

A. I. N° - 299131.4215/14-1
AUTUADO - FRIGOSAJ FRIGORÍFICO LTDA. - EPP
AUTUANTE - LUIZ MORAES DE ALMEIDA JÚNIOR
ORIGEM - INFAZ SANTO ANTONIO DE JESUS
PUBLICAÇÃO - INTERNET 28.07.2016

2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0108-02/16

EMENTA: ICMS. 1. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. A constatação de omissão de saídas de mercadorias mediante levantamento quantitativo de estoques constitui comprovação suficiente da falta de pagamento do ICMS relativo a operações efetuadas pelo contribuinte sem emissão de documentos fiscais e, conseqüentemente, sem lançamento dos valores correspondentes em sua escrita. Defesa acatou o valor autuado. Infração reconhecida. **2. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS. FALTA DE PAGAMENTO. a) MERCADORIAS DESTINADAS AO USO/CONSUMO. b) BENS DESTINADOS AO ATIVO FIXO.** Infrações reconhecidas. **3. DIFERIMENTO. COURO BOVINO SALGADO. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO PELO RESPONSÁVEL.** Comprovado que foram realizadas duas operações de venda para empresas localizadas no Rio Grande do Sul. Infração subsistente. **4. CONTA “CAIXA”. SUPRIMENTO DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES MERCANTIS NÃO CONTABILIZADAS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO.** O suprimento na conta Caixa indica que o sujeito passivo efetuou pagamentos com recursos não contabilizados, decorrentes de operações anteriormente realizadas e também não contabilizadas. Aplicada proporcionalidade requerida pela defesa. Infração parcialmente mantida. Negado os pedidos de perícia e de diligência. Rejeitada a arguição de nulidade. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide foi lavrado em 02/10/2014, para constituir o crédito tributário ao ICMS no valor histórico de R\$1.019.387,33, em razão de:

INFRAÇÃO 01 – 04.05.01 - Falta de recolhimento do imposto relativo às operações de saídas de mercadorias tributadas efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e, conseqüentemente, sem o respectivo lançamento em sua escrita, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercício fechado de 2011. Valor histórico autuado R\$1.659,83.

INFRAÇÃO 02 – 06.02.01 - Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias adquiridas de outras unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento. Valor histórico autuado R\$1.102,73.

INFRAÇÃO 03 – 06.01.01 – Deixou de recolher do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias adquiridas de outras unidades da

Federação e destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento. Valor histórico autuado R\$2.677,57.

INFRAÇÃO 04 – 02.10.01 – Falta de recolhimento do ICMS substituído por diferimento, na condição de responsável pelo recolhimento do imposto diferido. Valor histórico autuado R\$8.640,00.

INFRAÇÃO 05 – 05.03.01 - Omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através de suprimento de caixa de origem não comprovada. Valor histórico autuado de R\$ 1.005.307,20.

O autuado ao impugnar o lançamento tributário, folhas 602 a 623, mediante advogado habilitado nos autos, inicialmente transcreve as infrações e informa que não discorda do suscitado na infrações 01, 02, e 03, porém se opõe as infrações 04 e 05, ao tempo que passa a aduzir suas razões de fato e de direito que sustentam sua discordância.

Em relação à infração 04, aduz que o valor reclamado trata-se de uma Nota Fiscal nº 000.128.502 emitida em 14/04/2011 para a empresa Industria de Peles Pampa Ltda., no valor de R\$ 72.000,00, sendo que foi substituída pela Nota Fiscal nº 000.128.581 emitida neste mesmo dia, já a nota fiscal objeto da substituição continha um erro nos campos Base de Cálculo ICMS e Valor do ICMS, como pode ser atestado ao proceder a análise dos documentos, ora acostados, qual seja, cópia de ambas notas fiscais e também cópia da declaração do destinatário onde tal situação é afirmada. (Doc. 03 e 04), fls. 634 a 636 dos autos.

No tocante à infração 05, aduz que a fiscalização limitou-se a conformar seu auto de infração a partir de fato inexistente, pois apenas afirmou existir suprimentos indevidos e saldo credor de caixa, sem ao menos provar a existência de tais fatos, e o pior, ao menos examinou os variados controles da defendente que permitiriam demonstrar que os suprimentos considerados indevidos na verdade tratavam-se de transferência realizada entre conta correntes de mesma titularidade ou empréstimos originados do Banco do Nordeste, entre outros fatos, o que obrigou a defendente a contratar uma equipe de bacharéis em contabilidade com o fito de confeccionar Laudo de Auditoria e Relatório da Conta Caixa, onde se concluiu a total inexistência do suposto saldo credor apontado pelo fiscal autuante.

Nesse particular, entende a defendente que caberia ao fiscal autuante realizar o seu trabalho através de uma auditoria da conta Caixa, já que o mesmo teve ao seu dispor todo o acervo contábil necessário para realizar sua atividade, e não simplesmente como o fez, e de forma injusta e sem provas, glosar lançamentos devidos e devidamente comprovados. Em outras palavras, concluiu o fiscal autuante que a defendente realizou mais pagamentos do que a disponibilidade de receitas de que dispunha, sem ao menos comprovar, por documentos idôneos, que ocorreu o fato contido no art.4º, §4º, inciso II, da Lei 7.014/96, pois, somente assim lhe autorizaria a acusação de omissão de valores tributáveis, conforme comando legal aqui citado. Desta forma, pela presunção legal, teriam a caracterização da regra-matriz de incidência do imposto ICMS, legitimando a lavratura do citado auto de infração, no valor descrito no auto.

Porém, o fiscal autuante não cuidou de provar a existência de qualquer operação que justificasse a diferença entre receitas e despesas, de forma a comprovar a existência de saída de mercadorias sem emissão de nota fiscal e, conseqüentemente, sem o recolhimento do imposto devido. Apenas entendeu por glosar lançamentos efetuados a título de suprimentos e, por evidência, ao glosar, encontrou saldo credor, permissa vênua, inexistente.

Tece considerações sobre presunção.

Aduz que a mera abertura de prazo para impugnação não representa considerar sujeito o lançamento à prova em contrário, em face das normas atuais que regem o processo administrativo, que, sobre cercearem o direito da ampla defesa do contribuinte, não permitindo todos os meios de prova, possíveis no Judiciário, faz da própria Fazenda, parte e juiz, ao mesmo tempo.

Frisa que à luz do que está escrito no artigo 142 do CTN, compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento

administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Salienta que os quatro aspectos mencionados pelo art. 142 do CTN são de exclusiva responsabilidade do sujeito ativo da relação tributária. E de mais ninguém. Vale dizer, deve determinar, de forma clara e nítida, respeitados os princípios da estrita legalidade, tipicidade fechada e reserva absoluta da lei formal, o sujeito ativo:

- a) *quando, como e onde ocorreu o fato gerador da obrigação tributária;*
- b) *qual sua base de cálculo;*
- c) *qual o montante do tributo;*
- d) *qual o sujeito passivo.*

Frisa que concernente à base de cálculo, a clareza é inequívoca. Compete ao sujeito ativo a determinação da base de cálculo, ou seja, da matéria tributável. Determinar quer dizer conformar por inteiro. Definir. Não permitir dúvidas. Espancar generalidades. Afastar zonas cinzentas. Determinar é dar perfil completo, o desenho absoluto, nítido, claro, cristalino, límpido. E tal determinação tem que ser apresentada pelo sujeito ativo, no lançamento, e não pelo sujeito passivo.

Destaca que pelo artigo 142 do CTN, compete o ônus da prova ao sujeito ativo da relação tributária e não ao passivo, pois que apenas a autoridade administrativa, de forma privativa, tem competência para determinar tais elementos, não cabendo ao contribuinte, mas exclusivamente ao Fisco a determinação da matéria tributável, sendo, rigorosamente, nulo de pleno direito o auto que não traduz essa determinação, por incúria e desídia do Fisco. Mais do que isto que sendo esta sua atividade privativa não pode, à nitidez, delegá-la ao contribuinte para que este, em defesa limitada, determine qual a matéria tributável e o montante do tributo a ser calculado, citando decisão de outro tribunal.

Reporta-se ao artigo 18 do RPAF, inciso IV, alínea “a”, onde consta que o lançamento de ofício será nulo quando o mesmo não contiver elementos suficientes para determinar com segurança a infração e o infrator, ficando evidente que a suposta infração não conteve elementos que a determinasse com segurança muito pelo está eivada de erros e omissões, levando-a a sua nulidade

Em relação a metodologia aplicada para escrituração da CONTA CAIXA, aduz que diante do silêncio da legislação estadual relativa à matéria, a defendente, em obediência ao que trata o parágrafo único do artigo 45 da Lei 8.981/95, que estabelece que no livro Caixa devem ser escriturados os recebimentos e pagamentos com toda a movimentação financeira, inclusive a bancária, utilizou-se desta prerrogativa, não havendo motivação para desconsiderar os lançamentos efetuados pela defendente.

Neste sentido, entende que os lançamentos feitos a Conta Caixa referentes as operações aqui mencionadas tem respaldo legal e é referendada pela Receita Federal, na legislação do imposto de Renda, por meio do Decreto nº 3.000/99, ilidindo assim a presunção fiscal de Saída alegada pela fiscalização.

Acrescenta que, apesar da ausência de provas do fato contido no art.4º, §4º, inciso II, da Lei 7.014/96, o fiscal autuante ainda não observou o contido na **Instrução Normativa nº 56/2007**, expedido pelo Superintendente de Administração Tributária da Bahia, tendo em vista as inúmeras decisões deste Conselho, que alertou pela aplicação do princípio da proporcionalidade.

Destaca que a defendente, no exercício de 2011, só realizou operações tributáveis no montante de 5,63% da receita bruta e 2012 o montante tributável sobre representou 10,56%, conforme demonstrou:

DEMONSTRATIVO DAS VENDAS REALIZADOS EM 2011

CFOP	Valor Contábil	B. de calculo	Imposto Debitado	Percentual Tributável	Observação
5101	1.192.888,70				
5102	4.584.221,75				
5124	1.517.798,50				S.,de Abate
6101	479.416,00	437.416,00	52.489,92		
Total	7.774.324,95	437.416,00	52.489,92	5.63%	

DEMONSTRATIVO DAS VENDAS REALIZADOS EM 2012

CFOP	Valor Contábil	B. de calculo	I. Debitado	PercentualTributável	Observação
5101	1.422.917,00				
5102	3.249.929,70				
5124	1.468.243,90				Serv.de Abate
6101	271.197,14	271.197,14	32.543,66		
6102	453.586,35	453.586,35	54.430,37		
Total	6.865.874,09	724.783,49	86.974,03	10.56%	

Informa que, como prova do que alega, acosta cópia do livro de apuração do ICMS, relativo ao período fiscalizado, comprovando os percentuais apresentados nos demonstrativos acima.

Argumenta que, constatado que a quase totalidade das **operações da dependente são isentas e não tributadas**, e verificando estas operações compõem o levantamento feito pelo Fiscal, conclui-se que o fiscal autuante exigiu ICMS, sem aplicação da proporcionalidade, ferindo frontalmente e de uma só vez nossa Constituição Federal, a Lei 7.014/96, além de ignorar o disposto na Instrução Normativa nº 56/2007, posto que a fiscalização não poderia exigir ICMS sobre tais operações (isentas e não tributadas).

Transcreve a Instrução Normativa nº 56/2007, publicada no DO de 21 de setembro de 2007, observando que o comando da norma está dirigido ao preposto fiscal, no caso, o fiscal autuante, cuja recomendação é no sentido de não registrar o auto de infração sem a devida justificativa para **não aplicação da proporcionalidade**.

Ressalta, ainda, quanto as estas duas infrações (04 e 05), as multas aplicadas, de até 100% (cem por cento) sobre os valores devidos, configura uma penalidade totalmente confiscatória, aduzindo que a Carta Magna de 1988 é clara e cristalina ao reprimir o efeito confiscatório da carga tributária.

Para que sejam esclarecidos os aspectos levantados na presente defesa, a defesa requer a realização de diligências ou perícia fiscal, a fim de que seja respondida à questão a seguir formulada:

- 1) Se foi observado o princípio da proporcionalidade previsto na IN SAT/BA 56/2007?
- 2) Qual o percentual de saídas tributáveis praticados pela dependente, nos períodos fiscalizados?
- 3) Se o levantamento denominado Auditoria e Relatório da conta Caixa, juntado pela dependente, demonstra a inexistência do saldo credor alegado?
- 4) Com base nos demonstrativos e escrita contábil da dependente, é possível identificar os suprimentos denominados pelo autuante como não identificados?
- 5) Com relação a infração 04, e diante da prova apresentada pela dependente de que o destinatário não recebeu as mercadorias constante na nota 128502 e por conseguinte não utilizou o crédito fiscal, a dependente estaria obrigada a recolher o ICMS decorrente na referida nota não transitada (juridicamente e fisicamente), ou somente o ferimento a uma obrigação acessória?

Ao final, requer:

- a) *Seja determinada diligência às suas dependências para análise de sua documentação fiscal, bem como a realização de perícia;*
- b) *A PROCEDÊNCIA da presente Defesa Administrativa, para se determinar a ANULAÇÃO (ao artigo 18 do RPAF, no seu inciso IV, alínea A) OU IMPROCEDÊNCIA das infrações 04 e 05 do Auto de Infração n.º: 299131.4215/14-1, extinguindo-se, por conseguinte, o crédito tributário nela consubstanciado, arquivando-se, em seguida, o Processo Administrativo Fiscal a ela referente.*

O autuante, em sua informação fiscal, fls. 1.259 a 1.266, ressalta que o autuado admite o cometimento das infrações 1, 2 e 3 lançados no auto, porém, na sua defesa, se contrapõe as infrações 4 e 5.

Sobre a infração 4, aduz que o contribuinte não efetuou o recolhimento do ICMS quando da saída de produto diferido (COURO BOVINO SALGADO) remetido para fora do estado, conforme nota fiscal lançada em seu Livro de Saídas, no período de Abril /2011. Em seu entendimento não houve substituição de uma nota por outra. Houve sim, duas operações distintas, haja vista ambas Notas Fiscais 128.502 e 128.581 estarem registradas no livro Registro de Saídas, Abril 2011.

Questiona:

- 1- *Ora, se uma nota substituiu a outra, por motivo de ter sido emitida com erro, como foi dito em sua defesa, porque então manteve as duas notas registradas? (vide parte Livro de Saída anexo)*
- 2- *Se foi uma nota em substituição a outra, porque, ao emitir a nota 128.581, não foi mencionado no campo "informações complementares", como é de praxe em situações como essa, que tratava-se de nota em substituição a nota 128.502?*

Destaca que ao contrário do dito acima, o que se vê no campo "informações complementares" da NF 128.581 é a menção a nota fiscal 128.579, que diz respeito à operação oriunda do Curtume Araçatuba, que enviou o couro para beneficiamento. Configurando uma outra operação totalmente distinta daquela. Assim cada nota, 128.502 e 128.581 no campo "informações complementares" tem apenas informações concernentes a operações com o Curtume Araçatuba. Isso fica claro ao examinar as duas notas fiscais que anexa cópia.

Quanto à infração 05, salienta que de acordo com o art.45 da Lei nº 8.981/1995 a pessoa jurídica submetida ao regime de tributação simplificada deverá escriturar no livro Caixa toda a movimentação financeira, inclusive bancária. A movimentação financeira, neste caso, compreende todos os ingressos e saídas de numerário de forma globalizada, isto é, abrangendo toda a movimentação feita através do caixa e de bancos.

Destaca que o livro Caixa é único, isto significa, por exemplo, que a transferência de numerário entre matriz e filial e vice-versa não deve ser registrada, uma vez que o saldo de caixa não é alterado. Da mesma forma, a transferência de numerário do "caixa" para "banco" e vice-versa ou de "banco" para "banco" não é escriturada. Portanto, o livro Caixa funcionará como "Caixa/Bancos", efetuando o registro dos recebimentos e dos pagamentos, partindo de um saldo inicial, representativo da soma dos saldos das disponibilidades existentes no início do ano-calendário ou das operações da empresa.

Assim, exemplificando:

- a) *saldo existente em Caixa no dia 01.01.2006 - R\$ 1.200,00;*
- b) *saldo existente no Banco Alfa S.A. no dia 01.01.2006 - R\$ 18.600,00;*
- c) *saldo existente no Banco Beta S.A. no dia 01.01.2006 - R\$ 12.400,00.*

Aduz que de acordo com o exemplo, o saldo de caixa, no dia 01.01.2006, corresponderá a R\$32.200,00.

Quanto ao Saldo Inicial a considerar no livro Caixa, no início do ano-calendário, diz que será o seguinte:

- a) *para as empresas que mantiveram escrituração contábil no ano-calendário anterior, o saldo inicial do livro Caixa será composto pelos valores constantes das seguintes contas:*
- 1) *Caixa;*
- 2) *Bancos c/Movimento;*

3) *Aplicações Financeiras de Curto Prazo;*

Frisa que feito as observações acima há que se demonstrar que a auditoria da Conta Caixa Frigosaj foi realizada conforme estritamente preconizado pela legislação do ICMS e considerando-se o dito artigo 45 da Lei nº 8.981/1995.

Em relação a descrição "SAQUE N/DATA" - Quando lhe foi entregue os livros Caixa 2011 e 2012 para exame, inicialmente lhe chamou a atenção o elevado número de lançamentos denominados "SAQUE N/DATA". Então arguiu a empresa que lhe informou tratar-se de uma denominação genérica, ou seja, serve para distinguir diversos tipos de lançamento na conta Caixa. Diante dessa generalidade descritiva, que obviamente gera confusão na auditoria, solicitou a empresa que lhe enviasse os extratos bancários com o objetivo de realmente saber a que se relacionava, um a um, a descrição "SAQUE N/DATA".

Acrescenta que, com os extratos em mãos, imprimiu os Livros Caixa 2011 e 2012, que correspondem as páginas 83 a 595 do processo, nas quais acrescentou uma coluna a direita denominada "DESCRIÇÃO DO EXTRATO BANCÁRIO E/OU CONTÁBIL" que menciona o que cada lançamento "SAQUE N/DATA" de fato é. Dessa forma, separou os lançamentos objeto da auditoria com as verdadeiras descrições da operação bancária, as quais destacou as seguintes:

TED (transferência Eletrônica Disponível) e suas variações. Essa designação é usado para diversos tipos de lançamentos:

TED - C/C 60578-6 BRADESCO; TED C/C 10237-5 ITAÚ e TED C/C 10317-9 BRASIL.

TED (sem determinar qual o banco favorecido ou originário)

TED TRANSFERENCIA (sem determinar qual o banco favorecido ou originário)

SISPAG FORNECEDORES TED C/P 24403 30/12/2011 (esta contrapartida é a conta Reserva de Lucros na qual não deve receber esse tipo de lançamento)

SISPAG FORNECEDORES TED - C/P 41002 - Transf. CC para CC PJ Sérgio Carlos da Silva (Más poderia ser outras pessoas, pois existe vários lançamentos em transferências para contas e pessoas diferentes)

TED - MITHRA - C/P 53153 (esta contra partida não existe no sistema contábil)

SISPAG FORNECEDORES TED - C/P 41002 (pgto. não encontrado na contrapartida)

TED DEVOLVIDA (nesse caso não houve porque não alterou o saldo da conta caixa, já que o TED foi devolvido?)

TED - CONTA GARANTIDA (?? sem maiores explicações para onde foi transferido?)

Realça que durante a auditoria esses "TED's..." não foram comprovados pelo autuado se a origem, por exemplo, teria sido VENDAS, que é o mais comum. Motivo pelo qual eles foram suprimidos na auditoria.

Prosseguindo, detalhou os casos encontrados:

1-Gastos Cartão de crédito BNDES esses lançamentos, ao nosso entender, estão incorretos, uma vez que quita gastos com cartão, esse valor obviamente, diminui o saldo da conta Caixa. Porém, a empresa fez exatamente o oposto, estava acrescentando e, conseqüentemente, o saldo da conta aumentava

2-SISPAG FORNECEDORES TED C/P 41002 -pgto não encontrado. Nestes casos a contra partida do lançamento mencionava que era a rubrica 41002, porém ao examiná-la não foram encontrados os pagamentos correspondentes.

3- SISPAG FORNECEDORES TED- C/P 24403 30/12/2011 (conta Reserva de Lucros) Esse é um dos lançamentos mais efetuados na conta caixa e nos chamou a atenção pelos seguintes motivos:

Sabe-se que a conta Reserva de Lucros são as contas de reservas constituídas pela apropriação de lucros da empresa e pela Lei das S/A, classificam-se como reservas de lucros:

- a) Reserva Legal;
- b) Reserva Estatutária;
- c) Reserva para Contingências;
- d) Reserva de Lucros a Realizar;
- e) Reserva de Lucros para Expansão;
- f) Reserva de Incentivos Fiscais.

As reservas de lucros são as contas de reservas constituídas pela apropriação de lucros da companhia, conforme previsto no § 4º do art. 182 da Lei nº 6.404/76, para atender a várias finalidades, sendo sua constituição efetivada por disposição da lei ou por proposta dos órgãos da administração.

As reservas representam a diferença entre o patrimônio líquido e o capital, sendo resultantes de valores entregues pelos titulares do capital que não representam aumento de capital, ou representam acréscimos de valor de elementos do ativo, ou ainda se originam de lucros não distribuídos aos sócios ou acionistas.

Assim as Reservas de Lucros dito expressamente, não podem ser contingenciadas para pagamento de fornecedores, duplicatas e etc. Em última análise estes lançamentos efetuados nesta conta configuram-se uma clara tentativa de suprimento indevido de caixa.

4- SISPAAG FORNECEDORES TED - C/P 41002-Transf. CC para CC PJ Antonio C. M. Santana - Lançamentos como esse foram repetidos com frequência - Essas transferências tinham sempre alguém como beneficiário dentre os quais relacionamos:

Transf. CC para CC PJ ELPIDIO DE SOUSA; Transf. CC PJ ELZENEIDE / FERNANDO FREITAS; Transf. CC para CC PJ JAILSTON CARNEIRO; Transf. CC para CC PJ BALDO E CIA; Transf. CC para CC PJ SYDONIO RODRIGUES; Transf. CC para CC PJ ARNON VIEIRA; Transf. CC para CC PJ UNALDO / OTACILIO; Transf. CC para CC PJ DARKSON WANDER; Transf. CC PJ ROGERIO / FABIO RAURISSON ... entre vários outros.

Destaca que foram muitos os beneficiários conforme podem ser visualizados na planilha "Valores Glosados na Auditoria de Caixa", fls. 71 a 82.

Assegura que examinou por diversas vezes as contrapartidas desses pagamentos na conta de fornecedores mas não encontrou sequer um valor correspondente.

Argumenta que se sabe que por "fornecedores" entende-se aqueles que fornecem um bem ou mercadoria para outrem, no caso, esse outrem seria a empresa Frigosaj. Assim, normalmente os lançamentos com essa descrição dizem respeito a pagamentos que a empresa faz a seus "fornecedores". Fica no mínimo confuso, entender porque o autuado lança em seu caixa a débito, valores dessa maneira. Em seu entender, quando verificou o que especificamente quer dizer o lançamento, "Saque n/ data" encontrou a subliminar descrição: "transf CC para CC fulano de tal", dessa maneira fica evidenciado que houve uma transferência de valor da conta da empresa para a C/C do Sr. Fulano de tal, ferindo o princípio da entidade. Portanto, seria uma lançamento a crédito no da conta Caixa. Seguindo as demais situações, mais uma vez observa-se que não houve a dedução desses valores da conta caixa. Tendo o saldo permanecido inalterado.

Sobre a falta da aplicação da Proporcionalidade, diz que o art. 286, inciso II do RICMS Dec. 13.780/12, informa que **"É diferido o lançamento do ICMS:**

Nas sucessivas operações internas com aves vivas e gado bovino, bufalino, suíno, equino, asinino e muar em pé, entretanto, nas remessas para abate, exceto aves, o diferimento fica condicionado à emissão da Guia de Trânsito Animal (GTA)", sendo que, neste mesmo artigo, parágrafo 2º informa que "o diferimento encerra-se na saída subsequente" da mercadoria ou do produto resultante de sua industrialização.

Registra que dá-se somente o diferimento até o momento da entrada para abate. Quando da saída dos produtos resultantes do abate não há a isenção, inclusive a cobrança do ICMS será pelos valores contidos em pauta fiscal, publicada pelo Estado periodicamente. Ainda assim, o Estado concede o benefício fiscal que dispensa o pagamento do imposto dos produtos resultantes do abate nas saídas efetuadas de estabelecimento abatedor que atenda a legislação sanitária estadual ou federal.

Sustenta que, sendo a proporcionalidade um preceito que tem como pressuposto cobrar o justo, entende que essa cobrança do valor justo deve ser para com aqueles que são justos em sua relação com o Estado. No caso em questão entende que o autuado não apresentou provas materiais da movimentação em caixa questionada pela fiscalização, em operações as quais não se sabe a sua origem, ou seja, não sabe se o recurso movimentado teve sua fonte nas operações TRIBUTÁVEIS ou nas operações com DISPENSA DE PAGAMENTO ICMS.

Para finalizar, frisa que todo benefício fiscal concedido pelo Estado da Bahia, o beneficiário não

pode deixar de cumprir todas as obrigações tributárias com a Secretaria da Fazenda. Caso descumpra, perde automaticamente o benefício. Por isso não aplicou a proporcionalidade uma vez que há evidente descumprimento de obrigações acessória e principal.

Sobre a Multa Confiscatória, aduz que seguiu o que efetivamente determina a tipificação, Art. 42, inciso III da Lei 7.014/96, expressa no auto de infração folha 3.

Sobre o requerimento de diligências ou pericia fiscal, pensa ser desnecessárias, pois bastava que o autuado apresentasse os comprovantes de pagamento, principalmente de fornecedores, uma vez que ele afirma que todas as operações passam pelo caixa.

Destaca que nunca ficou demonstrado nem provado os pagamentos feitos e baixados da conta caixa/bancos. Numa regular situação a operação deveria ser assim: A TED é efetuada, no qual o recurso sai de um banco e transita pelo caixa entrando a débito, o que aumenta o saldo da conta caixa/bancos, porém, nesse momento deveria haver um lançamento no qual o recurso sai da conta caixa e quita o respectivo fornecedor, dando baixa naquele passivo. O equívoco do autuado é que ele não fez esse lançamento e nem apresenta comprovante do mesmo. Consequentemente o saldo da conta caixa/bancos não reduz.

Portanto, aduz que se há que se fazer uma diligencia ou pericia, comecemos por aqui. Se assim os senhores julgadores entenderem, ***“que a empresa seja intimada a apresentar toda a sua documentação de pagamentos, abarcando toda sua atividade”***. A saber:

Os pagamentos dos encargos trabalhistas e financeiros, aluguéis, despesas de pessoal. Dessa forma iremos verificar exatamente o número de funcionários e seus respectivos salários, que são base de cálculo também para os encargos sociais e trabalhistas. Os comprovantes bancários. As retiradas pró-labore de sócios, honorários de profissionais como contadores, advogados, administradores e principalmente os comprovantes de quitação dos pagamentos efetuados aos fornecedores.

Ao final, opina pela manutenção do Auto de Infração.

O autuado volta a se manifestar, fls. 1.275 a 1.278, após ter recebido cópia da informação fiscal, reitera as razões de sua defesa em relação à infração 04, aduzindo que o fato da contabilidade registrar por duas vezes não é prova de que se tratava de duas operações, muito menos existe a obrigação legal de anotar no campo *“informações complementares”* a substituição de uma nota por outra. Ainda que se houve tal obrigação de anotação, o que não há, o eventual descumprimento de uma obrigação acessória sujeita apenas a imputação de uma penalidade fixa e não cobrança de imposto. Além do mais, o equívoco da contabilidade já foi efetivamente demonstrado, através da confirmação do próprio destinatário da mercadoria, conforme declaração anexada a defesa já apresentada.

No tocante à infração 05, aduz que o autuante silenciou totalmente sobre o laudo de conciliação da conta caixa elaborado por dois contadores e juntado à defesa apresentada pela autuado, onde foi procedida a subtração dos valores relativos a movimentação financeira da conta caixa, concluindo que durante os exercícios de 2011 e 2012, ainda que considerando as glosas apontadas pelo fiscal autuante, não houve o fato legal *“saldo credor de caixa”*.

Destaca que tal silêncio significa que o mesmo – fiscal autuante - concordou com os valores apontados e descritos no referido laudo apresentado. O silêncio do fiscal não se resume a este laudo, pois também se omitiu em pronunciar sobre relatório analítico da conta caixa nos exercícios fiscalizados, o que demonstra a sua plena aceitação às conclusões lá delineadas. Tudo isso vem a comprovar pela inexistência do fato descrito na lei que autoriza a presunção legal de omissão de saídas tributadas.

Conclui que se não ocorreu o fato contido no art.4º, §4º, inciso II, da Lei 7.014/96, conforme provado pelo autuado, não se pode acusá-lo de omissão de valores tributáveis, pela presunção legal, de forma a ensejar o recolhimento de ICMS sobre as supostas omissões.

Quanto a proporcionalidade, frisa que nesse tópico o fiscal autuante tentando justificar a sua não observância ao que dispõe a **Instrução Normativa nº 56/2007**, expedida pelo Superintendente de Administração Tributária da Bahia, ressaltando que a aplicação do que dispõe a referida Instrução Normativa decorre de vários julgamentos proferidos pelo CONSEF, ou seja, casos concretos, que pacificou seu entendimento pela exclusão da base de cálculo do ICMS lançado de ofício os valores relativos às operações isentas, não-tributadas e/ou sujeitas à antecipação ou substituição tributada, a exemplo do caso em comento.

Assegura que se trata de uma imposição legal sobre a base de cálculo do ICMS, tendo em vista que não é legítimo exigir imposto sobre operações isentas, não-tributadas e/ou sujeitas à antecipação ou substituição tributada. Conforme demonstrado em sua defesa, *“e diga-se de passagem silenciado pelo fiscal autuante!”* a defendente, no exercício de 2011, só realizou operações tributáveis no montante de 5,63% da receita bruta e 2012, o montante tributável representou 10,56%.

Ressalta que os percentuais apresentados tiveram como base o livro de apuração do ICMS, relativo ao período fiscalizado, e que foi entregue ao fiscal, comprovando que o fiscal autuante tinha conhecimento de tais percentuais e não aplicou arbitrariamente o referido princípio.

Lembra que o referido livro de apuração de ICMS se encontra anexados ao presente PAF e disponível nos arquivos digitais da Secretaria da Fazenda deste Estado.

Enfatiza que a sua não realização da diligência implicará em nulidade do todo PAF, pois, conforme previsto no artigo 18 do RPAF, inciso IV, alínea “a”, o lançamento deverá ser NULO quando o mesmo não contiver elementos suficientes para determinar com segurança a infração imputada ao autuado.

Ao final, renova seu pedido de diligências, ao tempo que requer a PROCEDÊNCIA da presente Defesa Administrativa.

Às folhas 1.291 a 1.293 foi acostado pela Coordenação Administrativa do CONSEF relatório do SIGAT- Sistema Integrado de Gestão da Administração Tributária – Detalhamento de Pagamento PAF, constando o pagamento do valor histórico de R\$ 5.440,17, correspondente as infrações 01, 02 e 03.

À folha 1.294, o PAF foi convertido em diligência para que fosse produzida nova informação fiscal, analisando os argumentos defensivos, fls. 1.275 a 1.278, **observando o previsto** no art. 127, § 6º, do RPAF/99: **“A informação fiscal deverá ser prestada com clareza e precisão, abrangendo todos os aspectos da defesa com fundamentação.”**.

Em nova informação fiscal, fls. 1.297 a 1.298v, o autuante salienta que o autuado insiste no pedido de impugnação das infrações 4 e 5 pelos motivos já expostos em sua defesa, mediante os quais reafirma suas alegações baseadas em argumentos e provas produzidas durante a auditoria e que corroboram a autuação.

Em relação à infração 04, aduz que tudo que foi dito e demonstrado, consta nas folhas 1.259 e 1.260 e 1.268 a 1.271 do processo, enquanto que a manifestação defensiva não apresentou elementos novos.

Afirma que a auditoria se embasou em registros, no que está documentado, nesse caso, no que está registrado no livro Registro de Saída e no que está registrado nas Notas Fiscais 128.502 e 128.581 e em suas "observações complementares" onde consta que se referem a operações de notas diferentes. Portanto reafirma e prova tudo conforme está escrito e documentado e não em suposições.

Em relação ao afirmando pelo autuado, no tocante a essa infração, que se houvesse obrigação a ser cumprida que esse deveria ser acessória, plausível apenas de uma penalidade fixa e não cobrança de imposto, aduz que nesse caso específico, volta a afirmar, se trata de uma operação de mercadoria DIFERIDA (couros, que foram remetidos para fora do estado) e como sabemos o

diferimento pode ser conceituado como a procrastinação do lançamento e do recolhimento do imposto para momento posterior, neste caso, a sua saída para outro estado. Assim o ICMS deve ser recolhido imediatamente, conforme Art. 256, III, § 12 do RICMS 13.780/12. Portanto, foi descumprimento de obrigação principal e não acessória.

Quanto à infração 05, reafirma todas as justificativas corroboradas pelas demonstrações e provas documentais anexadas na primeira informação fiscal prestada.

Quanto ao laudo elaborado pelos contadores contratados pela autuada, informo que estes foram devidamente apreciados, porém não observou neles nada que acrescentasse ou fosse passível de indagação, pois não estava apensado aos laudos as justificativas, não trazia comprovantes e não foram entregues documentos para os valores glosados, que são aqueles lançamentos que se encontram anexo ao auto às folhas 71 a 82. Ou seja, não traz nada novo que ponha uma luz aos suspeitos lançamentos, alvo de sua verificação. Trata-se apenas de um mero relatório que é quase um espelho do livro Caixa já anexo ao auto.

Assegura que verificou nessa auditoria de caixa muitos "**TED's**" e "**SISPAG Fornecedores**", sem contrapartida no Razão ou que a contrapartida do lançamento não existia, ou ainda, tendo como contrapartida a conta Reserva de Lucros, que como já dito anteriormente, não podem ser contingenciadas para pagamento de fornecedores, duplicatas e etc. Em última análise, diz que estes lançamentos efetuados nesta conta configuram-se uma clara tentativa de suprimento indevido de caixa. Destaca: *"E o pior de tudo, reafirmo... Onde estão os comprovantes dos pagamentos que já havia solicitado na última informação fiscal como também desde o andamento da auditoria e que nunca foram apresentados?"*

Observa outro lançamento muito comum que aparece no Razão com a designação "**SISPAG Fornecedores**". Após examinar alguns extratos bancários encontrou ao lado dos valores a subliminar descrição: *"transf CC para CC ".fulano de tal"*, dessa maneira evidenciou que houve uma transferência de valor da conta da empresa Frigosaj para a C/C do "Sr. fulano de tal", que dessa forma seria um lançamento a crédito no Caixa.

Ressalta que, seguindo as demais situações, mais uma vez observou que não houve a dedução desses valores da conta Caixa. Tendo o saldo permanecido inalterado, por isso o motivo da glosa.

Afirmam que foram muitos os beneficiários desse tipo de lançamento conforme podem ser visualizados na planilha "Valores Glosados na Auditoria de Caixa" (fls 71 a 82).

Com relação a falta da aplicação da Proporcionalidade questionado pelo autuado, relembra o que diz o art. 286, inciso II do RICMS Dec. 13.780/12:

Nas sucessivas operações internas com aves vivas e gado bovino, bufalino, suíno, equino, asinino e muar em pé, entretanto, nas remessas para abate, exceto aves, o diferimento fica condicionado à emissão da Guia de Trânsito Animal (GTA)", sendo que, neste mesmo artigo, parágrafo 2º informa que "o diferimento encerra-se na saída subsequente" da mercadoria ou do produto resultante de sua industrialização.

Portanto, dá-se somente o diferimento até o momento da entrada para abate. Quando da saída dos produtos resultantes do abate não há a isenção, inclusive a cobrança do ICMS será pelos valores contidos em pauta fiscal, publicada pelo estado periodicamente. O que existe de fato é que o Estado concede o benefício fiscal que dispensa o pagamento do imposto dos produtos resultantes do abate nas saídas efetuadas de estabelecimento abatedor desde que atenda a legislação sanitária estadual ou federal.

Argumenta que, sendo a proporcionalidade um preceito que tem como pressuposto cobrar o justo, entendeu que essa cobrança do valor justo deve ser para com aqueles que são justos em sua relação com o Estado. No caso em questão entendeu que o autuado não apresentou provas materiais da movimentação em caixa questionada pela fiscalização, em operações as quais não se sabe a sua origem, ou seja, não sabemos se o recurso movimentado teve sua fonte nas operações TRIBUTÁVEIS ou nas operações com DISPENSA DE PAGAMENTO ICMS.

Para finalizar, destaca que se sabe que todo benefício fiscal concedido pelo estado da Bahia, o beneficiário não pode deixar de cumprir todas as obrigações tributárias com a Secretaria da Fazenda. E que caso descumpra, perde automaticamente o benefício. Por isso não aplicou a proporcionalidade uma vez que há evidente descumprimento de obrigações acessória e principal.

Ao final, opina pela manutenção da autuação.

O PAF foi submetido à Pauta Suplementar, do dia 30/06/2016, para discussão e definição sobre a necessidade de diligência, tendo essa 2ª Junta de Julgamento Fiscal definido pela não necessidade de realização de diligência.

VOTO

Após analisar as peças que compõem o presente PAF, constatei que o autuante lavrou o Auto de Infração em tela, para exigir ICMS e aplicar multas por descumprimento de obrigações acessórias decorrente de 05 infrações.

Em sua defesa o sujeito passivo reconhece a procedência das infrações 01, 02 e 03, tendo efetuado o pagamento. Portanto, não existindo lide, a mesma fica mantida na autuação.

Assim, no caso em tela, a lide persiste em relação as infrações 04 e 05, as quais passo analisar.

Inicialmente, em relação a arguição de inconstitucionalidade aos percentuais das multas aplicadas, ressalto que o art. 167, I, do RPAF/99, exclui da competência dos órgãos julgadores a declaração da mesma, razão pela qual me abstenho de manifestar a respeito. Ademais, as mesmas foram aplicadas com base no artigo 42 da Lei nº 7.014/96.

Não acolho a preliminar de nulidade requerida pela defesa, pois não têm amparo fático ou jurídico os argumentos relativos aos pressupostos de validade do procedimento fiscal, uma vez que o autuante expôs com clareza a fundamentação de fato e de direito, na medida em que identificou o infrator, descreve as infrações, fundamentando com a indicação dos fatos, normas e documentos, bem como de seus dados, inclusive, indicando com precisão a base de cálculo de cada fato gerador, assim como indica o supedâneo jurídico. Não foi identificada nenhuma violação ao princípio do devido processo legal ou a quaisquer princípios de Direito Administrativo ou Tributário, em especial os do Processo Administrativo Fiscal, tendo sido observado o direito à ampla defesa e ao contraditório, visivelmente caracterizados pelos aspectos abordados nas impugnações, bem como pela narrativa dos fatos e correspondentes infrações imputadas.

Além do mais, observo que o autuante na lavratura do Auto de Infração obedeceu ao disposto no artigo 39, do RPAF/99, eis que, contém todos os elementos esclarecedores da acusação fiscal, tais como a descrição do fato, o enquadramento legal, os valores de cada período, a multa aplicada, além do Anexo do demonstrativo de débito, no qual, consta a tabela de redução de multa, tabela de correção dos acréscimos legais.

Especificamente, em relação à infração 05, a mesma decorre de presunção legal, prevista no art. 4º, § 4º, inciso II, da Lei 7.014/96, não sendo sua aplicação causas de nulidade.

Portanto, ante ao acima exposto, entendo que não pode ser acolhido a alegação de nulidade da autuação vez que não vislumbro nos autos qualquer mácula que inquiere de nulidade o lançamento de ofício ora em lide.

Quanto ao pedido de perícia, formulado pelo autuado, indefiro, haja vista que os elementos de prova constantes nos autos são suficientes para a formação da minha convicção, e a prova do fato não depende de conhecimento especial de técnicos, conforme previsto no art. 147, inciso II, “a” e “b”, do RPAF/99.

Acerca do pedido de diligência formulado pelo sujeito passivo, indefiro o mesmo, com fulcro no art. 147, I, “a”, do RPAF/99, por entender que os elementos acostados aos autos são suficientes

para formação de minha convicção em relação aos itens constantes do Auto de Infração, possibilitando decidir a presente lide.

Cabe destacar os pedidos de perícia e diligências foram, anteriormente, analisados e afastados na pauta de suplementar realizada em 30 de junho de 2016.

No mérito, na infração 04, é imputado ao autuado a falta de recolhimento do ICMS substituído por diferimento, na condição de responsável pelo recolhimento do imposto diferido.

Em sua defesa o autuado assegura que se trata de uma Nota Fiscal nº 000.128.502 emitida em 14/04/2011 para a empresa “*Indústria de Peles Pampa Ltda.*”, no valor de R\$ 72.000,00, sendo que foi substituída pela Nota Fiscal nº 000.128.581 emitida neste mesmo dia, já a nota fiscal objeto da substituição continha um erro nos campos Base de Cálculo ICMS e Valor do ICMS, como pode ser atestado ao proceder o análise dos documentos acostados, qual sejam, cópia de ambas notas fiscais e também cópia da declaração do destinatário onde tal situação é afirmada, fls. 634 a 636 dos autos.

Observo nas Notas Fiscais nºs 000.128.502, fl. 634, e 000.128.581, fls. 635, trata-se de “*COURO BOVINO SALGADO*”, vendido para fora do Estrado, tendo com destinataria “*Indústria de Peles Pampa Ltda.*”, localizada no Rio Grande do Sul, ambas lançadas no livro Registro de Saída do autuado, conforme destacado pelo autuante em sua primeira informação fiscal, fato não contestado pela defesa.

Entendo que o argumento defensivo não se comprova com a juntada de cópias dos documentos fiscais acima indicados, uma vez que, restada comprovado na Nota Fiscal nº 000.128.502, fl. 634, no campo “*informações complementares*” que o “*COURO BOVINO SALGADO*” foi encaminhada, por conta e ordem do adquirente “*Indústria de Peles Pampa Ltda.*”, para “*Curtume Aracatuba Ltda.*”, fazendo referência a Nota Fiscal nº 128.498. Enquanto que, na Nota Fiscal nº 000.128.581, fls. 635, faz referência a Nota Fiscal nº 128.579.

Tal fato, em meu entender, comprova a tese da fiscalização, ou seja, que na realidade são duas operações distintas, pois se fosse a mesma operação constaria no campo “*informações complementares*” o alegado pela defesa, e não teria emitido duas notas fiscais distintas especificadas nas “*informações complementares*”, razão pela qual não acolho a declaração do destinatário das mercadorias, apresentada pela defesa, fls. 636, uma vez que vai contra a prova do consignado no campo “*informações complementares*” dos referidos documentos fiscais.

De igual modo, não cabe acolhimento o argumento defensivo de que seria devido apenas uma multa por descumprimento de obrigação acessória, uma que a auditoria se embasou em registros do contribuinte autuado e com base nas notas fiscais, nesse caso, no que está registrado no Livro de Saída e no que está registrado nas Notas Fiscais nºs 128.502 e 128.581 e em suas “*observações complementares*” onde consta que se referem a operações de notas diferentes. Portanto, por se tratar de uma operação de mercadoria DIFERIDA (couros, que foram remetidos para fora do Estado, o ICMS é devido nessas operações, conforme Art. 343, III, do RICMS/97, uma vez que houve descumprimento de obrigação principal e não acessória como alegado pela defesa.

Logo, à infração 04 restou caracterizada.

Na infração 05 é imputado ao autuando ter omitido saídas de mercadorias tributáveis apurada através de suprimento de Caixa de origem não comprovada.

Em sua defesa, em relação a metodologia aplicada para escrituração da CONTA CAIXA, o sujeito passivo alegou que em obediência ao que trata o parágrafo único do artigo 45 da Lei 8.981/95, que estabelece que no livro Caixa devem ser escriturados os recebimentos e pagamentos com toda a movimentação financeira, inclusive a bancária, utilizou-se desta prerrogativa, não havendo motivação para desconsiderar os lançamentos efetuados pela defendente. Alegou, ainda, que o autuante não considerou o percentual de proporcionalidade prevista na Instrução Normativa nº 56/2007.

Devo destacar que o artigo 45 da Lei 8.981/95 estabelece que:

Art. 45. A pessoa jurídica habilitada à opção pelo regime de tributação com base no lucro presumido deverá manter:

I - escrituração contábil nos termos da legislação comercial;

II - Livro Registro de Inventário, no qual deverão constar registrados os estoques existentes no término do ano-calendário abrangido pelo regime de tributação simplificada;

III - em boa guarda e ordem, enquanto não decorrido o prazo decadencial e não prescritas eventuais ações que lhes sejam pertinentes, todos os livros de escrituração obrigatórios por legislação fiscal específica, bem como os documentos e demais papéis que serviram de base para escrituração comercial e fiscal.

Parágrafo único. O disposto no inciso I deste artigo não se aplica à pessoa jurídica que, no decorrer do ano-calendário, mantiver livro Caixa, no qual deverá estar escriturado toda a movimentação financeira, inclusive bancária.

Do acima exposto, não resta dúvida que o livro Caixa deverá estar escriturado com toda a movimentação financeira, inclusive bancária, entretanto, todas essas operações deverão ser comprovadas mediante documentos próprios.

O simples lançamento não é prova de que a operação tenha ocorrido efetivamente. Sendo também essa razão da não aceitação do denominado *Laudo de Auditoria e Relatório da Conta Caixa*, pois não estava apensado aos laudos as justificativas, não trazia comprovantes e não foram entregues documentos para os valores glosados, que são aqueles lançamentos que se encontram anexo ao auto às folhas 71 a 82, trata-se apenas de um mero relatório que é quase um espelho do livro Caixa já anexo ao auto. Assim, caberia a defesa apresentar documentos comprobatórios para buscar elidir a presunção legal prevista no inciso II do § 4º do artigo 4º da Lei 7.014/96, *in verbis*:

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:

I - saldo credor de caixa;

II - suprimimento a caixa de origem não comprovada;

Trata-se de presunção legal relativa. Portanto, admite prova em contrário do sujeito passivo, ao qual compete o ônus de elidí-la. Ônus do qual, como visto, não se desincumbiu o recorrente. Aplicando-se, assim, o disposto nos art. 142 e 143 do RPAF/BA, abaixo reproduzidos:

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

Art. 143. A simples negativa do cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de legitimidade da autuação fiscal."

Como bem destacou o autuante, na primeira informação fiscal, a qual o autuado teve ciência e se manifestou, o livro Caixa do autuado é único, isto significa, por exemplo, que a transferência de numerário entre matriz e filial e vice-versa não deve ser registrada, uma vez que o saldo de caixa não é alterado. Da mesma forma, a transferência de numerário do "caixa" para "banco" e vice-versa ou de "banco" para "banco" não é escriturada. Portanto, o livro Caixa funcionará como "Caixa/Bancos", efetuando o registro dos recebimentos e dos pagamentos, partindo de um saldo inicial, representativo da soma dos saldos das disponibilidades existentes no início do ano-calendário ou das operações da empresa.

Durante a realização da fiscalização, o autuante constatou a existência de diversos lançamentos nos livros Caixa 2011 e 2012 com o histórico de "SAQUE N/DATA", tendo a fiscalização o cuidado de intimar a empresa autuada para esclarecer os referidos lançamentos, a qual lhe informou tratar-se de uma denominação genérica, ou seja, serve para distinguir diversos tipos de lançamento na conta Caixa. Diante dessa generalidade descritiva, que obviamente gera confusão na auditoria, solicitou a empresa que lhe enviasse os extratos bancários com o objetivo de realmente saber a que se relacionava, um a um, a descrição "SAQUE N/DATA".

De posse dos extratos, entregues pelo contribuinte autuado, o autuante imprimiu os livros Caixa 2011 e 2012, que correspondem as páginas 83 a 595 do processo, nas quais acrescentou uma coluna a direita denominada "DESCRIÇÃO DO EXTRATO BANCÁRIO E/OU CONTÁBIL" que menciona o que cada lançamento "SAQUE N/DATA" de fato é. Dessa forma, separou os lançamentos objeto da auditoria com as verdadeiras descrições da operação bancária, as quais destacamos as seguintes:

TED (transferência Eletrônica Disponível) e suas variações. Essa designação é usado para diversos tipos de lançamentos:

TED - C/C 60578-6 BRADESCO; TED C/C 10237-5 ITAÚ e TED C/C 10317-9 BRASIL.

TED (sem determinar qual o banco favorecido ou originário)

TED TRANSFERENCIA (sem determinar qual o banco favorecido ou originário)

SISPAG FORNECEDORES TED C/P 24403 30/12/2011 (esta contrapartida é a conta Reserva de Lucros na qual não deve receber esse tipo de lançamento)

SISPAG FORNECEDORES TED - C/P 41002 - Transf. CC para CC PJ Sérgio Carlos da Silva (Más poderia ser outras pessoas, pois existe vários lançamentos em transferências para contas e pessoas diferentes)

TED - MITHRA - C/P 53153 (esta contra partida não existe no sistema contábil)

SISPAG FORNECEDORES TED - C/P 41002 (pgto. não encontrado na contrapartida)

TED DEVOLVIDA (nesse caso não houve porque não alterou o saldo da conta caixa, já que o TED foi devolvido?)

TED - CONTA GARANTIDA (?? sem maiores explicações para onde foi transferido?)

Cabe registrar que durante a auditoria esses "TED's..." não foram comprovados pelo autuado se a origem, por exemplo, teria sido VENDAS, que é o mais comum. Motivo pelo qual eles foram suprimidos na auditoria. Igualmente não foram comprovados na defesa e nem na segunda manifestação defensiva.

Em sua primeira informação fiscal, o autuante detalhou os casos encontrados:

1-Gastos Cartão de crédito BNDES esses lançamentos, ao nosso entender, estão incorretos, uma vez que quita gastos com cartão, esse valor obviamente, diminui o saldo da conta Caixa. Porém, a empresa fez exatamente o oposto, estava acrescentando e, conseqüentemente, o saldo da conta aumentava.

2-SISPAG FORNECEDORES TED C/P 41002 -pgto não encontrado. Nestes casos a contra partida do lançamento mencionava que era a rubrica 41002, porem ao examiná-la não foram encontrados os pagamentos correspondentes.

3- SISPAG FORNECEDORES TED- C/P 24403 30/12/2011 (conta Reserva de Lucros) Esse é um dos lançamentos mais efetuados na conta caixa e nos chamou a atenção pelos seguintes motivos:

Sabe-se que a conta Reserva de Lucros são as contas de reservas constituídas pela apropriação de lucros da empresa e pela Lei das S/A, classificam-se como reservas de lucros:

- a) Reserva Legal;
- b) Reserva Estatutária;
- c) Reserva para Contingências;
- d) Reserva de Lucros a Realizar;
- e) Reserva de Lucros para Expansão;
- f) Reserva de Incentivos Fiscais.

As reservas de lucros são as contas de reservas constituídas pela apropriação de lucros da companhia, conforme previsto no § 4º do art. 182 da Lei nº 6.404/76, para atender a várias finalidades, sendo sua constituição efetivada por disposição da lei ou por proposta dos órgãos da administração.

As reservas representam a diferença entre o patrimônio líquido e o capital, sendo resultantes de valores entregues pelos titulares do capital que não representam aumento de capital, ou representam acréscimos de valor de elementos do ativo, ou ainda se originam de lucros não distribuídos aos sócios ou acionistas.

Assim as Reservas de Lucros dito expressamente, não podem ser contingenciadas para pagamento de fornecedores, duplicatas e etc. Em última análise estes lançamentos efetuados nesta conta configuram-se uma clara tentativa de suprimento indevido de caixa.

4- SISPAG FORNECEDORES TED - C/P 41002-Transf. CC para CC PJ Antonio C. M. Santana - Lançamentos como esse foram repetidos com frequência - Essas transferências tinham sempre alguém como beneficiário dentre os quais relacionamos:

Transf. CC para CC PJ ELPIDIO DE SOUSA; Transf. CC PJ ELZENEIDE / FERNANDO FREITAS; Transf. CC para CC PJ JAILSTON CARNEIRO; Transf. CC para CC PJ BALDO E CIA; Transf. CC para CC PJ SYDONIO RODRIGUES; Transf. CC para CC PJ ARNON VIEIRA; Transf. CC para CC PJ UNALDO / OTACILIO; Transf. CC para CC PJ DARKSON WANDER; Transf. CC PJ ROGERIO / FABIO RAURISSON ... entre vários outros.

Não resta dúvida de que foram muitos os beneficiários conforme podem ser visualizados na planilha "Valores Glosados na Auditoria de Caixa", fls. 71 a 82. Tendo o autuante destacado que examinou por diversas vezes as contrapartidas desses pagamentos na conta de fornecedores mas não encontrou sequer um valor correspondente.

Efetivamente os lançamentos com essa descrição dizem respeito a pagamentos que a empresa faz a seus "fornecedores", ficando confuso, entender qual o motivo do autuado lançar em seu Caixa a débito, valores dessa maneira.

Assim, entendo que ficou comprovada a ocorrência de suprimento de caixa de origem não comprovada. Neste sentido, a regra disposta no inciso II do § 4º do art. 4º da Lei nº 7.014/96, estabelece que o fato da escrituração indicar suprimento a caixa de origem não comprovada autorizam a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção. Trata-se de uma presunção "juris tantum", ou seja, admite prova contrária, portanto, caberia ao contribuinte comprovar a improcedência da presunção, entretanto, os documentos apresentados não foram suficientes para elidir a presunção, sendo correto o procedimento do auditor autuante.

Entretanto, entendo que deve ser acolhido o argumento defensivo relativo a aplicação da proporcionalidade prevista na **Instrução Normativa nº 56/2007**, expedida pelo Superintendente de Administração Tributária da Bahia, com nos percentuais demonstrativo na primeira defesa, ressaltando, que o autuante não questionou os números apresentados pelo autuado em sua impugnação, tendo silenciado. Interpreto esse silêncio com reconhecimento tácito da fiscalização em relação aos referidos percentuais de vendas tributáveis de 5,63% para o exercício de 2011 e de 10,56% para o exercício de 2012, conforme Art. 140, do RPAF/99, o qual determina que "O fato alegado por uma das partes, quando a outra não o contestar, será admitido como verídico se o contrário não resultar do conjunto das provas."

Assim, os valores autuados ficam reduzindo conforme abaixo:

DATA OCORRÊNCIA	BASE DE CÁLCULO DO AI	% DA PROPORCIONALIDADE	BASE DE CÁLCULO APÓS JULGAMENTO	% ALÍQUOTA	ICMS DEVIDO APÓS JULGAMENTO
31/05/2011	771.054,23	5,63	43.410,35	17	7.379,76
30/06/2011	357.706,94	5,63	20.138,90	17	3.423,61
31/07/2011	290.459,23	5,63	16.352,85	17	2.779,99
31/08/2011	4.681,64	5,63	263,58	17	44,81
30/09/2011	252.796,52	5,63	14.232,44	17	2.419,52
31/10/2011	359.192,52	5,63	20.222,54	17	3.437,83
30/11/2011	351.419,17	5,63	19.784,90	17	3.363,43
31/12/2011	864.761,76	5,63	48.686,09	17	8.276,63
31/01/2012	350.501,23	10,56	37.012,93	17	6.292,20
28/02/2012	352.835,70	10,56	37.259,45	17	6.334,11
31/03/2012	494.470,17	10,56	52.216,05	17	8.876,73
31/05/2012	248.368,17	10,56	26.227,68	17	4.458,71
30/06/2012	162.801,35	10,56	17.191,82	17	2.922,61
31/07/2012	88.517,94	10,56	9.347,49	17	1.589,07

31/08/2012	274.643,70	10,56	29.002,37	17	4.930,40
30/09/2012	88.998,88	10,56	9.398,28	17	1.597,71
31/10/2012	206.896,17	10,56	21.848,24	17	3.714,20
30/11/2012	220.827,70	10,56	23.319,41	17	3.964,30
31/12/2012	172.638,64	10,56	18.230,64	17	3.099,21
TOTAL					78.904,83

Logo, entendo que a infração 05 restou parcialmente comprovada, no valor R\$78.904,83, uma vez que o suprimimento na conta Caixa de origem não comprovada indica que o sujeito passivo efetuou pagamentos com recursos não contabilizados, decorrentes de operações anteriormente realizadas e também não contabilizadas.

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do auto de infração, conforme abaixo:

INFRAÇÕES	JULGAMENTO	VALOR DEVIDO APÓS JULGAMENTO
1	PROCEDENTE	1.659,83
2	PROCEDENTE	1.102,73
3	PROCEDENTE	2.677,57
4	PROCEDENTE	8.640,00
5	PROCEDENTE EM PARTE	78.904,83
TOTAL		92.984,96

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **299131.4215/14-1**, lavrado contra **FRIGOSAJ FRIGORÍFICO LTDA. - EPP**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$92.984,96**, acrescido das multas de 60% sobre R\$12.420,30 e de 100% sobre R\$80.564,66 previstas nos incisos II, alínea “f” e III, do art. 42, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologado o valor efetivamente recolhido.

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”, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 13.537/11, com efeitos a partir de 20/12/11.

Sala das Sessões do CONSEF, 19 de julho de 2016.

JOSÉ CARLOS BACELAR – PRESIDENTE

ANTONIO CESAR DANTAS OLIVEIRA – RELATOR

OLEGÁRIO MIGUEZ GONZALEZ - JULGADOR