

PROCESSO - A. I. Nº 298576.0004/15-0
RECORRENTES - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e IDERNILTON MAGALHÃES CARNEIRO
RECORRIDOS - IDERNILTON MAGALHÃES CARNEIRO E FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSOS - RECURSO DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 3ª JJF nº 0198-03/16
ORIGEM - INFRAZ BRUMADO
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 20/06/2017

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACORDÃO CJF Nº 0190-12/17

EMENTA: ICMS. 1. CONTA “CAIXA”. SALDO CREDOR. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES MERCANTIS NÃO CONTABILIZADAS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. O valor da receita de vendas de mercadorias que deve prevalecer para efeito da escrituração do livro caixa é aquele consignado no livro Registro de Apuração do sujeito passivo, salvo prova em contrário, a qual não foi apresentada pela autoridade fiscal. Infração insubstancial. 2. PASSIVO FICTÍCIO. CONTA FORNECEDORES. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES MERCANTIS NÃO CONTABILIZADAS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Neste caso, contudo, impõe-se a nulidade do lançamento, por falta do efetivo confronto entre os valores das obrigações obtidos por circularização e os saldos das obrigações constantes do Balanço Patrimonial, o que traz insegurança na constituição do lançamento fiscal, conforme disposto no art. 18, inciso IV, alínea “a” do RPAF BA-99. Infração nula. 3. ANTECIPAÇÃO PARCIAL. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS DESTINADAS A COMERCIALIZAÇÃO. RECOLHIMENTO A MENOS. O contribuinte comprova em sua defesa que algumas das mercadorias arroladas no levantamento fiscal adquiridas não se submetem à incidência da antecipação parcial ou foram adotadas alíquotas ou base de cálculo equivocada. Revisão efetuada pelo autuante corrigiu as inconsistências devidamente comprovadas pelo impugnante. Infração parcialmente insubstancial. 4. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. RECOLHIMENTO A MENOS. Ajustes realizados pelo autuante reduziram valor originalmente cobrado. Infração parcialmente insubstancial. Preliminar de nulidade rejeitada. Recurso de Ofício NÃO PROVIDO. Recurso Voluntário PROVIDO. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Cuidam os presentes autos de Recursos de Ofício e Voluntário interpostos em razão do Acórdão 3ª JJF Nº 0198-03/16, que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração nº 298576.0004/15-0, lavrado em 17/06/2015, para exigir ICMS no valor histórico de R\$208.434,86, em decorrência das seguintes irregularidades.

Infração 01 - 02.01.02. Falta de recolhimento nos prazos regulamentares de ICMS referente a operações não escrituradas nos livros fiscais próprios, nos meses de março e novembro de 2012, janeiro, junho e julho, novembro e dezembro de 2013. Exigido o valor de R\$2.145,90, acrescido da multa de 100%. Demonstrativo às fl. 10;

Infração 02 - 05.03.02. Omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através de saldo credor de caixa,

nos meses de março, junho e julho de 2013. Exigido o valor de R\$90.166,75, acrescido da multa de 100%. Demonstrativo às fls. 11 a 34;

Infração 03. 05.04.01. Omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através de manutenção no passivo de obrigações já pagas ou inexistentes, nos meses de dezembro de 2012 e dezembro de 2013. Exigido o valor de R\$12.781,67, acrescido da multa de 100%. Demonstrativo às fls. 36 e 37;

Infração 04 - 07.15.02. Recolhimento a menos do ICMS antecipação parcial, referente a aquisições interestaduais de mercadorias para fins de comercialização, nos meses nos meses de abril, junho, setembro, outubro e dezembro de 2012 e janeiro a dezembro de 2013. Exigido o valor de R\$66.660,88, acrescido da multa de 60%. Demonstrativo às fls. 43 a 45;

Infração 05. 07.01.02. Recolhimento a menos do ICMS por antecipação na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras Unidades da Federação, nos meses de março, maio, agosto e dezembro de 2012, abril e agosto de 2013, no valor de R\$36.679,66, acrescido da multa de 60%. Demonstrativo às fls. 46 a 50.

A 3ª Junta de Julgamento Fiscal (JJF) apreciou a lide no dia de 28/09/2016 (fls. 1353 a 1367) e decidiu pela Procedência em Parte, em decisão unânime. O Acórdão foi fundamentado nos termos a seguir reproduzidos.

“VOTO:

Inicialmente, devo enfrentar a preliminar de nulidade suscitada pelo deficiente, sob o argumento de que na presente autuação constam ofensas aos princípios da legalidade objetiva e da reserva legal. Consigno que da análise de todos os elementos que integram o presente Auto de Infração resta evidenciada que a sua composição, processamento e formalização se encontram em total consonância com a Lei 7.014/96, com o RICMS-BA, e com o RPAF-BA/99, ou seja, o lançamento tributário contém todos os pressupostos materiais e essenciais, pois, a sua lavratura obedeceu ao disposto no art. 39 do RPAF-BA/99 e os fatos geradores do crédito tributário estão constituídos nos levantamentos, demonstrativos e documentos fiscais e CD, constantes nos autos, necessários à demonstração dos fatos argüidos, todos entregues cópias a preposto do contribuinte autuado, que exerceu com plenitude a ampla defesa e o contraditório, manifestando-se nas oportunidades que lhe conveio, no transcurso da instrução do PAF. Verifico também que inexistem no qualquer dos motivos elencados nos incisos I a IV do art. 18 do RPAF-BA/99 que pudesse inquinar o PAF de nulidade. Assim, considero ultrapassadas as questões atinentes à preliminar de nulidade aventada pelo deficiente.

No mérito, o presente lançamento exige ICMS em decorrência do cometimento pelo sujeito passivo de cinco infrações à legislação tributária, devidamente relatadas no preâmbulo do relatório, sendo quatro delas impugnadas pelo autuado e que serão apreciadas conforme segue.

A infração 01 foi expressamente reconhecida pelo impugnante. Logo, ante a inexistência de lide, mantenho a procedência desse item da autuação.

As infrações 02 e 03 versam sobre a falta de recolhimento do ICMS devido a omissões de saídas de mercadorias tributáveis, apuradas, respectivamente através de saldo credor de Caixa, conforme demonstrativos, fls. 11 a 35, e de manutenção no passivo de obrigações já pagas, demonstrativos às fls. 36 e 37.

Estas infrações possuem como fundamento legal a regra disposta no § 4º, do art. 4º, da Lei nº 7.014/96, abaixo transcrita, estabelecendo, entre outras situações, que o fato de a escrituração indicar saldo credor de Caixa, autoriza a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção.

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

§ 4º O fato de a escrituração indicar saldo credor de caixa, suprimentos a caixa não comprovados ou a manutenção, no passivo, de obrigações já pagas ou inexistentes, bem como a existência de entrada de mercadorias não contabilizadas ou de declaração de vendas pelo contribuinte em valores inferiores às informações fornecidas por instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito, autorizam a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção.”

Quando é detectada pela fiscalização qualquer das ocorrências acima, a legislação tributária autoriza presunção legal de que o contribuinte efetuou pagamentos com recursos não contabilizados, decorrentes de operações anteriormente realizadas, e também não contabilizadas. Trata-se de presunções “juris tantum”, ou seja, admitem prova contrária, portanto, caberia ao contribuinte comprovar a improcedência das presunções.

Nos termos informados pelo autuante, a apuração dos valores devidos, consignados no levantamento fiscal, tomou por base as informações eletrônicas disponibilizadas no banco de dados da SEFAZ, desembolsos com fornecedores - aquisições de mercadorias e serviços - demonstrativo, fls. 35 a 36 e Receita de vendas com base nas notas fiscais eletrônicas emitidas pelo autuado fls. 37 a 38.

Observo ainda, que foi aplicado o índice de proporcionalidade das mercadorias tributáveis, em atendimento a

Instrução Normativa 56/2007, conforme fls. 32 a 35.

Em sede de impugnação, o autuado alegou que a infração 02 - omissão de saídas de mercadorias tributáveis em decorrência da constatação de saldo credor de Caixa não procede, considerando que no levantamento fiscal foi considerado o valor do saldo de caixa no dia 01/01/2012 equivocado uma vez que o valor correto é de R\$481.751,83 e não R\$182.638,08, como adotado pelo autuante. Sustentou também que os valores das receitas de vendas foram considerados pelo autuante equivocadamente, conforme se verifica dos valores que informou nas DMA, e das devoluções ocorridas no período fiscalizado e não considerado pelo autuante. O defendente refez o levantamento com esses dados para demonstrar que inexiste valor a recolher.

O autuante ao proceder a informação fiscal explicou que em relação ao saldo inicial assiste razão ao defendente conforme se verifica na DIRPJ ano calendário 2013. Informou que refez o levantamento que acostou às fls. 336 a 339, destacando mesmo com a correção remanesce ainda saldo credor nos meses de junho e julho perfazendo o total de R\$64.951,15, fl. 339.

No tocante às divergências relativas às receitas de vendas apontadas pelo defendente explicou que não procedem, uma vez que a reconstituição do Caixa é realizada com base nas efetivas entradas e saídas de recursos com base na documentação correspondente, bem como a receita com venda de mercadorias, bens e serviços adotada consoante as informações das Notas Fiscais eletrônicas emitidas pelo autuado, e não, como fizera o autuado que utilizou simplesmente os lançamentos constantes de sua escrituração.

Saliente que em suas manifestações, no decurso do processo, o impugnante não carreou aos autos qualquer elemento capaz de macular o novo levantamento fiscal ajustado pelo autuante, uma vez que não apontou inequívoca e objetivamente qualquer inconsistência em relação à fonte de dados utilizada pela fiscalização, ou seja, as receitas e desembolsos decorrentes das notas fiscais eletrônicas constantes no sistema de notas fiscais eletrônicas da SEFAZ, consoante demonstrativos de “Reconstituição da Conta Caixa”, acostados às fls. 1080 a 1251, cuja cópia foi devidamente entregue ao autuado, fl. 1253.

Depois de compulsar os elementos que respaldaram a apuração da presunção legal de omissão de saídas de mercadorias tributáveis através de saldo credor de caixa, precipuamente depois do ajuste efetuado pelo autuante em relação ao saldo inicial, constato que a reconstituição do caixa está lastreada nas efetivas entradas e saídas de recurso extraídas das notas fiscais eletrônicas, cujos valores discriminados nos demonstrativos de “Reconstituição da Conta Caixa” foram entregues ao defendente que não apontou objetivamente qualquer inconsistência, e por isso, acolho o novo demonstrativo de apuração e de débito elaborado pelo autuante, fl. 339.

INFRAÇÃO 02 - COMPARATIVO DO DÉBITO			
Data de Ocorr.	Auto de Infração	Informação Fiscal	Julgamento
31/03/13	10.286,09	0,00	0,00
30/06/13	52.566,58	37.637,07	37.637,07
31/07/13	27.314,08	27.314,08	27.314,08
TOTAL	90.166,75	64.951,15	64.951,15

Assim concluo pela subsistência parcial da infração 02, no valor de R\$64.951,15.

A infração 03 apurou omissão saídas de mercadorias tributáveis em decorrência da manutenção no passivo de obrigação paga ou inexistente, conforme demonstrativo acostado às fls. 36 e 37 e declarações obtidas por circularização junto a fornecedores do autuado informando os débitos do autuado no final dos exercícios de 2012 e 2013, acostadas às fls. 40 a 42.

Saliente que a efetiva comprovação da manutenção no passivo de obrigação paga ou inexistente deve ter como parâmetro basilar o exame analítico dos saldos das duplicatas a pagar constante no Balanço Patrimonial do sujeito passivo nos exercícios fiscalizados.

Em sede defesa o autuado refutou a acusação fiscal aduzindo que o autuante se equivocou na apuração por ter extraído os valores relativos ao mês de novembro de 2013 da conta Fornecedores.

Em sua informação fiscal o autuante sustentou que não ocorreria qualquer equívoco, haja vista que os valores adotados no levantamento fiscal foram extraídos do Balanço Patrimonial do autuado, cuja cópia acosta à fl. 340, onde figuram os valores exatamente informados pelos respectivos fornecedores, fls. 38 a 42, informação obtida mediante circularização.

Ao compulsar os elementos que compõe esse item da autuação, constato que o autuante, apesar de ter obtido junto aos fornecedores declaração dos saldos no final dos exercícios fiscalizados, não fez constar nos autos, como suporte ao seu demonstrativo de apuração desse item da autuação, por ocasião do levantamento fiscal a cópia do Balanço Patrimonial dos exercícios objeto da autuação que deveria ser obtido junto ao sujeito passivo durante os trabalhos de fiscalização. Entendo que, mesmo com as declarações dos fornecedores obtidas por circularização, sem o confronto precedente desses dados com os valores correspondentes analiticamente examinados das rubricas constantes nos Balanços Patrimoniais do autuado, a acusação fiscal aponta valor de

débito desprovido de segurança e liquidez referidos.

Ademais, verifico também que cópia do documento acostado aos autos pelo autuante em sede informação fiscal à fl. 340, como sendo o Balanço Patrimonial que respaldou o lançamento, não se trata do Balanço Patrimonial do sujeito passivo, eis que expressamente indica se tratar do período mensal de 01/12/2013 até 31/12/201312, portanto, efetivamente não se trata do imprescindível Balanço Patrimonial atinente ao período objeto da autuação.

Assim, considerando que, em sua origem, a acusação fiscal se caracterizou manifestamente desprovida de seus requisitos fundamentais para a efetiva apuração do débito exigido, entendo que restou seguramente maculada a clareza do procedimento e do lançamento, assim como a necessária segurança jurídica para garantir liquidez e certeza ao crédito tributário, infringindo o art. 18, incisos II e IV, alínea “a” do RPAF-BA/99.

Concluo pela nulidade da infração 03.

Nas infrações 04 e 05 o autuado foi acusado de e recolhimento a menos, respectivamente, do ICMS antecipação parcial e do ICMS antecipação, referente às aquisições interestaduais de mercadorias para fins de comercialização.

Em relação à infração 04 que apurou recolhimento a menos do ICMS antecipação parcial o deficiente em sua razões de defesa apresentou para cada mês objeto da autuação diversas inconsistências no levantamento fiscal, seja pela inclusão indevida no levantamento fiscal de produto sujeito a substituição tributária, seja pelo estabelecimento remetente não ter sido considerado industrial, seja por equívoco na alíquota aplicada.

O autuado depois de diversas intervenções acolheu as alegações da defesa devidamente comprovadas e elaborou novo demonstrativo de apuração e de débito contemplando as comprovações carreadas aos autos pelo impugnante que resultou na redução do débito para R\$7.343,08, conforme planilha acostada as fls. 1058 e 1059.

O autuado reconheceu e acolheu os ajustes e correções levados a efeito pelo autuante em suas diversas intervenções e com base nas comprovações apresentadas, no entanto, manteve sua contestação relativa ao mês de abril de 2012, fl. 1259, para a qual o autuante afirmou não ter encontrado o DAE no valor de R\$1.382,14, alegado pela defesa que não fora considerado no levantamento fiscal.

Depois de examinar a documentação reapresentada pelo impugnante, fls. 1267, e confrontar com novo demonstrativo de débito elaborado pelo autuante, constato que, em parte, assiste razão ao autuado, uma vez que o valor integral do DAE de R\$5.617,92, acostado à fl. 1267, dentro do qual se inclui o valor questionado de R\$1.382,14, foi contemplado no levantamento fiscal corrigido tendo sido lançado integralmente o valor de R\$5.617,15, no mês de maio de 2013, fl. 1059. Portanto, considerado na data do efetivo recolhimento, sem qualquer prejuízo para o autuado.

Em relação à alegação atinente ao mês de maio de que foram cobrados valores indevidos, verifico que não assiste razão ao deficiente uma vez que, não apontou objetivamente qualquer inconsistência e a planilha explicita claramente todos os elementos utilizados na apuração do débito.

Depois de examinar as intervenções levadas a efeito pelo autuante, constato que os ajustes e correções foram efetuados com nas comprovações trazidas aos autos pelo impugnante e estão de acordo com a legislação de regência acolho o novo demonstrativo de apuração elaborado pelo autuante e acostado às fls. 1058 e 1059.

Nestes termos, remanesce o débito de R\$7.343,08, na forma discriminada a seguir.

INFRAÇÃO 04 - COMPARATIVO DO DÉBITO

Data de Ocorr.	Auto de Infração	Informação Fiscal	Julgamento
30/04/12	430,17	34,79	34,79
30/06/12	451,88	451,88	451,88
30/09/12	1.558,08	0,00	0,00
31/10/12	158,28	57,02	57,02
31/12/12	2.299,00	62,34	62,34
31/01/13	1.564,18	0,00	0,00
28/02/13	8.096,40	81,60	81,60
31/03/13	2.167,20	0,00	0,00
30/04/13	7.999,49	2.728,31	2.728,31
31/05/13	6.802,12	3.927,14	3.927,14
30/06/13	10.843,97	0,00	0,00
31/07/13	2.140,32	0,00	0,00
31/08/13	9.350,40	0,00	0,00
30/09/13	948,00	0,00	0,00
31/10/13	6.452,69	0,00	0,00
30/11/13	3.017,50	0,00	0,00
31/12/13	2.381,20	0,00	0,00
TOTAL	66.660,88	7.343,08	7.343,08

Concluo pela subsistência parcial da Infração 04.

A infração 05 que cuida do recolhimento a menos do ICMS por antecipação na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras Unidades da Federação, nos meses de março, maio, agosto e dezembro de 2012, abril e agosto de 2013, no valor de R\$36.679,66, consoante demonstrativo acostado às fls. 46 a 50.

Em sede defesa, o autuado apontou diversas inconsistências no levantamento fiscal carreando aos autos comprovação e indicações acerca de alíquotas indevidamente atribuídas a alguns produtos, MVA em desacordo com a legislação de regência, discriminado mensalmente os pontos elencados.

Depois de proceder a diversos ajustes, consoante comprovações apensadas aos autos pelo impugnante, o autuante apresentou o demonstrativo de apuração e de débito às fls. 1060 a 1064, contemplando as correções a seguir sintetizadas.

Acatou a ponderação do defendente acerca da alíquota de 7% no produto Mac Espaguete Comum, nas Notas Fiscais de nº 164678, de março de 2012, de nºs 186149 e 187514, de agosto de 2012, de nºs 204574 e 206955, de dezembro de 2012, de nºs 221769 e 224802, de abril de 2013, de nºs 242781 e 242782 de agosto de 2013.

Acolheu a MVA de 67,31%, apontada pelo autuado em relação ao produto Esp. Limpeza Limpona NE, constante da Nota Fiscal nº 1291, no mês de março de 2012.

Acatou e corrigiu a alegação quanto à MVA de 28,47%, atinente ao produto Sabão Pó Omo Multiação constante da Nota Fiscal nº 372912 no mês de maio de 2012.

Sustentou que os valores pagos referentes às cópias dos DAEs e GNREs apresentadas pelo autuado já haviam sido computados integralmente no levantamento fiscal.

Em sua última manifestação o defendente, apesar de reconhecer as correções levadas a efeito manteve suas alegações e sustentou que não incluiu em suas ponderações ao rebater a acusação fiscal algumas notas fiscais que compõem o levantamento fiscal, questionadas pelo autuante, sob o argumento de que no levantamento do autuante não consta qualquer destaque de ICMS.

Depois de examinar as peças atinentes a esse item da autuação constato que, de fato o último demonstrativo fiscal efetuado pelo autuado, apensado às fls. 1060 a 1063, contemplam todas as alegações devidamente comprovadas pelo impugnante. Entretanto, verifico que apesar de ocorrer redução do valor originalmente lançado na quase totalidade dos meses objeto da autuação, os meses de maio e agosto de 2012, tiveram seus valores majorados, respectivamente, para R\$11.335,65, fl. 1061, e R\$7.563,48, fl. 1062.

Ante a impossibilidade de agravar a exigência do débito originalmente lançado, mantenho os valores originais das exigências relativas aos meses de maio e agosto de 2012. Recomendo a Autoridade Fazendária avaliar a possibilidade de programar uma nova ação fiscal com o fito de apurar a existência eventual crédito tributário remanescente.

Dessa forma, acolho os novos demonstrativos elaborados pelo autuante, fls. 1060 a 1064, e a infração 05 remanesce com o débito em R\$31.609,96, conforme demonstrativo abaixo.

INFRAÇÃO 05 - COMPARATIVO DO DÉBITO			
Data de Ocorr.	Auto de Infração	Informação Fiscal	Julgamento
31/03/12	5.196,94	4.608,90	4.608,90
31/05/12	7.111,39	11.335,65	7.111,39
31/08/12	5.754,55	7.563,48	5.754,55
31/12/12	7.727,57	5.477,85	5.477,85
30/04/13	5.496,42	3.925,98	3.925,98
31/08/13	5.392,79	4.731,29	4.731,29
TOTAL	36.679,66	37.643,15	31.609,96

Concluo pela subsistência parcial da infração 05.

DEMONSTRATIVO DE DÉBITO			
Infração	Auto de Infração	Julgamento	
01	2.145,90	2.145,90	Procedente
02	90.166,75	64.951,15	Proc. em Parte
03	12.781,67	0,00	Nulo
04	66.660,88	7.343,08	Proc. em Parte
05	36.679,66	31.609,96	Proc. em Parte
TOTAL	208.434,86	106.050,09	

Ante ao exposto e consoante demonstrativo acima, voto pela PROCEDÊNCIA EM PARTE do Auto de Infração, devendo ser homologados os valores recolhidos.”

Como a redução do crédito tributário foi superior a R\$100.000,00 (cem mil reais), a 3^a JJF interpôs Recurso de Ofício com supedâneo no art. 169, I, do RPAF/99.

Inconformado, o sujeito passivo interpôs recurso voluntário às fls. 1376 a 1386, mediante o qual deduz as alegações que seguem.

Com referência à infração 2, afirma que foram expostas ao decorrer do processo várias tentativas que não existia saldo credor de caixa, mas o ilustre auditor fiscal sempre persistiu em suas informações, no caso em questão só acatou o saldo inicial no valor de R\$-481.751,08. Informa que fez um relatório, questionando os valores da receita onde o auditor fiscal buscou informações no sistema da SEFAZ, ocasionando assim saldo credor de caixa. Informa que está anexando desta vez Recibo de entrega do DMA, recibo de entrega do SPED FISCAL, e os registros fiscais dos documentos de saídas de mercadorias e prestação de serviços, do período de janeiro de 2013 até julho de 2013, (Anexo 1), extraído do arquivo entregue SPED FISCAL, conforme protocolo de entrega e arquivo em CD, onde relata as verdadeiras receitas de vendas de mercadorias, evidenciando assim que não houve saldo credor de caixa. Conclui, portanto, que nesta infração não existe valores a recolher.

Quanto à infração 4, afirma que discorda das retificações feitas pelo fisco e do acatamento pelos julgadores. Explica que, nesta infração, só não concorda com os valores do mês de abril de 2013 e maio de 2013. Apresenta planilhas às folhas 1379/1380, procurando demonstrar a apuração dos valores a recolher, vis-a-vis a planilha elaborada pelo autuante. Conclui, igualmente, que não existe valor a recolher.

Quanto à Infração 5, afirma discordar das retificações feita pelos julgadores. Explica que as retificações foram baseadas na planilha retificada pelo auditor.

Alega que foram apresentadas planilhas com os valores cobrados pelo fisco, bem como os valores devidamente quitados, com cópia de DAEs e cópia das notas fiscais. A despeito disso, afirma que o auditor não fez as devidas correções, aduzindo que foram considerados os DAEs, conforme extrato de arrecadação do contribuinte. Apresenta nova planilha, por meio da qual procura demonstrar que não houve tal infração, conforme folhas 1381/1385.

Nestes termos, pede deferimento.

VOTO

Quanto ao Recurso de Ofício, observo que a decisão da 3^a JJF (Acórdão N° 0198-03/16), desonerou o sujeito passivo, reduzindo o valor lançado de R\$208.434,86 para R\$106.050,09, em valores históricos, o que resultou na remessa necessária do presente feito para reapreciação nesta corte, restando cabível o presente recurso.

Quanto ao mérito, observo que a redução do valor lançado está relacionada à decretação da procedência parcial das infrações 2, 4 e 5, bem como à decretação de nulidade da Infração 03, sendo este o objeto do presente recurso.

Quanto à Infração 2, a acusação fiscal foi de “*Omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através de saldo credor de caixa, ...*”. O sujeito passivo se opõe ao lançamento alegando que os valores dos saldos iniciais, utilizados pelo autuante, da Conta Caixa estão incorretos. Acosta novo demonstrativo de débito, afirmando inexistir valor a recolher nesta infração.

Em sua informação fiscal, o autuante acolhe a alegação defensiva, altera o saldo inicial da conta contábil citada e refaz a movimentação dos fluxos financeiros do contribuinte, reduzindo o valor lançado para R\$64.951,15, conforme demonstrativo à folha 339.

O contribuinte volta a se manifestar às folhas 355/360, alegando que o autuante desconsiderou as informações contidas nos livros fiscais digitais e nas DMA's entregues, tendo feito uso isolado das informações das notas fiscais eletrônicas. Acosta um novo demonstrativo em apoio à sua tese.

As informações fiscais e a manifestações empresariais posteriores não modificaram esse panorama.

A decisão de piso acolheu o demonstrativo de débito refeito pela autoridade fiscal, em conformidade com os valores demonstrados à folha 339.

Nota que a redução do valor lançado se encontra respaldada por documentos apresentados pelo sujeito passivo e devidamente acolhidos pelo autuante. Não acolho, portanto, o recurso de ofício neste ponto.

Quanto à Infração 3, a acusação fiscal é “*Omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através de manutenção no passivo de obrigações já pagas ou inexistentes, ...*”. O sujeito passivo aponta equívoco na metodologia utilizada pela fiscalização, pois utilizou o saldo contábil do mês de novembro, em lugar do saldo correto, o do mês seguinte.

A decisão de piso acolheu a alegação de nulidade, reconhecendo que o saldo utilizado da conta “Fornecedores” está incorreto. Reconheceu, ainda, que a declaração obtida junto a fornecedores da autuada, sem o devido cotejo com as informações da escrita fiscal da empresa, é uma metodologia que não oferece segurança e liquidez ao lançamento.

O exame dos autos é revelador de que o lançamento se originou da constatação, por parte da autoridade fiscal, de que o contribuinte manteve, no passivo, obrigações já pagas ou inexistentes, conforme se encontra descrito na peça inaugural do lançamento, à folha 02. A constatação de tal irregularidade tem o condão de gerar uma presunção de ocorrência de operações tributáveis sem pagamento do imposto, nos termos do § 4º, do art. 4º da Lei nº 7.014/96, cujo texto reproduzo a seguir, 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:

...
III - manutenção, no passivo, de obrigações já pagas ou inexistentes;
...”

Como se pode deduzir da leitura do dispositivo legal acima, a presunção de ocorrência de operações tributáveis resulta na inversão do ônus probatório em desfavor do contribuinte. Cabe destacar, contudo, que a inversão somente se aplica se constatada a situação fática descrita em lei, capaz de ensejar a presunção citada.

Assim, o enquadramento da conduta infracional não desobriga o fisco de provar o fato “presuntivo”, traduzido como “a manutenção, no passivo, de obrigações já pagas ou inexistentes”. Pelo contrário, faz parte da missão de instruir o PAF, com provas, colacionando evidências de que o sujeito passivo incorreu na conduta prevista no inciso III do § 4º da Lei nº 7.014/96, sem o que a presunção não se sustenta e o lançamento perde o lastro.

Nesse sentido, os equívocos incorridos pela autoridade fiscal não podem ensejar os efeitos jurídicos que se quis atribuir, pois o lançamento por presunção, previsto no dispositivo legal citado, constitui-se em uma exceção dentro do sistema de normas relativas à administração tributária, cuja regra geral aponta no sentido de que ao autuante cabe o ônus de provar a ocorrência de operações tributáveis. Como exceção que é, deve ser interpretada de forma restrita, não se podendo admitir que tal efeito jurídico possa advir de informações não extraídas da escrita fiscal do contribuinte, especialmente em situações em que foram postos em dúvida os dados colhidos de terceiros.

Entendo, por isso, que não merece acolhido o recurso de ofício, neste ponto.

Quanto à Infração 4, a acusação fiscal é “*Recolhimento a menos do ICMS antecipação parcial, referente a aquisições interestaduais de mercadorias para fins de comercialização, ...*”. O sujeito passivo apresenta impugnação, mediante a qual aponta diversas inconsistências do levantamento fiscal, tendo especificado os meses e os valores em relação aos quais diverge,

conforme folhas 78/98.

O autuante acolheu as alegações defensivas, após análise de cada uma das notas fiscais referidas pela defesa (folhas 308/328), tendo reduzido o valor lançado, conforme demonstrativo às folhas 341/347. Após mais algumas intervenções, de parte a parte, e análise das provas apresentadas pela recorrente, o autuante reduziu o valor lançado para R\$7.343,08, conforme demonstrativo às folhas 1058/1059. A JJF acolheu os ajustes efetuados pelo autuante e reconhecidos pelo sujeito passivo.

Analizando a infração sob exame, noto que a sua ocorrência, ou não, resume-se a uma questão de exame das provas carreadas ao processo pelo sujeito passivo, as quais foram minuciosamente analisadas pela autoridade fiscal e devidamente aceitas, em exaustivo e minucioso relatório acostados ao presente processo. Nesse sentido, entendo que a decisão de piso não poderia ter trilhado um outro caminho, senão acolher os novos demonstrativos elaborados pela fiscalização. Mantenho a decisão recorrida, neste ponto.

Quanto à Infração 5, a acusação fiscal é *“Recolhimento a menos do ICMS por antecipação na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras Unidades da Federação, ...”*. Da mesma forma que o fez relativamente à infração 4, o sujeito passivo apontou uma série de inconsistências no levantamento fiscal, tendo especificado as suas divergências, conforme folhas 98/108.

Após a apresentação de um extenso relatório (folhas 329/335), o autuante refez o demonstrativo de débito, reduzindo o valor lançado para R\$33.948,37, conforme folha 347. Seguiram-se manifestações do autuado e informações fiscais prestadas pelo autuante.

Ao final, a JJF acolheu os novos demonstrativos de débito acostados pelo autuante (folhas 1060/1064), com a exclusão dos valores onerados, nos meses de maio e agosto de 2012, no montante total de R\$31.609,96.

Da mesma forma que fizera em relação à infração anterior, a JJF apenas acolheu os novos demonstrativos de débito acostados pelo autuante, após o exame das provas acostadas pelo sujeito passivo, em que o autuante fez a análise de cada um dos argumentos deduzidos na impugnação e manifestações posteriores. Entendo que a decisão de piso se encontra amparada nas provas produzidas no processo. Nego provimento ao recurso de ofício neste ponto.

Assim, entendo que restou acertada a decisão da JJF, em função do que nego provimento ao recurso de ofício.

Quanto ao recurso voluntário, o sujeito passivo se insurge relativamente às infrações 2, 4 e 5, sendo este o objeto do presente recurso.

Quanto à Infração 2 (saldo credor de caixa), a empresa afirma ter acostado recibo de entrega da DMA, recibo de entrega do SPED e o registro fiscal dos documentos de saídas de mercadorias e serviços, do período de janeiro de 2013 a julho de 2013, extraídos do arquivo SPED fiscal entregue, por meio do qual busca se desincumbir do seu ônus processual de provar a inexistência do saldo credor de caixa.

Analizando os elementos dos autos, é possível notar que a decisão de piso acolheu o demonstrativo de débito acostado pelo autuante à folha 339, conforme indica o acórdão, em trecho abaixo reproduzido.

“Depois de compulsar os elementos que respaldaram a apuração da presunção legal de omissão de saídas de mercadorias tributáveis através de saldo credor de caixa, precípuamente depois do ajuste efetuado pelo autuante em relação ao saldo inicial, constato que a reconstituição do caixa está lastreada nas efetivas entradas e saídas de recurso extraídas das notas fiscais eletrônicas, cujos valores discriminados nos demonstrativos de “Reconstituição da Conta Caixa” foram entregues ao deficiente que não apontou objetivamente qualquer inconsistência, e por isso, acolho o novo demonstrativo de apuração e de débito elaborado pelo autuante, fl. 339. (grifo acolhido)”

Nota que os valores apurados à folha 339 encontram-se explicitados no demonstrativo de débito às folhas 336/338.

Observo, igualmente, que o sujeito passivo contrapôs, ao débito apurado, um outro

demonstrativo, às folhas 357/360, em que apresenta a movimentação do livro caixa, especificando os lançamentos que entende correto.

Confrontando ambos, é possível notar que a única diferença reside nos valores relativos às vendas de mercadorias, cujos montantes apurados pelo autuante diferem daqueles apurados pela empresa. A decisão de piso não fez uma abordagem específica deste ponto.

Examinando o livro Registro de Apuração de ICMS do sujeito passivo, no período de janeiro a julho de 2013 (cópias às folhas 369/394), é possível constatar que os valores das vendas registradas no período divergem daqueles apurados pelo fisco, identificando-se com as informações alegadas pelo sujeito passivo e também consignadas em suas DMA's.

O autuante acostou, em sua informação fiscal, um CD à folha 348, onde estariam todas as notas fiscais emitidas no período. A mídia não é acessível, pois não é possível acessar o seu conteúdo.

Entendo que o valor da receita de vendas de mercadorias que deve prevalecer para efeito da escrituração do livro caixa é aquele consignado no Livro Registro de Apuração do sujeito passivo, salvo prova em contrário, a qual não foi apresentada pela autoridade fiscal.

De fato, o valor total das receitas escrituradas no livro fiscal do contribuinte está, em sua totalidade, associado a operações de vendas, cujo montante é superior àquele consignado pelo autuante, em seu demonstrativo de débito.

Como não há qualquer informação adicional, reveladora da movimentação financeira associada a essas vendas (se efetivadas à vista ou a prazo), é forçoso acolher o número do demonstrativo apresentado pela recorrente às folhas 357/360.

Sendo assim, julgo improcedente a Infração 3.

Quanto à Infração 4, a recorrente diverge do débito apurado nos meses de abril e maio de 2013, tendo apresentado comparativo dos valores apurados pelo fisco e aqueles apurados pela empresa, conforme folhas 1379/1380.

Examinando os documentos acostados pela recorrente às folhas 1686/1693, é possível notar que assiste razão ao sujeito passivo, pois há provas de recolhimento parcial do débito lançado nos meses de abril e maio de 2013.

Assim, reduzo o valor do débito em abril/13, para R\$1.346,16, e em maio/13 para R\$1.486,13.

O débito relativo à Infração 4 fica, portanto, reduzido para R\$3.519,92, em conformidade com o demonstrativo abaixo.

DATA DE OCORRÊNCIA	VALOR
30/04/2012	34,79
30/06/2012	451,88
30/09/2012	0,00
31/10/2012	57,02
31/12/2012	62,34
31/01/2013	0,00
28/02/2013	81,60
31/03/2013	0,00
30/04/2013	1.346,16
31/05/2013	1.486,13
30/06/2013	0,00
31/07/2013	0,00
31/08/2013	0,00
30/09/2013	0,00
31/10/2013	0,00
30/11/2013	0,00
31/12/2013	0,00
TOTAL	3.519,92

Quanto à Infração 5, a recorrente diverge, mais uma vez, do débito apurado nos meses de março e maio de 2012, bem como no mês de agosto de 2013, tendo apresentado comparativo dos valores

apurados pelo fisco e aqueles apurados pela empresa, às folhas 1380/1385.

Examinando os documentos acostados pela recorrente às folhas 1694/1733, é possível notar que assiste razão ao sujeito passivo, pois há provas de recolhimento parcial do débito lançado nos meses citados.

Assim, reduzo o valor do débito em março/12, para R\$78,12, em maio/12 para R\$1.248,93 e em agosto de 2013 para R\$39,98.

O débito relativo à Infração 5 fica, portanto, reduzido para R\$16.525,41, em conformidade com o demonstrativo abaixo.

MÊS	VALOR
mar/12	78,12
mai/12	1.248,93
ago/12	5.754,55
dez/12	5.477,85
abr/13	3.925,98
ago/13	39,98
TOTAL	16.525,41

Dou, portanto, Provimento total ao Recurso Voluntário.

Do exposto, nego PROVIMENTO ao Recurso de Ofício, ao tempo em que dou provimento ao Recurso Voluntário, para reduzir o valor lançado para R\$22.191,23, em conformidade com o demonstrativo de débito abaixo.

INFRAÇÃO	VALOR
1	2.145,90
2	0,00
3	0,00
4	3.519,92
5	16.525,41
TOTAL	22.191,23

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso de Ofício interposto e **PROVER** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 298576.0004/15-0, lavrado contra **IDERNILTON MAGALHÃES CARNEIRO**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$22.191,23**, acrescido das multas de 60% sobre R\$20.045,33 e 100% sobre R\$2.145,90, previstas, respectivamente, no art. 42, incisos II, “d” e III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologados os valores recolhidos.

Sala das Sessões do CONSEF, 24 de maio de 2017.

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAÚJO – PRESIDENTE

LUIZ ALBERTO AMARAL DE OLIVEIRA – RELATOR

RAIMUNDO LUIZ DE ANDRADE – REPR. DA PGE/PROFIS