

A. I. N° - 269193.0159/12-0  
AUTUADO - JEAN RIBEIRO BARRETO  
AUTUANTE - GERALDO BARROS RIOS  
ORIGEM - INFAZ CRUZ DAS ALMAS  
INTERNET 11.04.2013

#### 4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

##### ACÓRDÃO JJF N° 0062-04/13

**EMENTA: ICMS. 1.** CONTA “CAIXA”. SALDO CREDOR. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES MERCANTIS NÃO CONTABILIZADAS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Saldo credor da conta “Caixa” indica que o sujeito passivo efetuou pagamentos com recursos não contabilizados, decorrentes de operações anteriormente realizadas e também não contabilizadas. **Infração procedente.****2.** DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS. FALTA DE PAGAMENTO. BENS DO ATIVO FIXO. Nas aquisições interestaduais de mercadorias e bens destinados ao consumo do próprio estabelecimento ou destinados ao seu ativo fixo, é devido o imposto referente à diferença entre as alíquotas interna e interestadual. **Infração comprovada.****3.** CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. BENS DO ATIVO FIXO. É permitida pela legislação tributária a utilização de crédito fiscal de bens do ativo fixo mediante o CIAP, na razão de 1/48 mensais. Rejeitadas as preliminares de nulidade. Auto de Infração **PROCEDENTE.** Decisão unânime.

#### RELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrado em 28/09/2012, exige ICMS no valor de R\$101.825,49, através das seguintes infrações:

1. Omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através de saldo credor de caixa. Os ANEXOS I.1 demonstram a infração. Levou-se em conta a IN 56/2007 da SAT. Os ANEXOS I.2 são documentos comprobatórios (N.Fiscais de Entradas, Lv. Registro de Entradas e extratos do INC Fiscal, onde se vê que não houve vendas de mercadorias no período fiscalizado; as vendas do imobilizado foram devidamente consideradas). O ANEXO I.3 é a Intimação dando prazo p/ que o contribuinte apresentasse documentos que elidissem a imputação, o que não foi feito. O saldo inicial de Caixa é o informado na última DME, antes de tornar-se empresa Normal, também no Anexo I.3. Vê-se, ainda, na Intimação inicial, que o contribuinte não apresentou nenhum dos documentos contábeis solicitados. O Caixa foi reconstituído s/ despesas, a exemplo de salários, energia, aluguéis, etc., o que acaba por beneficiar o contribuinte. Valor Histórico: R\$69.296,95 – Multas de 70% e 100%;
2. Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento. Os ANEXOS II.1 demonstram a infração. Os ANEXOS II.2 são documentos comprobatórios (N.Fiscais de Entradas e Lv. Registro de Entradas). Valor Histórico: R\$19.300,00 – Multa de 60%;
3. Utilizou crédito fiscal de ICMS relativo a entrada de bem do ativo imobilizado, apropriando-se de valor superior ao permitido pela legislação. Os ANEXOS III.1 demonstram a infração. O

contribuinte apropriou-se do crédito integral, quando o correto seria 1/48 deste, como se vê no demonstrativo. Os ANEXOS III.2 são documentos comprobatórios (Lv. RAICMS). O ANEXO III.3 é a Intimação dando prazo p/ que o contribuinte procedesse ao Estorno do Crédito Indevido, já que o mesmo ainda não fora utilizado, o que não foi feito, daí esta imputação” (Grifo nosso). Valor Histórico: R\$13.228,54 – Multa de 60%;

O autuado apresenta a peça defensiva de fls. 60/67, inicialmente, em preliminar diz que não deve prosperar este Auto de Infração, pois o mesmo encontra-se crivado de erros e vícios de forma, tornando-o nulo desde o seu nascimento (retroagindo *ex tunc*), sendo que feriu o artigo 18, II, do Decreto nº 7.629/1999 (que aprovou o RPAF - Regulamento do Processo Administrativo Fiscal).

Afirma que o autuante utilizou três anexos em cada item, para demonstrar a infração, como documentos comprobatórios da infração e para demonstrar valores e provas, que não foram localizados e identificados no auto de infração, caracterizando preterição do direito de defesa.

Em segundo lugar, afrontou, de igual modo, o ditame do artigo 28, § 4º, inciso II e art. 41 do RPAF, pois não anexou ao Auto de infração as provas necessárias à demonstração do fato argüido, tais como: Notas Fiscais de entradas e saída, cópia dos livros Registro de Entradas, Saídas e Apuração de ICMS e Documentos de Arrecadação do Imposto.

Assim, pugna pela nulidade do Auto de Infração em tela, por preterição do direito de defesa, por não anexar ao Auto de infração as provas necessárias à demonstração do fato argüido, tais como: Notas Fiscais de entradas e saídas, cópia dos Livros Registro de Entradas, Saídas e Apuração de ICMS e Documentos de Arrecadação do Imposto.

Vislumbra questões de mérito quanto às infrações imputadas.

Nas infrações 1 e 2, explica que nos ANEXOS I., utilizados para demonstrar a infração, os ANEXOS I.2 utilizados como documentos comprobatórios (N. Fiscais de Entradas, Lv. Registro de Entradas e extratos do INC Fiscal) e os ANEXOS I.3 utilizados para ver, ainda, na Intimação inicial, que o contribuinte não apresentou nenhum dos documentos contábeis solicitados, não foram localizados e encontrados nos autos, ficando claro e evidente o cerceamento do direito de defesa.

Reporta que a fiscalização tão-somente presumiu a existência de uma suposta omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através de saldo credor de caixa, sem, contudo, comprová-la, uma vez que não anexou aos autos provas necessárias para materializar a infração, ou seja, as notas fiscais de compras e cópia das folhas do livro Registro de Entradas.

Esclarece ainda que o ônus da prova cabe ao fisco. Ademais, como todo o direito, a prova é do agente acusador, pois o fisco não se preocupou em provar a suposta infração cometida, apenas preocupou-se em presumir a suposta infração, com anexos não identificados, ou seja, não identifica como ANEXOS I.1, ANEXOS I.2 e ANEXOS I.3, o que a torna imprestável para sustentar esta autuação.

Na terceira e última infração, o fisco utiliza os mesmos anexos para comprovar a infração, mas os ANEXOS III.1, utilizados para demonstrar a infração, e os ANEXOS III.2, utilizados como documentos comprobatórios (Lv. RAICMS), não foram localizados e identificados nos autos, ficando claro e evidente o cerceamento do direito de defesa. Ademais, não são suficientes para materializar a suposta infração, pois não foram anexados nos autos as Notas Fiscais de compras e cópia das folhas do livro Registro de Apuração do ICMS com os referidos lançamentos de créditos, documentos estes que a legislação do ICMS exige para este tipo de operações tributárias, o que já torna esta infração também nula.

Frisa que neste item também, a fiscalização tão somente presumiu a existência de uma suposta utilização de crédito fiscal de ICMS relativo à entrada de bem do ativo imobilizado, apropriando-se de valor superior ao permitido pela legislação sem, contudo, comprová-lo, uma vez que não anexou aos autos provas necessárias para materializar a infração, ou seja, as notas fiscais de

compras e cópia das folhas do Livro de Apuração do ICMS, com os referido lançamentos de crédito fiscal de ICMS relativo a entrada de bem do ativo imobilizado apropriados.

Além disso, neste item, o autuante chega ao ponto de ser contraditório em suas alegações quando afirma na infração 1 - *“que o contribuinte não apresentou nenhum dos documentos contábeis solicitados”*. Ora se na infração 1, o contribuinte não apresentou nenhum dos documentos contábeis solicitados, como é que o autuante pode afirmar na Infração 3 que o autuado *“Utilizou crédito fiscal de ICMS relativo a entrada de bem do ativo imobilizado, apropriando-se de valor superior ao permitido pela legislação”*.

O autuante presta informação fiscal, fl. 70, passa a tecer explicações em relação às alegações da impugnação. Quanto à preliminar de nulidade, chama a impugnação de “DEFESA PADRÃO”, e afirma que não guarda qualquer relação com os fatos demonstrados neste PAF.

No mérito, na infração 1, estranhou o argumento do autuado, que não tendo elementos para tentar elidi-la, afirma que os Anexos citados no Auto de Infração não constam do PAF, o que pode ser verificado a partir da fl. 06. Estão lá, separado(a)s ano a ano, todas as planilhas demonstrativas (Anexos I.1 citados), cópias dos livros e documentos fiscais que comprovam a imputação (Anexos I.2), a Intimação dando prazo para que o contribuinte apresentasse provas que elidissem o Estouro de Caixa, bem como a constatação do saldo inicial de Caixa (Anexos I.3). Assim, se defesa específica não fez, também não pode alegar não ter tido acesso aos demonstrativos. O documento à fl. 5 atesta o recebimento de cópia de todas as planilhas citadas no Auto de Infração.

Quanto à infração 2, o sujeito passivo faz referência tão-somente na repetição da mesma “lógica” argumentativa da impugnação anterior: não identificou os Anexos citados no Auto, o que crer que a defesa confundiu os PAFs; os Anexos II estão lá, a partir da fl. 41.

Em relação à infração 3, diz que além das mesmas e incompreensíveis alegações da falta dos anexos citados, o defendente traz uma novidade: assevera que este autuante teria sido contraditório; se na infração 1 está dito *“que o contribuinte não apresentou nenhum dos documentos contábeis solicitados”*, estribado em quais documentos poderia existir a infração 03? No que diz respeito à 1ª. parte, os Anexos III encontram-se a partir da fl. 49 deste PAF. Quanto à 2ª, não há sequer sombra de contradição: os documentos que lastrearam a infração 3 são “Fiscais”. Além do que, os documentos “Contábeis” tidos como ausentes, na infração 1, são os necessários para que se tentasse elidir aquela imputação.

Propõe que o Auto de Infração seja considerado Procedente.

## VOTO

Rejeito as preliminares de nulidade trazidas na defesa, posto que o Auto de Infração foi lavrado com obediência aos ditames do art. 39 do RPAF/99, tais como a identificação e a qualificação fiscal do autuado, a descrição dos fatos de forma clara, sucinta e precisa; o demonstrativo do débito com a discriminação da base de cálculo, alíquota, multa; bem como a indicação dos dispositivos infringidos, dentre os outros previstos na legislação.

Além da obediência a esses requisitos de validade, o autuante anexou os demonstrativos referentes a cada infração, e que fazem parte deste AI, tais como o Anexo I.a, “planilha demonstrativo da infração 1” fls.06 a 14; Anexo I.2 – 2006/2007, “documentos que comprovam a infração 1”, fls. 15 a 17; Anexos I.2 – 2008, “documentos que comprovam a infração 1”, fls.18 a 20; Anexos I.2- 2009 “documentos que comprovam a infração 1” fls. 21 a 24, Anexos I.2 – 2010 “documentos que comprovam a infração 1”; fls. 25 a 31; Anexos I.2 – 2011, “documentos que comprovam a infração 1”, fls. 32 a 37; Anexos I.3 “Estouro de Caixa – Intimação – Comprovação de saldo Inicial, Infração 1, fls. 38 a 40.

No que concerne à infração 02, foram colacionados pelo autuante o Anexo II.1, “planilha demonstrativo da infração 2, fls. 41 a 42. Anexo II.2 fls. 43 a 48.

Já a infração 3, está relacionada com o Anexo III.1 “planilha demonstrativa da infração 3”, fls. 49 a 50, Anexo III.2, fls. 51 a 53, “documentos que comprovam a infração”; e Anexo III.3 “Intimação para comprovação de Estorno de Crédito Indevido”, fls. 54 a 55.

Desse modo, não vislumbro falhas na elaboração do Auto de Infração, que seguiu as regras contidas na legislação pertinente, como adrede demonstrada, cujos demonstrativos foram entregues ao contribuinte, consoante o “Termo de recebimento de demonstrativo de fiscalização”, de fl. 05.

Ultrapassadas as preliminares, adentro na apreciação do mérito das infrações, todas defendidas pelo sujeito passivo, como segue:

Infração 1 – Refere-se à omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através de saldo credor de caixa, relativa aos exercícios de 2008, 2009, 2010 e 2011.

A auditoria de Caixa para detectar irregularidades nas Contas do Ativo, pode se manifestar por meio de “estouro de caixa”, que consiste na insuficiência escritural de Caixa, ou seja, excesso de pagamentos efetuados em relação aos recursos contabilmente disponíveis. Esse “estouro de caixa” pode ser direto (quando houver comprovação de saldo credor na Conta Caixa); ou indireto ( quando a comprovação do saldo credor da conta Caixa resultar da reconstituição (diária, mensal ou anual) dos lançamentos, no caso de os lançamentos não terem sido efetuados nas datas correspondentes.

Sendo detectada a irregularidade, o valor do ilícito apurado deve ser interpretado como omissão de registro de receitas decorrentes de vendas ou serviços, salvo prova em contrário. Ademais, no suprimento ilegal de caixa não sendo comprovada a origem do suprimento, presume-se ser decorrente de saídas de mercadorias ou de prestações de serviços. Outra hipótese frequente de infrações se refere à omissão de pagamentos, que repercute na Conta Caixa por caracterizar omissão de receitas, relativos a pagamentos de salários, impostos, telefone, água, luz, e despesas diversas do estabelecimento.

Na presente situação, o autuante elaborou a Auditoria de Caixa, levando em consideração o controle mensal, em cada exercício, considerou o saldo inicial do Caixa em Janeiro de 2008, o valor de R\$ 7.000,00 (sete mil reais), constante na DME, fl. 40, e com base nos valores lançados nas DMAs, nas notas fiscais de aquisições de mercadorias/bens, todos documentos anexados ao PAF, elaborou a Auditoria de Caixa, do que resultou nos valores de ICMS exigidos nos exercícios de 2008 a 2001, conforme o demonstrativo de débito do corpo do AI.

Diante dessas comprovações, mantenho a infração na íntegra, vez que o defendente não apontou qualquer erro na constatação da infração, os documentos foram fornecidos pelo próprio contribuinte e a simples negativa do cometimento da infração, desacompanhada dos documentos probatórios não a elide. Fica mantida, consoante a previsão legal do art. 4º, § 4º da Lei nº 7.014/96, sendo o ônus da prova do contribuinte, que não conseguiu trazer elementos capazes de desconstituir a infração.

Infração procedente.

Na infração 2, consta que não foi recolhido o ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação, destinadas ao ativo fixo do estabelecimento.

Nas aquisições interestaduais de mercadorias e bens destinados ao consumo do próprio estabelecimento ou destinados ao seu ativo fixo, é devido o imposto referente à diferença entre as alíquotas interna e interestadual.

Na planilha de fl. 42, estão discriminadas as notas fiscais que originam esta infração, sendo que suas cópias foram anexadas pelo autuante, nas fls.44 a 46 , e estão lançadas no livro Registro de Entradas, cópias de fls. 46 a 48.

As notas e os documentos fiscais, objeto da infração estão anexos nas fls. 22, 19, 26, 27, 28, 33 e 34, correspondentes aos documentos de nºs. 11.302, 1855, 1166, 1167, 2074, 12472, 12540.

A infração está clara, foi demonstrada cabalmente pelo auditor, sendo que o contribuinte não comprovou o devido pagamento dos valores que lhe estão sendo exigidos. Fica mantida.

Na infração 3, consta que o sujeito passivo utilizou crédito fiscal de ICMS relativo a entrada de bem do ativo imobilizado, apropriando-se de valor superior ao permitido pela legislação. O contribuinte apropriou-se de crédito integral, quando o correto seria utilizar-se de 1/48 do valor do crédito, mensalmente, fato que violou a disposição contida no § 17 do art. 93 do RICMS/BA.

Na planilha de fl. 50 os cálculos da infração estão discriminados, vê-se que o contribuinte utilizou o crédito no valor global e não como manda a legislação, na razão de 1/48 mensais. Desse modo, o auditor fiscal estornou os valores do crédito indevido, no montante de R\$ 9.047,50, no mês de julho de 2010, e de R\$ 4.181,04, no mês de setembro de 2010. Na cópia dos livro Registro de Apuração de ICMS, fls. 52 a 53, constam os lançamentos fiscais.

Na defesa nada foi trazido que desconstitua a infração, portanto fica mantida.

Voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

### RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **269193.0159/12-0**, lavrado contra **JEAN RIBEIRO BARRETO**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$101.825,49**, acrescido das multas de 60% sobre R\$32.528,54, 70% sobre R\$19.393,45 e 100% sobre R\$ 49.903,50, previstas no art. 42, II, alíneas “F” e III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 21 de março de 2013

JORGE INÁCIO DE AQUINO – PRESIDENTE

TERESA CRISTINA DIAS CARVALHO - RELATORA

JOÃO VICENTE COSTA NETO - JULGADOR