e 173, I, do CTN, para se extinguir o crédito.

REFERÊNCIA 2004

Diz que se exige imposto sobre R\$15.851,22, relativo a aporte do sócio citado no mês de novembro, conforme extrato bancário do contribuinte (Docs. 15 e 16), bem como a notas fiscais pagas diretamente pelo mesmo sócio durante esse período (Docs. 17/27), que foram convertidos em crédito junto à empresa.

Aduz que não se indica quais são as obrigações já pagas ou inexistentes que permaneceram no passivo já que, segundo seu entendimento, os aportes se deram de forma regular e conforme documentos anexos.

REFERÊNCIA 2006

Afirma que o empréstimo do sócio Luciano de Castro Visnevsk descrito no Auto de Infração, datado de 31/12/2006 no valor de R\$71.990,13, se refere ao ingresso de recurso cujo aporte se deu em exercícios anteriores a 2003, conforme pode ser observado através da análise do diário nº 009 do ano de 2003 que demonstra o saldo da conta “Empréstimos” do balanço findo em 31/12/2003, cujo detalhamento se encontra nos balancetes dos meses de janeiro a dezembro de 2003, já com o registro do valor questionado pelo autuante. Doc. 29.

Observa-se que no balancete do mês de janeiro de 2003, o valor de R\$71.990,13, se encontrava no passivo circulante exigível, sob o código 2.1, indicando a sua entrada através de empréstimo do sócio Luciano de Castro Visnevski, valor que lá permaneceu durante todo o período de 2003, 2004, 2005 e 2006.

Diz que em 2006 houve apenas a regularização fiscal do valor questionado, através de lançamento contábil de transferência entre contas do passivo, de circulante para exigível em longo prazo, mantendo-se as obrigações, cuja exigibilidade é devida, o que elide a presunção do autuante.

A seguir, transcreve o art. 60, inciso I do RICMS-BA, para dizer que toda receita contida no campo “empréstimo de sócio” foi declarada e que o autuante sequer aponta quais as obrigações já pagas ou inexistentes do passivo.

Prosseguindo, faz o seguinte questionamento: Se não houve manutenção no passivo de obrigações já pagas ou inexistentes, como poderá comprovar a improcedência da presunção? Fala que a única prova possível é demonstrar que o valor de R\$71.990,00 permaneceu no exigível de longo prazo em dezembro de 2006.

Aduz que caso não se anule a cobrança, requer que o autuante indique como concluiu que houve manutenção no passivo de obrigações já pagas ou inexistentes bem como indique quais os documentos capazes de elidir suas presunções, pois somente assim o contribuinte ficará ciente do que está sendo cobrado.

Diz que está sendo usurpado no direito de ampla defesa frisando que o fisco deixou de preencher os requisitos legais de validade do Auto de Infração, por não descrever clara e precisamente os fatos considerados infrações de obrigações principal e acessória, c
incorreta da Infração 5, ao tempo que requer que se intime o
documentos necessários para descaracterização da presunção de

indicando os documentos necessários ao seu convencimento, caso os documentos acostados não sejam suficientes.

Transcreve lições de Roque Antonio Carraza e o art. 2º do RPAF para falar da presunção que entende inoportuna e da verdade material que diz negar a acusação.

Concluindo, requer:

1. Seja acolhida a preliminar de decadência;
2. Declarada a nulidade do Auto de Infração;
3. Caso não seja este o entendimento, requer seja feita a intimação para apresentação de documentos necessários para descaracterizar a presunção acusada;
4. Redução da base de cálculo prevista no art. 87 do RICMS-BA, em todos os casos aplicáveis;
5. Que o Auto de Infração seja julgado improcedente.

O autuante em informação fiscal prestada às fls. 188 a 190, dizendo que o contribuinte contestou apenas quatro das cinco infrações, vez que não fez alusão à primeira, o que pode ser entendido como tácita aceitação do cometimento da mesma.

No que se refere à tese de decadência em relação aos créditos relativos ao exercício de 2003, entende não pode prosperar com base no que disciplina o art. 173, I do CTN, que transcreve, pois que o lançamento foi efetuado em 22/12/2008 com registro em 29/12/2008, portanto, dentro do prazo legal.

Salienta que o contribuinte se recusou a assinar o Auto de Infração pelo que encaminhou cópia pelo correio, além de o ter transcrito no livro RUDFTO da empresa.

Quanto à Infração 2, em que o autuado alega que houve pagamento do ICMS relativo às diferenças entre as alíquotas internas e interestaduais na aquisição de bens para uso e consumo, acata os argumentos defensivos para eliminar a infração que corresponde aos itens 2 a 5 do demonstrativo de débito de fls. 05 e 06 do PAF.

Em relação às infrações 3 e 4 (falta de lançamento na escrita fiscal de notas fiscais relativas à aquisição de mercadorias tributadas e de mercadorias não tributadas), diz que o contribuinte reconhece e recolhe parte do débito apensando à defesa cópia do DAE (fl. 139), alega decadência para as ocorrências relativa ao exercício de 2003 e ainda contesta o mérito da maior parte do débito. A esse respeito faz o seguinte contra-argumento:

- Quanto à alegação de decadência, mantém o posicionamento já referido;
- Quanto à alegação de que aplicou penalidade em duplicidade relativamente às diversas notas fiscais apontadas na Defesa, salienta que nas referidas notas fiscais havia mercadorias tributadas e mercadorias não tributadas, motivo pelo qual foram aplicadas duas penalidades distintas, conforme prevê a legislação pertinente, ou seja, multas de 10% e 1%, respectivamente, sendo que foram aplicadas sobre bases distintas;
- O contribuinte comprova que algumas notas fiscais foram lançadas no LRE (Notas Fiscais nºs 15.237, 15.106 e 46.607), conforme fls. 140, 141 e 142 do PAF, o que reduz o débito da Infração 3 para R\$617,86 e da Infração 4 para R\$263,97, passando o item 9 do demonstrativo de débito para R\$2,50 e o 14 para R\$128,93;
- O contribuinte alega que a Nota Fiscal de nº 12.100 foi emitida em 10/06/03, mas a cópia da nota fiscal deixa claro que a emissão foi em 30/05/03 (fl. 143), pelo que mantém a indicação da multa no mês de maio de 2003;

Quanto à Infração 5 (Passivo /fictício), comenta o seguinte:

- Diante do volume relativamente grande de recursos indicado empresa a título de empréstimo de sócios e considerando a 1

Created with

terem sido originados de receitas omitidas de vendas de mercadorias tributadas, conforme autoriza a legislação (art. 2º, parágrafo 3º, III, do RICMS-BA.), procedeu à intimação ao contribuinte para comprovar a regularidade de tais empréstimos, com a apresentação de contratos de mútuo e comprovação de eventuais pagamentos de tais empréstimos (fl. 71 do PAF).

Diz que o contabilista do contribuinte apresentou cópias de alguns documentos pessoais do sócio Luciano de Castro Visnevski que teria feito os empréstimos e uma declaração na tentativa de comprovar a improcedência da presunção (fls. 73 a 85), o que julgou insuficiente para tal mister e, em consequência, foi reclamado o crédito com base na presunção não elidida, observando a proporcionalidade das saídas tributadas da empresa, de acordo com a Instrução Normativa nº 56/07, conforme demonstrativo de fl. 70.

Afirma que na Defesa, embora o contribuinte alegue a ocorrência de decadência relativa ao exercício de 2003, tese já contestada, não apresenta nenhum documento como contratos de mútuo que comprove a regularidade dos empréstimos ou de seu pagamento, mas apenas tentativas de vincular alguns pagamentos à equiparação de empréstimos, portanto, entende não afastar a possibilidade de omissão de receitas de vendas de mercadorias tributadas, motivo pelo qual mantém a autuação.

Conclui mantendo parcialmente a ação fiscal, concordando em parte com os argumentos defensivos relativamente às infrações 2, 3 e 4 e referentes aos itens 2, 3, 4, 5, 9 e 14 do demonstrativo de débito, o que reduz o total do débito de R\$28.378,57 para R\$25.025,44.

O autuado em nova manifestação (fls 196/198), inicialmente reitera a tese para aplicação da decadência para as infrações cujos fatos geradores ocorreram no ano de 2003.

No que tange às infrações 3 e 4, reitera o pedido de nulidade parcial.

Sobre o argumento do autuante no sentido que não houve dupla aplicação de penalidade (1% e 10%), mantém o argumento da defesa, pois da análise das Notas Fiscais nºs 3502, 3510, 3508, 15878, 3519, 3528, 15910, 71249, 71250, 3530, 15928 e 3544, cuja penalidade foi aplicada em duplicidade, observa que se referem, exclusivamente, a produtos não tributáveis.

Da mesma forma, mantém os argumentos de defesa quanto à Nota Fiscal nº 12100, no valor de R\$6.500,00, pois é datada de 10/06/2003, e gerou cobrança de multa por suposta falta de lançamento na base de cálculo de maio/03.

No que se refere à Infração 5, mantém a defesa na íntegra, reiterando pedido de intimação para que apresente os documentos necessários à descaracterização da presunção de omissão de saídas da Infração 5, indicando os documentos.

À fl. 201, o autuante volta a informar o seguinte:

1. Quanto aos argumentos contidos no parágrafo 5º da nova peça de defesa, no tocante à possível cobrança duplicada de multa relativa às mesmas notas fiscais, pela falta de registro dos aludidos documentos na escrita fiscal, basta que se verifique o correspondente demonstrativo da apuração da multas às fls. 33 e 34 do PAF, para ver que a multa indicada quanto às notas fiscais, foi 1% sobre o valor das mercadorias, não havendo qualquer cobrança de multa por falta de lançamento de mercadorias tributadas referente às notas em questão, pelo que mantém a infração.
2. Quanto aos argumentos a respeito da Nota Fiscal nº 12100, concorda com o contribuinte e reconhece que a nota fiscal embora tenha como data de efetiva emissão 30/05/2003, a data de saída é 10/06/2003, o que muda a data de sua ocorrência para 30/06/2003, alterando o item 15 do demonstrativo de débito do Auto de Infração que passa de R\$65,00 para R\$0,00 e o 16 que passa de R\$3,00 para R\$68,00.

À fl. 204, consta pedido de diligência nos seguintes termos:

“I – Autuante:

a) Intimar o contribuinte estipulando prazo de 10 (dez) dias para apresentar provas da origem dos valores relativos aos aportes feitos pelo sócio e objeto da exigência fiscal pela Infração 05, conforme aduz na Defesa, tais como:

1) extrato de conta bancária pessoal do sócio registrando as saídas dos valores ingressados na conta-corrente do autuado como depósitos que efetuou;

2) caso os valores não tenham origem em conta-corrente pessoal, apresentar documentos pertinentes à fonte, tais como provas de alienação de bens ou qualquer outra contra-partida do recurso auferido e aportado no autuado.

b) Após a providência acima, elaborar novo demonstrativo para a Infração 05, se for o caso.

II – Infaz:

Caso a diligência produza modificação no lançamento, o contribuinte deverá ser intimado para conhecimento com fornecimento de cópia, concedendo-lhe o prazo de 10 (dez) dias para que, querendo, se manifeste e, caso haja manifestação do autuado, os autos deverão ser devolvidos ao autuante para produzir Informação Fiscal, após o que devem ser devolvidos para julgamento.”

Às fls. 212 e 213, o autuado volta a se manifestar argüindo o seguinte:

- a) Que o pedido para se juntar todos os extratos bancários da empresa é por demais abrangente por se tratar de empresa com quase cem anos no mercado. Assim, entendendo que tal solicitação seria para comprovar o quanto contido na Infração 5, trouxe aos autos documentação relacionada ao período 2003, 2004 e 2006;
- b) Que os extratos bancários da empresa que demonstram a entrada de dinheiro (empréstimo) de sócio, foram colacionados aos autos juntamente com a defesa apresentada, entretanto, tais documentos se encontram anexados, também, à petição;
- c) Para atender a solicitação dos documentos que deram suporte aos lançamentos contábeis das entradas de recursos provenientes do sócio Luciano de Castro Visnevisk na empresa, traz aos autos os balancetes dos anos 2003, 2004 e 2006;
- d) Quanto à solicitação de todos os extratos bancários das contas que deram origem aos depósitos ou transferência de recursos para o autuado, do sócio Luciano de Castro Visnevisk, ressalta que tais documentos além de, também, serem por demais abrangentes, em nada servirão para elucidação do quanto investigado no presente Auto de Infração, isto porque alguns depósitos foram feitos pelo sócio em dinheiro de forma identificada, conforme análise dos extratos bancários anexados;
- e) O contrato de mútuo firmado no ano de 2003 demonstra a regularidade do empréstimo escriturado.

Às fls. 246 a 251, o autuante informa que os documentos bancários acostados pelo autuado são os mesmos já existentes no PAF; os documentos contábeis, por sua vez, não comprovam os respectivos lançamentos dos fatos e o contrato de mútuo apresentado carece de reconhecimento de sua autenticidade, motivos pelos quais não vislumbra a possibilidade de qualquer alteração no demonstrativo de débito, relativamente à infração 5, ao tempo que tece os seguintes comentários:

- 1) Comenta sobre um dos princípios fundamentais da Contabilidade, qual seja o Princípio da Entidade, para dizer que os patrimônios das entidades não se confundem com os dos seus sócios, donos ou associados, que é a matéria de que trata a Infração 5, ou seja, que a argumentação do Impugnante se apóia no fato de que parte do patrimônio do sócio estaria sendo incorporado ao patrimônio da empresa sem documento que dê suporte aos lançamentos contábeis, pois que não há contrato de empréstimo; não há recibo; nada sendo apresentado que justifique contábil e juridicamente os ingressos de recursos que teriam se transformado em passivo da empresa, confirmando-se a presunção de passivo
- 2) Quando da análise e levantamento do Passivo Contábil do autuado, constatou-se a sua regularidade (fls. 71), e o contribuinte apresentando algum

Luciano de Castro Vienevsk e cópias de livros contábeis da empresa, declarou através do contador (fl. 72) que “os valores aportados pelo sócio foram feitos para posterior aumento de capital juntamente com os lucros obtidos e não sob a forma de empréstimo”, embora não tenha apresentado, até então, documento que formalizasse tal pacto, nem que o valor tivesse sido devolvido pela empresa ao sócio ou que houvesse qualquer aumento de capital em decorrência de tal fato;

- 3) Na Defesa, o Impugnante contradiz o contador dizendo que o aporte de recurso foi feito a título de empréstimo do sócio e apresenta extratos bancários do autuado registrando transferência de recursos da conta pessoal do sócio para a empresa autuada, além de notas fiscais e recibos para justificar tais empréstimos;
- 4) Intimou o autuado na forma solicitada no pedido de diligência e em atendimento o autuado trouxe aos autos apenas documentos que já constavam do PAF e cópia de um contrato de mútuo para o qual pede perícia técnica com o objetivo de assegurar a autenticidade, pois nele repara os seguintes indícios de vício:
 - Em se tratando de contrato de mútuo com fins econômicos, nele não consta cláusula de juros;
 - Só se faz alusão aos pagamentos do empréstimo em exercício posterior ao que se deu a fiscalização (cerca de quatro anos após o empréstimo);
 - Em se tratando de quantia vultosa, tal contrato não foi objeto de registro em cartório para lhe dar segurança jurídica;
 - A alegação de que tal empréstimo poderia ser motivado para aumento de capital não se confirmou.

Afirma que o autuado não apresentou documentos capazes de elucidar os fatos, como os extratos bancários do sócio e da empresa referente ao período de janeiro de 2003 a dezembro de 2006, como o intimou, entendendo o seu patrono, que não é necessário anexar mais nenhum extrato bancário.

Conclui dizendo que o autuado não comprovou a improcedência da Infração 5, motivo pelo qual a mantém na íntegra.

VOTO

O presente Auto de Infração contém as seguintes infrações: I – Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS relativo a lançamento de documentos fiscal em duplicidade; II – Falta de recolhimento do imposto relativo à diferença entre as alíquotas interna e interestadual, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento; III – Multa por ter dado entrada no estabelecimento de mercadoria sujeita a tributação sem o devido registro na escrita fiscal; IV – Multa por ter dado entrada no estabelecimento de mercadoria não tributável sem o devido registro na escrita fiscal; V – Omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através da manutenção no passivo de obrigações já pagas ou inexistentes.

O autuado impugnou o lançamento fiscal inicialmente arguindo a decadência em relação aos fatos geradores ocorridos no ano de 2003 com base nos arts. 156 e 173 do CTN, e alegando nulidade da Infração 5 por falta de intimação para apresentação de documentos para elidi-la.

Antes de apreciarmos o mérito da lide, analisaremos, então, essa questão.

Inicialmente, cumpre observar que o PAF contém as formalidades do art. 39 do RPAF, não havendo violação ou mesmo mitigação dos princípios que regem o
Direito Tributário, em particular os inerentes ao processo a

determinados no lançamento o contribuinte autuado, o montante do débito tributário e a natureza das infrações apuradas, sendo precisamente indicados os dispositivos legais infringidos.

Conforme entendimento sedimentado no âmbito do CONSEF, tendo em vista que o Auto de Infração foi lavrado em 22/12/2008, no caso em apreço não há falar em decadência do direito da Fazenda Pública da Bahia exigir o tributo em relativo ao exercício de 2003 e, conforme o inciso II do art. 173 do CTN, o direito de exigência do tributo apenas se extinguiria a partir de 1º de janeiro de 2009. Portanto, dentro do prazo de cinco anos contados do primeiro dia do exercício seguinte aquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado e por isso, não tem guarida legal a preliminar de decadência aventada pelo autuado.

No que diz respeito ao instituto da decadência em relação ao ICMS não recolhido concernente a esse caso, as disposições do artigo 173, II, do CTN que são as mesmas previstas no art. 107-A, II, do Código Tributário do Estado da Bahia (Lei 3.956/81) e no art. 965, inciso I, do RICMS/97, prevêm que o direito da Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após cinco anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte aquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Falando-se em crédito tributário, entendo abrangido nessa disposição, o crédito relativo às multas aplicadas nas infrações 03 e 04 do presente lançamento.

O entendimento que prevalece neste CONSEF é de que a disposição do artigo 150, § 4º, do CTN alcança as situações nas quais o contribuinte lançou o valor do imposto e antecipou o seu pagamento antes da homologação pela autoridade administrativa.

No caso em exame, a autuação é de que o contribuinte deixou de recolher ao Erário o integral ICMS devido relativamente à omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através da constatação de manutenção no passivo de obrigações já pagas ou inexistentes (Infração 05), utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a lançamento de documento fiscal em duplicidade (Infração 01), falta de recolhimento de ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas interna e interestadual (Infração 02) e multas por ter dado entrada de mercadorias no estabelecimento sem o devido registro na escrita fiscal (Infrações 03 e 04), cujos montantes foram apurados em regular procedimento de fiscalização.

Portanto, o Fisco agiu no sentido de recuperar os valores devidos constituindo o crédito fiscal mediante lançamento de ofício, isto é, por meio de Auto de Infração, sendo que, neste caso, o prazo de contagem da decadência é o expresso no artigo 173, inciso I, do CTN, ou seja, 5 anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte aquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Aqui não mais se trata, portanto, de caso de homologação de lançamento ou de tributo sob sujeição de lançamento por homologação.

Quanto à Infração 05, o Impugnante informou que apesar do autuante afirmar ter intimado o contribuinte para apresentar documentos capazes de elidir a presunção acusada, tal documento não foi recebido pelos responsáveis pela empresa, pelo que pediu, caso os documentos que apresenta não fossem capazes de elidir a presunção, a intimação do contribuinte para apresentar a documentação que se faça necessária, sob pena de nulidade do AI, por ausência de intimação. Entretanto, observo que tal pretensão não pode prosperar vez que a citada Intimação Fiscal consta dos autos à fl. 71, devidamente assinada pelo contador do autuado, profissional que está legalmente habilitado como seu preposto, conforme dispõe o art. 1.178 do Código Civil.

Superadas as questões preliminares, passo examinar o mérito da lide.

De pronto, vejo que o autuado não se pronuncia sobre a Infração 1 e, não vislumbrando incorreções que a maculem, a tomo como caracterizada e subsistente.

Em relação à Infração 2 o autuado alegou que o imposto relativo à diferença entre as alíquotas foi pago conforme DAEs que anexa. Tendo em vista que o autuante acolheu na íntegra as alegações defensivas por ocasião da Informação Fiscal, inclus ocorências do demonstrativo de débito, constato sua insubsistência elidida por comprovação de recolhimento.

No que se refere à Infração 3, por ocasião da Defesa o autuado reconheceu como devido o valor de R\$42,19, relativo à multa de 10% por falta de escrituração da Nota Fiscal nº 021718 (fl. 65), efetuando o respectivo recolhimento do imposto (fl. 191), e alegou que o autuante considerou as Notas Fiscais nºs 3502, 3510, 3508, 15878, 3519, 3528, 15910, 71249, 71250, 3530, 15928 e 3544 em duplicidade exigindo multa de 10% e de 1%, quando tais notas se referem, exclusivamente a mercadorias não tributáveis. Sobre essa duplicidade, o autuante contestou dizendo que exigiu apenas a multa de 1%, a elas relativas. Neste caso, cabe razão ao autuante, pois verificando o demonstrativo de fls. 33 e 34 que relaciona as notas fiscais objetos das multas de 10% (Infração 3) e 1% (Infração 4), vejo que em relação às notas fiscais citadas, apenas se exige a penalidade de 1%, relativa à falta de registro de notas fiscais de mercadorias não tributáveis.

Na Informação Fiscal, o autuante ajustou essa infração dizendo que em face da comprovação de escrituração de parte das notas fiscais, o valor devido passa de R\$1.947,06, para R\$617,86. Entretanto, analisando o caso, vejo que o autuante se equivocou no ajuste, pois que do valor inicial deve ser excluído apenas o valor de R\$42,41, equivalente à multa de 10% relativa à nota fiscal 46607 que se acha lançada no LRE conforme comprova o autuado à fl. 148, pelo que o valor devido nessa infração passa de R\$1.947,06 para R\$1.904,65.

Em relação à Infração 4, disse o autuado, que o levantamento do autuante não condiz com a realidade fática, pois efetuou o pagamento das ocorrências relativas aos períodos 02/04, 05/04 e 03/05, conforme DAEs em anexo, Doc. 06 (fls. 139, 191).

Também disse que a Nota Fiscal nº 12100, datada de 10/06/2003, gerou cobrança de multa por suposta falta de lançamento na base de cálculo do mês de maio/03. O autuado tem razão neste aspecto, pois vejo que o autuante em sua segunda manifestação (fl. 201), corrigiu a data de ocorrência da infração relativa à nota fiscal 12100, excluindo do mês maio/03 o valor de R\$65,00 a ela relativo e o incluiu no mês de junho/03, passando o item 15 do demonstrativo de débito de fl. 5 de R\$65,00 para R\$0,00 e o 16 de R\$3,00 para R\$68,00, ajustando o valor da Infração 4 de R\$429,80 para R\$263,97. Entretanto, considerando que a *reformatio in pejus* não é permitida, o que limita a cobrança nos estritos limites apontados em cada data de ocorrência do fato gerador, o que, no caso, impede a majoração do valor da ocorrência originariamente apontada para junho/03, o valor de R\$65,00, relativo à nota fiscal 12100 indevidamente posto como ocorrência do mês de maio/03 no ato administrativo de lançamento tributário de ofício original, deve ser apenas excluído do mês/03, vez que mesmo sendo devido, só pode ser exigido em outro lançamento em face de alterar o aspecto temporal do fato gerador, o que a legislação pertinente não permite. Contudo, o contribuinte, pode exercer a denúncia espontânea com relação à diferença apontada, posto que em nova ação fiscal, ela deverá ser buscada pela fiscalização.

Do mesmo modo que visto no ajuste da infração 3, o autuante também se equivocou quanto ao ajuste que fez para essa infração na Informação Fiscal, pois se excluindo do valor original as multas relativas às Notas Fiscais nºs 15106 e 15237, respectivamente, R\$12,00 e R\$12,45, em face da comprovação de registro no LRE (fls. 141 e 142), além do valor de R\$65,00, relativo à exclusão da Nota Fiscal nº 12100 da ocorrência do mês de maio/03, o valor da multa devida em decorrência da Infração 4 passa de R\$429,80 para R\$317,65, e não R\$263,97.

No que diz respeito à Infração 5, o autuante afirmou que analisando a escrita contábil do autuado verificou grande volume de empréstimos de sócios registrados no passivo da empresa e para certificar a regularidade desses valores o intimou para apresentar os pertinentes documentos comprobatórios e tendo em vista que as provas apresentadas pelo contribuinte foram insuficientes exigiu o ICMS no valor de R\$28.378,57, observando a proporcionalidade orientada na pela Instrução Normativa nº 56/2007.

O autuado impugnou essa infração alegando a regularidade das operações registradas no passivo da empresa como empréstimo do sócio Luciano de Castro Visne' imposto sobre valores aportados no exercício de 2002, os quais al (Doc. 10), e valores aportados em 2003, no total de R\$55.000,00, valo

no extrato bancário do autuado; b) que se exige imposto sobre R\$15.851,22, relativo a aporte no mês de novembro, conforme extrato bancário do autuado, bem como a notas fiscais pagas diretamente pelo mesmo sócio durante esse período, cujos pagamentos foram convertidos em crédito junto à empresa; c) que o empréstimo descrito no auto de infração, datado de 31/12/2006 no valor de R\$71.990,13, se refere ao ingresso de recurso cujo aporte se deu em exercícios anteriores a 2003, conforme pode ser observado através da análise do diário nº 009 do ano de 2003 que demonstra o saldo da conta “Empréstimos” do balanço findo em 3/12/2003, cujo detalhamento se encontra nos balancetes dos meses de janeiro e dezembro de 2003, observando que no balancete do mês de janeiro de 2003, o valor de R\$71.990,13, se encontrava no passivo circulante exigível, sob o código 2.1, indicando a sua entrada através de empréstimo do sócio Luciano de Castro Visnevski, valor que lá permaneceu durante todo o período de 2003, 2005, 2005 e 2006, havendo em 2006 houve apenas a regularização fiscal do valor questionado, através de lançamento contábil de transferência entre contas do passivo, de circulante para exigível em longo prazo, mantendo-se as obrigações, cuja exigibilidade é devida.

Analisando especificamente a Infração 5, vejo que ela está fundamentada no art. 2º, §3º, III do RICMS-BA, o qual prevê 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 manutenção, no passivo, de obrigações já pagas ou inexistentes. Portanto, esta é uma das hipóteses em que há inversão do ônus da prova na legislação do ICMS.

Entretanto, embora a situação concreta seja prevista nas hipóteses de incidência presuntivas do §3º do art. 2º do RICMS-BA, no caso em análise, verifico explícita desconformidade entre o enquadramento legal da infração, *“omissão de saídas de mercadorias tributáveis, apurada através da manutenção, no passivo, de obrigações já pagas ou inexistentes”*, e a descrição dos fatos que se prende a suprimentos de caixa de origem não comprovada, que são situações distintas, cujo equivocado enquadramento inquina de vício o lançamento no que diz respeito a essa infração.

A hipótese de manutenção no passivo de obrigações já pagas ou inexistentes, cunhada de “passivo fictício” se manifesta concretamente de duas formas: a) obrigação que não existe, mas que fora escriturada em conta do passivo; b) obrigação que em algum momento foi contraída pela empresa, mas que já quitada ainda não foi baixada do passivo.

No caso, as obrigações objeto da imposição tributária de fato existem, pois há provas de ingressos dos recursos no caixa do autuado como se vê nos extratos de conta bancária do autuado e em sua escrita contábil. Portanto, o caso não trata de “passivo fictício”. Ao contrário, percebe-se, desde a descrição complementar da infração *“Refere-se a empréstimos de sócios, cujo ingresso do recurso na empresa não foi comprovado...”*, que se trata de suprimento de caixa de origem não comprovada, aliás, é o que se discute desde o início da ação fiscal e é sob esse prisma que se pautam tanto a acusação fiscal quanto as manifestações do autuado e os documentos que apresenta, bem como as manifestações posteriores do autuante no PAF entendendo que os documentos trazidos aos autos pelo contribuinte são elementos insuficientes para comprovar que a origem dos recursos não provem da omissão de saídas de mercadorias tributáveis.

Deste modo, entendo que a divergência aventada absolutamente vicia o lançamento nessa infração vez que sua correção no auto não é possível por implicar em mudança de fulcro da acusação. Portanto, com base no art. 18, inciso IV do RPAF entendo nula a infração 05, ao tempo que, com fundamento no art. 156 do mesmo regulamento, recomendo à autoridade competente a renovação do procedimento fiscal a salvo de falhas no sentido de exigir eventual crédito tributário a favor da Fazenda Pública.

Isto posto, julgo PROCEDENTE EM PARTE o auto de infração e totalmente subsistente a infração 1, parcialmente subsistentes as in 5, passando o Auto de Infração a ter o seguinte demonstrativo de dé

DEMONSTRATIVO DE DÉBITO DAS INFRAÇÕES 1, 3 E 4					
Data Ocorr	Data vencido	Base Cálculo	Alíq. %	Multa %	ICMS devido
30/04/2003	09/05/2003	1.033,11	17	60	175,63
Total Infração 1					175,63
31/01/2003	31/01/2003	2.427,08	0	10	242,70
28/02/2003	28/02/2003	1.058,93	0	10	105,89
31/03/2003	31/03/2003	300,00	0	10	30,00
30/04/2003	30/04/2003	12.892,80	0	10	1.289,28
30/06/2003	30/06/2003	1.408,59	0	10	140,85
30/09/2003	30/09/2003	537,48	0	10	53,74
28/02/2004	28/02/2004	421,93	0	10	42,19
Total da Infração 3					1.904,65
28/02/2003	28/02/2003	250,00	0	1	2,50
30/04/2003	30/04/2003	29.476,00	0	1	294,76
30/06/2003	30/06/2003	300,00	0	1	3,00
28/02/2004	28/02/2004	602,68	0	1	6,02
31/05/2004	31/05/2004	1.137,32	0	1	11,37
Total da Infração 4					317,65
TOTAL DO DÉBITO					2.397,93

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 5ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **206889.0013/08-0**, lavrado contra **SANTO EXPEDITO INDÚSTRIA DE PAPÉIS LTDA**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$175,63**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, VII, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além das multas por descumprimento de obrigação acessória no valor total de **R\$2.222,30**, previstas no art. 42, incisos IX e XI da mesma lei, devendo ser homologado os valores efetivamente recolhidos.

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, 25 de maio de 2010.

TOLSTOI SEARA NOLASCO – PRESIDENTE

JORGE INÁCIO DE AQUINO – RELATOR

TERESA CRISTINA DIAS CARVALHO - JULGADORA