

A. I. N°. - 299324.7644/09-7  
AUTUADO - GARGUR COMÉRCIO DE MATERIAL DE CONSTRUÇÃO LTDA.  
AUTUANTE - LÚCIA GARRIDO CARREIRO  
ORIGEM - INFRAZ ATACADO  
INTERNET - 25. 08. 2010

## 1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO JJF N° 0231-01/10

**EMENTA:** ICMS. 1. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS E SERVIÇOS ENQUADRADOS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. A lei atribui ao adquirente a condição de sujeito passivo por substituição, relativamente aos serviços de transporte correspondentes a prestações realizadas a preço FOB. Infração comprovada. 2. 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. Revisão decorrente da constatação de equívocos na indicação do saldo inicial existente em 1º/01/2005 conduz à redução do montante do débito. Infração parcialmente caracterizada. 3. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO NO REGISTRO DE ENTRADAS. MULTA. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. MERCADORIAS SUJEITAS À TRIBUTAÇÃO. Descumprimento de obrigação acessória. Multa de 10% sobre o valor comercial das mercadorias não escrituradas. Infração caracterizada. Rejeitadas as preliminares de nulidade arguidas. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Através do Auto de Infração em lide, lavrado em 28/09/2009, foi efetuado o lançamento do crédito tributário correspondente à exigência de ICMS no valor de R\$159.771,30 e à multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de R\$42.939,51, atribuindo ao sujeito passivo o cometimento das seguintes infrações:

01 – deixou de recolher o ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação relacionadas nos anexos 88 e 89 [constantes do inciso II do art. 353 do RICMS/97], nos meses de janeiro a junho e agosto a novembro de 2005, janeiro a dezembro de 2006, janeiro a abril e junho a dezembro de 2007, exigindo imposto no valor de R\$10.077,74, acrescido da multa de 60%. Consta que o contribuinte deixou de recolher o ICMS substituição tributária referente ao frete de tintas e que se encontra no Anexo I o Demonstrativo I – ICMS a Recolher – Substituição Tributária;

02 – deixou de recolher o ICMS, em decorrência de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, apurada através de saldo credor de caixa, nos meses janeiro e julho a novembro de 2006, exigindo imposto no valor de R\$149.693,56, acrescido da multa de 10% sobre o valor comercial das mercadorias não escrituradas. Consta que o levantamento do Caixa foi feito com base em todos os documentos.

créditos, constatando-se que a conta Caixa apresentou saldo credor em diversas datas, indicando que o sujeito passivo efetuou pagamentos com recursos não contabilizados, decorrentes de operações anteriormente realizadas e também não contabilizadas. Sobre o saldo credor foi aplicado o percentual relativo às mercadorias tributáveis, comercializadas pelo contribuinte, calculado através das entradas das mercadorias declaradas na DMA, conforme cálculos apresentados no Demonstrativo III. Encontram-se acostados no Anexo II o Demonstrativo II – Caixa e Demonstrativo III - ICMS a Recolher Sobre o Saldo Credor de Caixa. No Anexo III encontram-se as cópias dos livros Registro de Entradas e DMA consolidada dos exercícios de 2004, 2005, 2006 e 2007;

03 – deu entrada no estabelecimento de mercadorias sujeitas à tributação, sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de fevereiro a junho de 2005, sendo aplicada a multa de 10%, correspondente ao valor de R\$42.939,51. Consta que no Anexo IV encontra-se o Demonstrativo IV – Notas Fiscais não Registradas e cópias das notas fiscais.

O autuado apresentou impugnação às fls. 888 a 895 (vol. II), realçando que a defesa tinha como corolário o art. 5º, inciso LV da Constituição Federal de 1988 e o Decreto nº. 7.629/99 (RPAF/BA).

Cita Ives Gandra da Silva Martins, Hugo de Brito Machado e Roque Antônio Carraza, a respeito do tema “confisco” e alega que o valor do tributo cobrado é desproporcional e afeta a continuidade da empresa, por extrapolar em muito a sua capacidade de pagamento.

Afirmando que os valores apresentados pelo fisco não estão fundamentados em bases reais, passa a tratar a respeito de cada um dos itens da autuação.

Comentando sobre a infração 01, apresenta os seguintes argumentos: os valores se referem a notas fiscais e conhecimentos de transporte originários de Pernambuco, Estado que tem convênio com a Bahia, razão pela qual o remetente é o responsável pelo recolhimento do ICMS relativo à substituição tributária; o remetente confirmou os pagamentos, porém como não foi possível enviar os comprovantes no prazo da defesa, e tão logo os receba, fará a juntada ao processo; surpreendeu-se com o fato de a fiscalização não ter comprovado os pagamentos junto aos remetentes; o remetente é o verdadeiro responsável pelo recolhimento do imposto devido; essa infração é totalmente improcedente, uma vez que o imposto já foi recolhido aos cofres da Bahia.

Quanto à infração 02, apresenta os seguintes comentários e argumentações: a autuante se esqueceu de considerar o saldo inicial de caixa, que em 01/01/2005 era de R\$478.493,75, conforme livros caixa 2002 a 2004 (fls. 896 a 1.164); não foram utilizados os empréstimos bancários, que totalizaram R\$512.000,00 (fls. 1.165 a 1.190); não foram considerados os limites bancários que totalizavam R\$600.000,00; uma grande quantidade de notas fiscais foi lançada como pagamento à vista, quando todas foram pagas em até quatro vezes; a autuante não utilizou as duplicatas, que se encontram à disposição, como base para apurar os pagamentos, porém nem todas as notas fiscais especificam os vencimentos das faturas e, ainda assim, não haveria garantia de que os pagamentos tinham sido feitos naquelas datas; não seriam possíveis os valores indicados na tabela resumo do Demonstrativo III, haja vista que a soma dos limites bancários com o saldo inicial de caixa e os empréstimos bancários supera em muito os valores encontrados.

Afirma que a infração 02 é totalmente improcedente.

Ao versar sobre a infração 03, destaca os seguintes pontos: trata-se possivelmente de um crime praticado ou também sofrido pela empresa remetente, Fabrimar S/A Indústria e Comércio, pois nunca realizou compra dessa indústria; ao tomar ciência do fato entrou em contato com essa empresa, que informou nada saber responder. Então, comunicou o episódio à DREOF – Delegacia de Repressão a Estelionato e Outras Fraudes, conforme Certidão de fls. 1.191 a 1.193. ocorrência que será enviada também para a DECECAP [Delegacia de Crimes Econômica Pública], por tratar-se de crime contra o patrimônio; uma ação criminal Vara Crime da Comarca de Salvador; o fisco baiano poderia ter a

como chamar o contribuinte antes da lavratura do Auto de Infração, confrontando-o sobre as operações, o que poderia evitar a autuação; o fisco não apresentou nenhuma nota fiscal carimbada pelos postos fiscais da Bahia; não é possível que mais de R\$400.000,00 reais de mercadorias tenham passado pelos postos fiscais, sem que fossem coletadas as notas fiscais; não faz sentido que deixasse de registrar as notas fiscais de uma única empresa, abrindo mão dos créditos fiscais; se tivesse sido ouvido, os valores seriam bem diferentes.

Acredita que este Conselho adotará uma decisão justa, uma vez que sempre se mostrou defensor dos princípios impostos pela axiologia do justo que se incorporaram aos sistemas jurídicos, a exemplo da capacidade contributiva, da tipicidade e da proibição do confisco, dentre outros.

Solicita que o Auto de Infração seja considerado improcedente e, finalmente, seja determinada a emissão de certidão negativa de débitos tributários.

A autuante prestou informação fiscal às fls. 1.197/1.198 (vol. III), registrando no que se refere à infração 01, que às fls. 13 a 15 encontra-se anexado o Demonstrativo I – ICMS Substituição Tributária a recolher sobre fretes a pagar (FOB). Salienta que os valores apontados foram calculados com base nos fretes constantes dos conhecimentos de transporte que indicavam como responsável pelo pagamento do frete o destinatário das mercadorias. Desse modo, é o destinatário também responsável pelo recolhimento do ICMS substituição tributária sobre estes fretes, calculado conforme determina o parágrafo único do art. 357 do RICMS/BA.

Tratando sobre a infração 02, ressalta que às fls. 832 a 834 estão anexados os Relatórios da DMA Consolidada referentes ao período autuado (2005 a 2007), onde se observa que o contribuinte apresentou entradas de mercadorias em valores superiores às saídas, o que representa uma “anormalidade” para empresa do ramo comercial e que não se encontrava em início de atividades.

Observa que o saldo inicial de caixa de um exercício depende dos valores apresentados no caixa referentes aos exercícios anteriores. Registra que em uma ação fiscal anterior, realizada pelo Auditor Fiscal Dílson Milton da Silveira Filho, foi efetuada a auditoria de caixa referente aos exercícios de 2003 e 2004, sendo apurado saldo credor em vários períodos, tendo sido lavrado o Auto de Infração nº. 269283.0008/08-0. Como o resultado do julgamento desse Auto de Infração interfere no saldo inicial do caixa do exercício de 2005, base dessa infração, solicita que os dois Autos de Infração sejam julgados juntos, pela mesma Junta de Julgamento Fiscal.

Tendo em vista que o autuado na defesa relativa à autuação anterior juntou às fls. 3.211 a 3.289 cópia do livro Caixa dos exercícios de 2003 e 2004 e na defesa atinente à presente autuação acostou às fls. 1.098 a 1.164 as cópias daqueles livros, observa que “estranhamente” os mesmos livros Caixa anexados apresentam valores diferentes. Por essa razão, está anexando ao presente processo as cópias das páginas 3.211 a 3.289 do processo anterior (fls. 1.199 a 1.277).

Refuta a alegação referente à falta de consideração dos empréstimos bancários, que totalizaram R\$512.000,00, ressaltando que não foi apresentado nenhum documento comprovando o ingresso desse numerário na conta do autuado. Contesta, igualmente, a afirmação acerca dos limites bancários, no valor de R\$600.000,00, salientando que não foi disponibilizado nenhum documento que comprovasse a efetiva utilização desse limite por parte do estabelecimento.

Quanto à argumentação da defesa de que um grande número de notas de compras fora lançado como pagamento à vista, afirma que todas as compras efetuadas a prazo foram lançadas em conformidade com as datas de pagamento das duplicatas, a exemplo da Nota Fiscal nº. 51.049 (fl. 68), que teve o lançamento da quinta duplicata efetuado em 16/05/2007.

No que concerne à infração 03, frisa que o Demonstrativo IV (fls. 836 a 837) não registradas na escrita fiscal; na fl. 838 consta uma carta assinada pelo fornecedor; na fl. 839 se encontra a planilha enviada pelo fornecedor.

das duplicatas referentes às compras das mercadorias; já nas fls. 840 a 881 encontram-se as cópias das notas fiscais, enviadas pelo fornecedor Fabrimar S. A. Indústria e Comércio.

Através de petição (fl. 1.279), a autuante, ressaltou que o resultado do julgamento do Auto de Infração nº. 269283.0008/08-0 interfere no saldo inicial do caixa do exercício de 2005, base da infração 02 do presente lançamento, razão pela qual solicita que os dois Autos de Infração sejam julgados juntos.

Considerando que ao se insurgir contra a infração 02, o sujeito passivo alegou que não fora considerado o saldo inicial de caixa existente em 01/01/2005 e como na revisão do Auto de Infração nº. 269283.0008/08-0, que trata da mesma matéria, através de diligência foi confirmado que no exercício de 2004 existiu saldo credor até o mês de julho, significando que o saldo da conta Caixa referente a agosto de 2004 deve ser zerado; considerando a alegação de que muitas notas fiscais foram lançadas com pagamento à vista, porém tinham sido pagas em até quatro vezes; considerando que a defesa sustenta que não foram utilizados dos empréstimos e limites bancários, porém não disponibilizou as provas correspondentes; considerando que existem divergências entre os períodos de ocorrência dessa infração, comparando-se os demonstrativos fiscais e as datas consignadas no Auto de Infração; considerando que o impugnante afirmou que não adquiriu as mercadorias arroladas na infração 03, anexando certidão de ocorrência policial: a 1ª JFJ converteu o processo em diligência à INFAZ Atacado (fls. 1.282 e 1.283), para que a autuante revisasse o lançamento referente à infração 02, adotando as seguintes providências:

- 01) intimasse o contribuinte a disponibilizar todas as provas correspondentes às alegações oferecidas na defesa;
- 02) refizesse a auditoria da conta Caixa, avaliando, se fosse o caso, as provas apresentadas acima referidas, considerando o saldo inicial do caixa do mês de agosto de 2004 como zero;
- 03) elaborasse novo demonstrativo de débito, com base nos períodos nos quais efetivamente fossem apurados os valores do tributo a serem exigidos.

Em seguida, a Repartição Fazendária deveria trazer ao processo as informações atinentes aos procedimentos adotados pelo autuado no que concerne à infração 03. Deveriam ser entregues ao sujeito passivo cópias reprográficas do Termo de Diligência e de todos os elementos anexados na diligência, quando deveria ser informado ao autuado quanto à reabertura do prazo de defesa em 30 (trinta) dias para que ele, querendo, se manifestasse nos autos. Havendo manifestação do autuado, deveria ser dada ciência à autuante.

Em atendimento ao pedido de diligência, à fl. 1.288 a autuante prestou os seguintes esclarecimentos:

- 1 – intimou o contribuinte (fls. 1.286 e 1.287) a apresentar os documentos e livros fiscais que deram suporte ao fluxo de caixa dos exercícios de 2005 a 2007, além dos documentos que indicavam o saldo inicial de caixa em janeiro de 2005, porém o autuado não atendeu as duas intimações;
- 2 – com base na documentação acostada aos autos, elaborou novos demonstrativos (fls. 1.289 a 1.352), alterando os valores históricos da infração 02;
- 3 – anexou relatórios das DMAs consolidadas dos exercícios de 2005, 2006 e 2007 (fls. 1.353 a 1.355), onde observou que as receitas de vendas são sempre menores que as entradas de mercadorias.

Tendo sido cientificado sobre o resultado da diligência, o autuado se manifestou às fls. 1.359 a 1.364, salientando que solicitara à autuante o demonstrativo de caixa em meio magnético, para verificar de forma mais amigável os lançamentos apresentados, pois contém mais de 60 páginas, entretanto não o recebeu. Apesar de solicitar o documento ao setor responsável na DAFAT, não foi informado que a mídia não se encontrava no processo. Realça que enquanto é obrigada

meio magnético, parece que essa obrigação só é voltada para o contribuinte, numa ofensa aos princípios constitucionais do contraditório e da ampla defesa.

Realça, que desse modo, ficou impedido de avaliar, de forma criteriosa, os lançamentos apresentados, razão pela qual espera que o CONSEF determine que seja oferecido o arquivo para possibilitar uma melhor análise. A despeito desse flagrante cerceamento de defesa, tece os seguintes comentários:

- 1) atendendo a orientação deste Conselho, a Auditora Fiscal refez seu demonstrativo, acatando um saldo inicial no valor de R\$220.946,21 em virtude de em outro procedimento fiscal - ainda em questionamento - ter levantado valores diferentes do encontrado no presente Auto de Infração;
- 2) apesar de parecer coerente, lembra que o referido Auto de Infração (de nº. 269283000/08-0) encontra-se ainda em lide, justamente por que o autuado discorda dos valores apontados como saldo credor;
- 3) a autuante não considerou os empréstimos e limites utilizados no decorrer do período analisado, o que se constitui em um verdadeiro acinte.

Enfatiza que mesmo depois de ter juntado as provas, os valores correspondentes não foram considerados. Aduz que apesar de ter solicitado às instituições financeiras os extratos e contratos, os mesmos ainda não foram disponibilizados, porém tão logo estejam em seu poder, os enviará a este Conselho. Ressalta que é praticamente impossível uma empresa comercial sobreviver sem créditos bancários de curto prazo.

Frisa que os valores apontados pela autuante em seu novo demonstrativo não seriam possíveis, mesmo considerando o saldo inicial de caixa de R\$220.946,21, haja vista que a utilização dos limites e dos empréstimos bancários, supera em muito os valores a crédito encontrados.

Apresenta uma tabela, destacando que uma avaliação mensal indica que os valores apontados como saldo credor seriam cobertos tranquilamente pelos limites bancários.

Indaga se as infrações 01 e 03 foram retiradas, desde quando a autuante não se manifestou a respeito em seu último pronunciamento, concluindo que devido à ausência de manifestação, mesmo porque foram alvo do pedido de diligência, devem ser consideradas improcedentes. Apesar disso, tece alguns comentários sobre essas infrações:

infração 01 – como os documentos fiscais se originaram de Estado que tem convênio com a Bahia, o responsável pelo recolhimento é o remetente, podendo o fisco verificar os pagamentos. Conclui que a infração é improcedente, mesmo porque o imposto já foi recolhido para a Bahia;

infração 03 – repete que nunca efetuara compras junto ao fornecedor, tendo ingressado com uma ação penal contra essa empresa; que o fisco poderia chamar o contribuinte para confrontá-lo sobre as operações, que comprovaria não ter efetuado as compras; e que deveriam ter sido apresentadas as vias dos documentos retidas nos postos fiscais.

Requer que o Auto de Infração seja considerado improcedente e que seja determinada a emissão de certidão negativa de débitos tributários.

Assim, nada mais lhe resta, a não ser confiar na sabedoria do CONSEF, que não coaduna com a injustiça nem com a insensatez, para que o Auto de Infração seja julgado improcedente.

A autuante se manifestou à fl. 1.370, salientando que ao realizar a diligência, intimou mais duas vezes o contribuinte a apresentar a documentação relativa a suas alegações, porém não foi atendida. Assim, nos novos demonstrativos considerou o saldo inicial do mês de agosto de 2005 como zero, fornecendo ao autuado as cópias dos demonstrativos. Ressalta que autuado não atendeu diversas intimações para apresentar documentos.



auditoria, razão pela qual afasta a alegação de cerceamento de defesa, pois as dificuldades para a análise dos lançamentos decorreram do procedimento do contribuinte.

Quanto à insistência do autuado sobre a existência de empréstimos e de limites bancários suficientes para cobrir os valores relativos ao saldo credor de caixa, observa que nenhuma prova material que alicerçasse essas alegações foi anexada.

No que concerne às infrações 01 e 03, aduz que já se manifestou a respeito quando prestou Informação Fiscal, mantendo as exigências integralmente. Observa que no pedido de diligência não foi solicitado à autuante que se manifestasse sobre essas infrações.

## VOTO

Constato que o lançamento de ofício se encontra revestido das formalidades legais, nele estando determinados o autuado, o montante do débito tributário e a natureza das infrações apuradas, tendo sido concedidas ao contribuinte as condições necessárias para que ele exercesse plenamente o contraditório e fizesse uso do seu direito de ampla defesa. Ademais, os demonstrativos elaborados pela fiscalização se sustentaram em livros e documentos fiscais, restando demonstradas de forma objetiva as infrações atribuídas ao sujeito passivo.

Tendo em vista que o autuado suscitou a nulidade da autuação, sob a justificativa de que não lhe teriam sido entregues em disco de armazenamento de dados os demonstrativos elaborados quando da realização de diligência requerida por esta 1ª JF, o que teria implicado em cerceamento do seu direito de defesa e do contraditório, ressalto que a previsão verificada no § 3º do art. 8º do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal do Estado da Bahia (RPAF/BA), aprovado pelo Decreto nº. 7.629/99 trata de uma obrigatoriedade voltada exclusivamente para que a juntada das peças processuais seja efetuada tanto em papel como em disco de armazenamento de dados em arquivo em formato texto ou tabela, contendo a cópia exata da peça apresentada.

Saliento que essa determinação se prende tão somente à necessidade de que as peças juntadas no processo sejam disponibilizadas nessas duas formas, não significando, entretanto que a falta de juntada da mídia eletrônica resulte na nulidade do lançamento, desde quando as peças juntadas em papel sirvam para os fins pretendidos. Assim é que, no caso em tela, os demonstrativos em questão, que se encontram acostadas às fls. 1.289 a 1.352 não apresentam nenhum grau de dificuldade para o entendimento do seu conteúdo, haja vista que, inclusive, o contribuinte apresentou impugnação, quando contestou os resultados apontados nesses demonstrativos.

Vale registrar que de acordo com o § 4º do mesmo artigo e Regulamento acima referidos, “As peças processuais produzidas pelo autuante, pelo representante da Procuradoria Geral do Estado e pelos diligentes ou peritos poderão, em substituição ao disco de armazenamento de dados, ser enviadas por correio eletrônico para endereço designado pelo Conselho de Fazenda Estadual – CONSEF.”

Deste modo, restam afastados os pedidos de nulidade apresentados pelo autuado, considerando que o procedimento fiscal atende às determinações previstas no art. 39 do RPAF/BA, além do que, o autuado, exercendo o seu direito de ampla defesa e do contraditório, apresentou impugnação, quando demonstrou ter pleno conhecimento dos fatos arrolados na acusação fiscal que originou a lavratura do presente Auto de Infração.

No que diz respeito à argumentação de que a exigência do tributo é confiscatória e que extrapola a sua capacidade de pagamento, contrariando o princípio da proporcionalidade, esclareço que o lançamento tributário foi efetivado corretamente, estando previsto na Lei nº. 7.014/96, o que ocorre, de igual modo, com a multa sugerida.

No mérito, observo que através do Auto de Infração foi atribuído ao s de três irregularidades à legislação do ICMS, todas impugnadas. Na in à falta de recolhimento do ICMS por antecipação, na qualidade de su

referente ao serviço de transporte a preço FOB, de mercadorias (tintas) enquadradas no regime de substituição tributária.

Ao se insurgir contra essa imputação, o contribuinte alegou que os valores exigidos se referem à aquisição de mercadorias e à contratação de serviços de transporte efetuadas junto a fornecedores estabelecidos em Pernambuco, Estado que tem convênio com a Bahia, razão pela qual o responsável pelo recolhimento do ICMS relativo à substituição tributária seria o remetente.

Verifico que a autuante contestou esse argumento defensivo, asseverando que o lançamento se refere apenas ao imposto atinente ao frete a preço FOB, caso em que a obrigação do recolhimento cabe ao destinatário das mercadorias transportadas e, portanto, usuário dos serviços. Constatado que de acordo com o respectivo demonstrativo, acostado às fls. 13 a 15, efetivamente a exigência tem como objeto a utilização de serviços de transporte, haja vista que todos os lançamentos se referem ao CFOP – código fiscal de operação e prestação – 2.353, que corresponde à “aquisição de serviço de transporte por estabelecimento comercial”.

Ressalto que de acordo com o art. 357, parágrafo único do RICMS/BA, aprovado pelo Decreto nº. 6.248/97, que transcrevo abaixo, na situação aqui em discussão cabe ao usuário do serviço de transporte a obrigação de recolher o tributo:

*“Art. 357. O ICMS a ser retido ou antecipado será calculado aplicando-se a alíquota prevista para as operações internas sobre a base de cálculo prevista nos termos do [art. 61](#), sendo que, do valor do imposto resultante, será deduzido o tributo de responsabilidade direta do remetente pela operação própria, destacado na documentação fiscal, bem como, quando for o caso, o imposto destacado no documento fiscal relativo ao serviço de transporte.*

***Parágrafo único.** Nos casos em que a retenção do imposto tiver sido feita sem a inclusão, na base de cálculo prevista no art. 61, dos valores referentes a frete ou seguro, por não serem esses valores conhecidos pelo sujeito passivo por substituição no momento da emissão do documento fiscal, o recolhimento do imposto sobre as referidas parcelas será efetuado pelo destinatário, nas aquisições a preço FOB, com inclusão do percentual da margem de valor adicionado (MVA) aplicável, vedada a utilização do crédito fiscal relativamente ao valor por ele pago (art. 125, II, "i", item 2).”*

Considerando, assim, que o contribuinte não trouxe aos autos os elementos de prova que pudessem atestar as suas alegações, isto é, que os pagamentos do ICMS sobre os serviços em questão tinham sido incluídos no imposto atinente às respectivas mercadorias, a infração 01 fica mantida de forma integral.

A infração 02 se referiu à falta de recolhimento do ICMS, em decorrência da omissão de saídas de mercadorias tributáveis, apurada através de saldo credor de caixa.

Constatado que a autuante, tendo refeito a conta Caixa do contribuinte, constatou terem sido omitidos diversos lançamentos, bem como que outros tinham sido consignados sem que estivessem acompanhados dos competentes documentos que atestassem de forma efetiva a sua origem, o que se configurou no saldo credor de caixa. Nesse sentido, invoco o art. 4º, § 4º da Lei nº. 7.014/96, que transcrevo abaixo, para melhor caracterizar a prática da irregularidade:

*“Art. 4º Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento:*

*.....*

*§ 4º O fato de a escrituração indicar saldo credor de caixa comprovados ou a manutenção, no passivo, de obrigações, bem como a existência de entrada de mercadoria*

*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.”*

Deste modo, a constatação, pela fiscalização, da existência de lançamentos no livro Caixa do sujeito passivo, de recursos aplicados em seus pagamentos, cuja origem era desconhecida, indica a ocorrência de saldos credores na conta Caixa. Neste caso, o dispositivo acima referido autoriza a utilização da presunção legal de que tendo o sujeito passivo efetuado pagamentos com recursos não contabilizados, estes decorreram de operações anteriormente realizadas com mercadorias tributáveis e também não contabilizadas.

Na tentativa de elidir a acusação fiscal, o impugnante apresentou várias alegações, que consistiram basicamente nos seguintes pontos: que a autuante não considerara o saldo inicial de caixa, que em 01/01/2005 era de R\$478.493,75; não utilizara os créditos bancários (empréstimos), que totalizaram R\$512.000,00, nem os limites bancários que totalizavam R\$600.000,00; que muitas notas fiscais de compra foram lançadas como pagas à vista, quando todas tinham sido pagas em até quatro vezes; que não foram utilizadas as duplicatas para lançamento dos pagamentos, mas apenas as informações contidas nas notas fiscais; e, por fim, que a soma dos limites bancários com o saldo inicial e com os empréstimos bancários, superariam em muito os valores encontrados.

Como algumas alegações defensivas precisavam ser apuradas, e tendo em vista que no julgamento do Auto de Infração nº 269283.0008/08-0, que trata da mesma matéria, do qual também fui relator, ficara confirmado que no exercício de 2004 ocorreu saldo credor até o mês de julho, significando que o saldo do mês de agosto deveria ser considerado como zero; e como verifiquei que existiam divergências entre os períodos de ocorrência consignados no Auto de Infração e aqueles apontados no respectivo demonstrativo fiscal, esta 1ª JJF diligenciou o processo, para que a autuante, com base nas provas a serem disponibilizadas pelo contribuinte, refizesse a auditoria da conta Caixa, tomando o saldo inicial do mês de agosto de 2004 como zero.

Noto, entretanto, que a despeito das alegações apresentadas, o impugnante não atendeu as intimações que lhe foram entregues em 29/03/2010 e 05/04/2010 (fls. 1.286 e 1.287), tendo a revisão da auditoria do saldo de caixa sido realizada, com a alteração do saldo inicial relativo a 1º/01/2005, o qual inicialmente tinha sido considerado como zerado, passando, então, para o montante de R\$220.946,21, tendo em vista a determinação para que fosse tomado o saldo de agosto de 2004 como zero, uma vez que, conforme esclarecido acima, no mês anterior o saldo fora credor.

Desta forma, tomando por base a documentação já acostada aos autos e considerando a alteração do saldo inicial de 1º/08/2004, a autuante elaborou novo demonstrativo para apurar os saldos mensais referentes ao período de agosto a dezembro de 2004 (fl. 1.289), trazendo como consequência o novo saldo inicial de 1º/01/2005; em seguida, tomando como marco inicial para 2005 o saldo de R\$220.946,21, elaborou o demonstrativo de caixa concernente a todo o período objeto do levantamento (fl. 1.290 a 1.351), alterando os valores concernentes a essa infração, que passou a representar o valor total do débito de R\$126.541,03, conforme discriminação constante no demonstrativo de fl. 1.352.

Concordo, deste modo, com os resultados apurados no novo levantamento, de acordo com esse demonstrativo, de forma que a autuação resta parcialmente caracterizada, no valor de R\$126.541,03. Registro que nesse novo demonstrativo estão consignados os valores remanescentes a serem exigidos, os quais guardam correlação com o demonstrativo original. Ocorrências indicadas no Auto de Infração atinentes aos meses de março a julho e dezembro de 2004 correspondem aos meses de abril a julho e dezembro de 2005.



novembro de 2007. Realço que este fato não implica em nenhum prejuízo para o contribuinte, pois representará em redução dos acréscimos legais que incidirão sobre tais parcelas. Vale registrar que todos esses elementos foram regularmente entregues ao sujeito passivo, o que significa que este assunto é do seu conhecimento.

Coaduno com a autuante quando não acatou os argumentos defensivos relativos aos alegados créditos bancários (empréstimos) e aos limites bancários, tendo em vista que apesar dos documentos referentes aos empréstimos terem sido juntados à peça defensiva, não consta dos autos nenhuma comprovação de que os valores correspondentes efetivamente ingressaram no caixa do estabelecimento autuado, nem foram apresentadas as provas relativas ao pagamento das parcelas relativas aos empréstimos.

No que concerne à afirmação do contribuinte de que grande quantidade de notas fiscais fora lançada como se o pagamento tivesse sido à vista, quando teriam sido pagas em até quatro vezes e que a autuante não utilizara as duplicatas como base para lançamento dos pagamentos, saliento que conforme exaustivamente esclarecido pela Auditora Fiscal, todas as compras efetuadas a prazo foram lançadas em conformidade com as datas de pagamento das duplicatas, a exemplo da Nota Fiscal nº. 51.049 (fl. 68), que teve o lançamento da quinta duplicata efetuado em 16/05/2007. É fácil de ver que tanto nos demonstrativos originais, como naqueles elaborados quando da revisão, o levantamento foi conduzido com base nas datas de efetivo pagamento das parcelas devidas.

Assim, entendo que restou comprovada a ocorrência de saldos credores na conta caixa, significando dizer que os recursos aplicados nos pagamentos, por não terem respaldo legal, tiveram a sua origem desconhecida.

Por fim, no caso da infração 03, a irregularidade apurada se referiu à entrada no estabelecimento de mercadorias sujeitas à tributação, sem o devido registro na escrita fiscal. Insurgindo-se contra o lançamento, o sujeito passivo negou que houvesse efetuado qualquer compra de mercadorias junto ao fornecedor, a empresa Fabrimar S/A Indústria e Comércio; afirmou que tão logo foi cientificado sobre o fato, registrou uma ocorrência na DREOF – Delegacia de Repressão a Estelionato e Outras Fraudes (fls. 1.191 a 1.193), realçando que a ocorrência também seria enviada à DECECAP [Delegacia de Crimes Econômicos e Contra a Administração Pública].

Nesta situação, entendo que se faz necessário analisar todos os fatos e elementos disponíveis no processo, para fins de tomada de uma decisão a respeito da presente questão para, em seguida, expressar o meu posicionamento a respeito. Quando da emissão do Termo de Diligência, foi solicitado à Repartição Fazendária que trouxesse aos autos as informações atinentes aos procedimentos adotados pelo autuado, os quais poderiam estar disponíveis na INFIP (Inspetoria Fazendária de Investigação e Pesquisa) ou na PGE/PROFIS. Como tal procedimento não foi adotado pela Inspetoria Fiscal, entendo que os elementos solicitados não foram localizados nem disponibilizados pelo contribuinte.

Antes de passar a analisar a prova trazida pelo contribuinte em favor de sua tese de que não teria recebido as mercadorias objeto da imposição fiscal, ressalto que enquanto a ciência do Auto de Infração ocorreu em 02/10/2009, o registro da ocorrência foi efetivado em 22/10/2009. Vejo às fls. 1.191 a 1.193, que o referido documento consiste tão somente na Certidão de nº. 04320009004594, por meio da qual o denunciante registrou que diversas notas fiscais emitidas pela empresa Fabrimar, nas quais os dados cadastrais correspondiam aos da sua firma, teriam sido utilizados de forma fraudulenta.

Observo que no campo “Providências”, consta que o comunicante dev procurar o “Bacharel” responsável pelas ocorrências, para que o caso é acrescentado que a ocorrência seria encaminhada à DECECAP.

Considerando as circunstâncias que envolvem a questão, entendo que caberia ao autuado ter requerido junto às Repartições Policiais os resultados correspondentes ao andamento do respectivo processo, visando trazer aos autos a decisão a respeito da matéria, procedimento não adotado.

Cabe-me agora analisar as provas trazidas pela fiscalização em favor do lançamento em lide, os quais se encontram acostados às fls. 836 a 881, representando os seguintes elementos:

- a) Demonstrativo das Notas Fiscais não Registradas na Escrita Fiscal;
- b) Declaração emitida pela empresa fornecedora, estabelecida à Rod. Presidente Dutra, 1.362/2.290 – Pavuna – Rio de Janeiro – RJ – CEP 21535-502, assinada pelo seu procurador, a qual tem o seguinte teor: *“Conforme intimação recebida, seguem cópias das Notas Fiscais, emitidas por nossa empresa, para a firma Gargur Materiais de Construção Ltda. – CNPJ nº. 40.468.670/0001-51, Inscrição Estadual nº. 26.007.177 e planilha com as informações solicitadas.”*;
- c) Planilha contendo as informações sobre as referidas notas fiscais, contendo os seguintes dados: número da nota fiscal, data de emissão, valor da operação, número da duplicata, data de vencimento e data de pagamento;
- d) cópias reprográficas das notas fiscais objeto da exigência fiscal.

Vejo que os elementos acima indicados, por si sós, bastariam para manter o lançamento aqui em discussão, desde quando se constituem em provas materiais aceitas por este Conselho como determinantes da procedência das imputações fiscais. Porém, mais que isso, o autuado não carrou ao processo nenhuma prova concreta, que conduziria à aceitação dos argumentos por ele defendidos. Assim, concluo que a infração 03 restou plenamente caracterizada.

Deste modo, voto pela procedência parcial do Auto de Infração, sendo mantidas integralmente as infrações 01 e 03 e de forma parcial a infração 02.

#### RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **299324.7644/09-7**, lavrado contra **GARGUR COMÉRCIO DE MATERIAL DE CONSTRUÇÃO LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$136.618,79**, acrescido das multas de 60% sobre R\$10.077,74 e de 70% sobre R\$126.541,05, previstas no artigo 42, incisos II, alínea “d” e III da Lei nº. 7.014/96 e dos acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$42.939,51**, prevista no inciso IX do artigo e Lei acima citados, com os acréscimos moratórios na forma prevista pela Lei nº. 9.837/05.

Esta Junta de Julgamento Fiscal recorre de ofício da presente 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, 16 de agosto de 2010.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE

VALMIR NOGUEIRA DE OLIVEIRA – RELATOR

ÁLVARO BARRETO VIEIRA – JULGADOR