

A. I. N° - 281401.0056/10-8  
AUTUADO - MIX MALHAS E AVIAMENTOS LTDA.  
AUTUANTES - LIDIO CELESTINO CONCEIÇÃO  
ORIGEM - INFAS ATACADO  
INTERNET 16.12.2011

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

**ACORDÃO JJF N° 0310-05/11**

**EMENTA:** ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. DESTAQUE A MAIOR NO DOCUMENTO FISCAL. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Sujeito passivo não impugna a infração, reconhecendo-a tacitamente. 2. ESTORNO DE CRÉDITO. SAÍDAS COM REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. Os créditos fiscais apropriados nas aquisições beneficiadas com redução da base de cálculo, nas saídas subsequentes, deve respeitar a proporcionalidade da redução. Infração subsistente. 3. OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS COMO NÃO TRIBUTÁVEIS. O autuado alega que emitiu NF B-1, a pedido de clientes, além de Cupom Fiscal, quando tributou a operação, mas sem apresentar provas. Infração subsistente. 4. BASE DE CÁLCULO. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. RECOLHIDO ICMS A MENOS. Efetuou vendas para contribuintes na situação de inapto, não prevista na legislação do benefício fiscal. Infração caracterizada. 5. CONTA “CAIXA”. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES MERCANTIS NÃO CONTABILIZADAS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. a) SUPRIMENTO DE ORIGEM NÃO COMPROVADA lançamentos a crédito na conta duplicatas a receber serviram ao abastecimento da conta caixa, posteriormente registrado na rubrica de lucro distribuído. Os recursos de suprimento precisam ser perfeitamente identificáveis, especialmente, quanto à sua origem, o que não ocorreu no presente caso. b) SALDO CREDOR. Os recursos suprimidos foram lançados no caixa do estabelecimento que ainda assim ostenta saldo credor nos períodos identificados na exigência fiscal. Presunção legal não elidida. 6. ENTRADA DE MERCADORIA. 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. A falta de escrituração de nota fiscal destinada ao consumo não elide a presunção fiscal. Infração mantida. Pedido de nulidade rejeitado. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração lavrado em 23/12/10 exige créditos tributários, em razão da apuração das infrações a seguir anunciadas:

INFRAÇÃO 1 – Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS em decorrência do destaque de imposto a maior nos documentos fiscais. Fevereiro 05; janeiro / março 06. Valor R\$ 992,52, acrescido da multa de 60%.

INFRAÇÃO 2 – Deixou de efetuar o estorno de crédito fiscal de ICMS relativo às entradas de mercadorias, cujas saídas subsequentes ocorreram com redução de base de cálculo, no valor correspondente à parcela da redução. Setembro / dezembro 06. Valor R\$ 3.567,06, acrescido da multa de 60%.

INFRAÇÃO 3 – Deixou de recolher ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas. Janeiro, abril e setembro 2006. Valor R\$ 248,58, acrescido da multa de 60%.

INFRAÇÃO 4 – Recolheu a menor ICMS em razão da utilização indevida do benefício da redução da base de cálculo. Setembro / dezembro 2006. Valor R\$ 2.670,12, acrescido da multa de 60%.

INFRAÇÃO 5 – Omissão de saídas de mercadorias tributáveis apuradas através de suprimento de caixa de origem não comprovada. Dezembro 2006. Valor R\$ 73.675,03, acrescido da multa de 70%.

INFRAÇÃO 6 – Omissão de saídas de mercadorias tributáveis apuradas através de saldo credor de caixa. Maio a dezembro 2006. Valor global R\$ 37.893,33, acrescido da multa de 70%.

INFRAÇÃO 7 – Omissão de saídas de mercadorias tributáveis apuradas através da entrada de mercadorias não registradas, conforme notas fiscais capturadas no CFAMT. Fevereiro, abril, setembro/outubro 2006. Valor R\$ 2.554,27, acrescido da multa de 70%.

O sujeito passivo apresenta impugnação, fls. 1628/1632, discorrendo sobre os fatos da notificação, ora em debate; diz da tempestividade das suas alegações; argui, preliminarmente, a nulidade do feito em função do prazo para a realização da ação fiscal, face à Ordem de Serviço nº 513720 com início em 24.08.2010 e cujo prazo para o encerramento dos trabalhos da fiscalização, dar-se-ia em 60 dias, ou 25.10.2010. No entanto, reclama, tomou ciência do termo de encerramento somente em 22.12.2010. Completa que em 25.10.2010 expirou-se o prazo limite para a continuidade da ação fiscal e a mesma só poderia ter seqüência mediante termo expresso de prorrogação, o que, observa, não aconteceu.

Diz que o próprio visto do Saneador só se deu também em 22.12.2010.

Requer a declaração de nulidade e o respectivo arquivamento do Auto de Infração.

No mérito, quanto a Infração 1, aduz que não há o que impugnar. Reitera, no entanto, a declaração de nulidade do presente auto de infração.

Com relação à infração 2, afirma um flagrante equívoco do Agente Fiscal ao incluir em seu levantamento a Nota Fiscal de n.º 2425, no valor de R\$ 6.600,00 (seis mil e seiscentos reais), uma vez que tal documento fiscal acoberta uma operação de produtos de limpeza, cuja saída foi dada por meio de cupom fiscal e não há qualquer caracterização de venda ou escrituração com redução na base de cálculo.

Pede a exclusão do valor correspondente R\$ 322,00 e o tributo importa em R\$ 3.245,06.

Aduz que na infração 3, já haviam sido emitidos cupons fiscais correspondentes às mesmas operações da exigência. Explica que com subsequentes pedidos de clientes pela emissão de notas fiscais B-1, a empresa efetuou novas emissões para as mesmas operações, não havendo razão para novo destaque do imposto. Lembra que isto não causou qualquer prejuízo ao Fisco Estadual.

Na infração 4, diz que “*a situação é clara de contribuintes que fazem parte da cadeia produtiva*”, mas o Auditor Fiscal assim não entendeu, Pede a improcedência.

Diz que a infração 5 é uma situação clara de lançamento corrigível, ante ao equívoco verificado em sua escrituração. Diz que o agente fiscal se equivocou ao proferir o arbitramento, uma vez

tratar-se de presunção relativa. Diz que não se comprova o prejuízo causado pela empresa ao Fisco Estadual, além do suprimento indevido que também não fica comprovado.

Afirma que na infração 6, a presunção aplicada pelo autor da ação fiscal não se coaduna com a situação em tela. Não há falar em hipótese de incidência na situação em comento. Além do mais o agente fiscal acumulou saldos credores, caracterizando clara hipótese de “*bis in idem*”, de onde decorre a necessária retificação e declaração de improcedência.

Na Infração 7 diz que a Nota Fiscal de nº 54670, incluída no levantamento fiscal, refere-se a operação com produto não tributado pelo Fisco Estadual e precisa ser excluída.

Finaliza, pedindo o provimento de sua impugnação.

A informação Fiscal é prestada, fl. 1641. Diz o Auditor Fiscal que a defesa pede a nulidade e a improcedência do auto de infração, mas quer apenas procrastinar o pagamento do imposto devido.

Afirma que a defesa nada acrescenta e não apresenta provas documentais.

Mantém na íntegra os termos da sua autuação e pede a procedência do presente Auto de Infração.

## VOTO

O presente Auto de Infração foi lavrado para exigir ICMS tendo em vista a constatação de diversas infrações, supra mencionadas e relatadas, que serão objeto de apreciação a seguir anunciada:

Antes, cumpre observar os questionamentos de cunho formal aduzidos pelo impugnante.

O autuado suscita a nulidade da ação fiscal iniciada através da Ordem de Serviço, de 24.08.10, cuja conclusão somente tomou conhecimento através do respectivo Termo de Encerramento, lavrado em 22.12.2010. Defende que o prazo para o encerramento dos trabalhos da fiscalização dar-se-ia em 60 dias, mais precisamente, no dia 25.10.2010. Com o prazo expirado, careceu a ação fiscal do Termo de Prorrogação, o que anularia a ação.

Ensina o Regulamento do Processo Administrativo Fiscal (RPAF) que o procedimento de fiscalização deverá ser concluído no prazo de 90 (noventa) dias e não 60 como discorreu o autuado, prorrogável mediante comunicação escrita da autoridade competente por iguais períodos consecutivos (Art. 28, § 3º RPAF BA).

De fato, não consta dos autos, o competente Termo de Prorrogação, uma vez que o termo inicial esgotou o seu prazo de validade, 90 dias após a sua emissão, antes, portanto de encerramento da ação fiscal. Ocorre que a ausência do Termo de Prorrogação não dá causa à nulidade do Auto de Infração, que lhe corresponda, conforme foi o pleito defensivo. A legislação recomenda esgotado o prazo de 90 dias sem que haja prorrogação ou lançamento de ofício, o sujeito passivo poderá exercer o seu direito à denúncia espontânea, se for o caso (art. 28, § 3º RPAF BA). Não prospera, então, o pedido de nulidade suscitado pelo sujeito passivo.

Discorreremos agora acerca das questões de mérito.

Na primeira infração a exigência é de utilização indevida de crédito fiscal de ICMS em decorrência do destaque de imposto a maior nos documentos fiscais, no valor de R\$ 992,52.

O Auditor Fiscal elaborou demonstrativo de débito, fl. 13, relativo às aquisições de mercadorias do Estado de São Paulo, com alíquota interestadual de 7%, mas, cujo aproveitamento foi feita com as alíquotas de 12% ou 18%.

O autuado admite que não há o que impugnar, reconhecendo tacitamente a infração.

Na infração 2, a acusação é de que deixou de efetuar o estorno de crédito fiscal de ICMS relativo às entradas de mercadorias, cujas saídas subsequentes ocorreram com redução de base de cálculo, no valor correspondente à parcela da redução, no valor de R\$ 3.567,06.

Demonstrativo fiscal elaborado às fls. 14/15, discrimina a aquisição de mercadorias beneficiadas com redução da base de cálculo nas saídas, cujo aproveitamento do respectivo crédito deve respeitar tal proporcionalidade. O impugnante questiona tão somente a inclusão da Nota Fiscal nº 2425, no valor de R\$ 6.600,00, que acoberta uma operação de produtos de limpeza.

Examinando os elementos que determinaram a exigência verifico que o aludido documento fiscal foi registrado no Livro de Registro de Entrada de Mercadorias do contribuinte, fl. 160, e o valor creditado corresponde a R\$ 782,00 (R\$ 4.600,00 x 17%), CFOP 1.102 indicando compra para comercialização e não de produtos para uso e consumo como afirmou o contribuinte, o que certifica o procedimento fiscal. Infração caracterizada.

A infração 03 exige falta de recolhimento de ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas, no valor de R\$ 248,58.

Alega o impugnante que emitiu cupons fiscais correspondentes às mesmas operações da exigência, tendo em vista o pedido de clientes pela emissão de notas fiscais B-1. Nas razões, não apresenta quaisquer comprovantes de tal alegação. O Auditor Fiscal elabora demonstrativo de débito, fl.16, relacionando as saídas internas de mercadorias sem o devido destaque do ICMS. Infração também caracterizada.

A infração 04 descreve o recolhimento a menos do ICMS em razão da utilização indevida do benefício da redução da base de cálculo, no valor de R\$ 2.670,12. Em sua defesa, o impugnante apenas diz que “*a situação é clara de contribuintes que fazem parte da cadeia produtiva*”.

Observo que o autuado efetuou vendas para contribuintes na situação de inaptos e para consumidores finais não inscritos com redução da base de cálculo, o que não encontra previsão no Decreto nº 7.799/00, que autorizou o benefício. Procedente a exigência, conforme demonstrativo fiscal de fls. 17/20.

A infração 5 trata da presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis apuradas através de suprimento de caixa de origem não comprovada, detectado em dezembro de 2006.

Observo que demonstrativo de débito de fl. 21 relaciona 2 lançamentos contábeis de transferências de numerários para o caixa do estabelecimento autuado que totalizam R\$ 433.382,51 e ICMS no valor de R\$ 73.675,03.

A exigência apontada encontra amparo nas disposições contidas no art. 4º, §4º da Lei nº 7.014/96, abaixo descrito:

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

....

*§ 4º Salvo prova em contrário, presume-se a ocorrência de operações ou de prestações tributáveis sem pagamento do imposto sempre que se verificar:*

*(...)*

*II - suprimento a caixa de origem não comprovada;*

Em se tratando de exigência de imposto por presunção legal, o dispositivo que a autoriza pressupõe que, caso o suprimento ao caixa não esteja devidamente comprovado e, em sendo uma presunção relativa, assim identificada por admitir prova em contrário, cabe ao contribuinte trazer aos autos as provas de que os fatos não ocorreram conforme é o entendimento fiscal.

Mais uma vez, a defesa do autuado é lacônica, aduzindo apenas que é uma situação clara de lançamento corrigível, ante ao equívoco verificado em sua escrituração, que não há comprovação do suprimento indevido nem do prejuízo causado pela empresa ao Fisco Estadual.

Examinando as peças processuais que sustentam a cobrança do ICMS por presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, verifico o lançamento na escrita contábil de duas parcelas no valor de R\$ 221.882,51 e R\$ 211.500,00, debitadas na conta de caixa geral da empresa e contra crédito da conta Cliente / Duplicatas a Receber, subtraindo do saldo devedor existente naquela conta do ativo (fl. 797), sem demonstração de efetivo recebimento de tais valores e, sobretudo, quais suas origens.

Tais valores, ao final do balanço, conforme consta no Livro Diário do estabelecimento (fl. 776) e foram registrados na rubrica de lucro distribuído acomodando-se às disposições da legislação do Imposto de Renda, que não sujeita à incidência do imposto de renda na fonte, nem integra a base de cálculo do imposto de renda do beneficiário, pessoa física ou jurídica (Lei nº 9.249/95). O que interessa para os fins do ICMS, e aqui reside o fundamento da presunção, é que tais valores, em contrapartida, serviram ao abastecimento do caixa contábil, quando este necessitava de recursos para fazer frente à receita omitida da contabilidade. Os recursos de suprimento precisam ser perfeitamente identificáveis, especialmente, quanto à sua origem, o que não ocorre, no presente caso.

Omissão de saída de mercadorias tributáveis caracterizada, no valor de R\$ 73.675,03, por presunção legal que o autuado não logrou elidir.

A infração seguinte trata de nova omissão de saídas de mercadorias tributáveis, agora apurada face ao saldo credor da conta caixa, nos períodos de maio a dezembro 2006, exceto o mês de setembro, que totalizou R\$ 37.893,33.

De início, cabe esclarecer que o suprimento de caixa da infração anterior não influencia a nova exigência, eis que os recursos suprimidos foram registrados na conta Caixa, que apresenta saldo credor, não obstante o lançamento daqueles recursos.

Inexiste também, conforme declarou o autuado, acumulação de saldos credores ou hipótese de “*bis in idem*”, porquanto no demonstrativo do fluxo de caixa, elaborado pelo Auditor Fiscal, fls. 22/32, à medida do surgimento de saldo credor na conta caixa, ao final do respectivo mês, o novo saldo reinicia-se com valor zero.

A exigência está também fundada nas disposições contidas no art. 4º, §4º da Lei nº 7.014/96 e o autuado não apresentou quaisquer provas que pudesse elidir a presunção legal de omissão de saída de mercadoria tributáveis, importando em R\$ 37.893,33. Infração igualmente mantida.

Na infração 7, nova presunção de omissão de saída de mercadorias tributáveis apurada através de entradas não registradas. O autuado alega apenas que a Nota Fiscal nº 54670, incluída no levantamento fiscal, refere-se à operação com produto não tributado e precisa ser excluída.

Demonstrativo fiscal de fl. 33 relaciona as notas fiscais sem escrituração, no total de R\$ 2.554,27.

Examinando os lançamentos efetuados no livro fiscal e contábil acostados aos autos, constato que efetivamente as notas discriminadas não foram escrituradas. A Nota Fiscal nº 54.670, anexada aos autos, fl. 254, se refere efetivamente a aquisição de bens de consumo (CFOP 6107).

Ocorre que a exigência em tela é uma presunção de omissão de receitas tributáveis pela falta de escrituração das entradas, prevista também no art. 4º, §4º da Lei nº 7.014/96, abaixo descrito:

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

....

*§ 4º Salvo prova em contrário, presume-se a ocorrência de operações ou de prestações tributáveis sem pagamento do imposto sempre que se verificar:*

*(...)*

*IV – entradas de mercadorias ou bens não registradas;*

Dessa forma, irrelevante para caracterizar a presunção, se as aquisições omitidas sejam efetivamente de mercadorias, bens destinados para a comercialização ou bens destinados ao consumo do estabelecimento, importando a ausência de registro, que fundamenta a presunção.

Cabe observar ainda que tal presunção não concorre com as infrações anteriores 5 e 6, também por presunção, porque tais valores não foram registrados nas escritas fiscal e contábil (justificativa, inclusive da infração em tela). Caso o fossem, não haveria a presente infração, em compensação, as infrações anteriores seriam aumentadas nos exatos valores dessa infração.

Infração caracterizada, no valor total de R\$ 2.554,27.

Diante do exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 5<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **281401.0056/10-8**, lavrado contra **MIX MALHAS E AVIAMENTOS LTDA**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$121.600,91**, acrescido das multas de 60%, prevista no art. 42, II, “e”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 01 de dezembro de 2011.

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAÚJO – PRESIDENTE

JOSÉ RAIMUNDO CONCEIÇÃO – RELATOR

TERESA CRISTINA DIAS CARVALHO – JULGADORA