

A. I. N° - 206905.0011/13-6
AUTUADO - HORTI FRUTI LM LTDA.
AUTUANTE - MARIA IRACI BARROS DE SÁ TELLES
ORIGEM - INFAZ BARREIRAS
PUBLICAÇÃO - INTERNET – 27/07/2018

3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0100-03/18

EMENTA: ICMS. 1. CONTA “CAIXA”. SUPRIMENTO DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. NULIDADE DO PROCEDIMENTO. INCERTEZA QUANTO À LIQUIDEZ DO DÉBITO LANÇADO. É nulo o procedimento fiscal que não contenha de forma clara e compreensível, método adequado para a apuração do tributo, bem como a natureza das irregularidades imputadas. Inviabilidade de saneamento, haja vista que a ação fiscal foi desenvolvida de forma inadequada, acarretando incerteza, cuja elucidação nestes autos implicaria uma nova ação fiscal. Infração nula. Recomendada a realização de nova ação fiscal, a salvo de equívocos. 2. BASE DE CÁLCULO. ERRO NA SUA DETERMINAÇÃO. RECOLHIMENTO DO IMPOSTO EFETUADO A MENOS. Infração subsistente. 3. LIVROS FISCAIS. DIVERGÊNCIA ENTRE OS VALORES LANÇADOS NO REGISTRO DE APURAÇÃO E O IMPOSTO RECOLHIDO. PAGAMENTO DO IMPOSTO EFETUADO A MENOS. Infração comprovada. 4. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS. FALTA DE PAGAMENTO. **a)** BENS DESTINADOS AO ATIVO FIXO. **b)** MERCADORIAS DESTINADAS AO USO/CONSUMO. O sujeito passivo não logra êxito em elidir a acusação fiscal. Infrações subsistentes. Indeferido pedido de diligência. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrado em 27/03/2014, refere-se à exigência do crédito tributário no valor total de R\$629.404,63, em decorrência das seguintes irregularidades:

Infração 01 - 05.03.01. Omissão de saída de mercadorias tributáveis, apuradas através de suprimimento de caixa de origem não comprovada, nos meses de janeiro de 2009 a dezembro de 2010. Exigido o valor de R\$606.701,60, acrescido das multas de 70 % e 100%;

Infração 02 - 03.02.05. Recolhimento a menos de ICMS em decorrência de erro na determinação da base de cálculo do imposto, nas saídas das mercadorias regularmente escrituradas, nos meses de fevereiro a agosto e outubro de 2012. Exigido o débito valor de R\$696,76, acrescido da multa de 60%;

Infração 03 - 03.01.01. Recolhimento a menos de ICMS em decorrência de desconcontro entre os valores do imposto recolhido e o escriturado no livro Registro de Apuração do ICMS, nos meses de fevereiro, agosto e dezembro de 2012. Exigido o débito valor de R\$2.350,46, acrescido da multa de 60%;

Infração 04 - 06.01.01. Falta de recolhimento de ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação e destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento, nos meses de abril a agosto e dezembro de 2012. Exigido o débito valor de R\$15.001,31, acrescido da multa de 60%;

Infração 05 - 06.02.01. Falta de recolhimento de ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação e destinadas ao consumo do próprio estabelecimento, nos meses de janeiro, abril, julho, agosto, outubro e novembro de 2013. Exigido o débito valor de R\$4.654,50, acrescido da multa de 60%.

O autuado, por meio de advogado, apresenta impugnação às fls. 73 a 79.

Inicialmente, requer que doravante, sob pena de nulidade, todas as intimações e notificações relativas ao feito, sejam encaminhadas aos profissionais regularmente constituídos, legítimos representantes legais da Autuada na ação administrativa que ora se instaura, tudo conforme poderes especificados na procuração anexa.

Como preliminar de mérito, suscita a decadência do direito de constituição do crédito fiscal, com relação às parcelas pertinentes aos meses de janeiro a abril de 2009, posto que a Autuada somente foi intimada do lançamento em 05/05/2014, decorridos mais de 5 anos dos fatos geradores. Conforme posição sedimentada nos Tribunais Superiores, a exemplo da anexa decisão do STJ, o ICMS se encontra adstrito à contagem do prazo decadencial a partir do fato gerador, sendo o ponto final, a intimação regular do Contribuinte, pois se assim não o fosse, o Fisco poderia eternizar o prazo para o lançamento. Diz que no caso em tela, os valores relativos aos meses de janeiro a abril de 2009, ainda que existisse base regular que os suportasse, não mais podem ser exigidos.

Pede, ainda em preliminar, a nulidade do item 01 da autuação, por absoluta insegurança na determinação da infração e apuração dos valores.

Frisa que nenhum esclarecimento foi trazido na “descrição dos fatos”. Pelo contrário, destaca que consta em tal campo, “esclarecimento” sobre a situação de “créditos fiscais sobre brindes”, sem qualquer menção à sucinta redação do item 01 (Omissão de saída de mercadorias tributáveis apurada através de suprimimento de caixa de origem não comprovada).

Continua ponderando que além disso, notadamente, nenhuma investigação fiscal ou contábil foi levada a efeito contra seu estabelecimento, não se suportando a presunção instaurada apenas nos demonstrativos sintéticos, únicos ofertados com a intimação para a apresentação da defesa, que dão conta tão-somente de cheques emitidos para pagamento de suas obrigações.

Destaca que, tomando como exemplo os demonstrativos de fls. 21 a 31, percebe-se que não foi levado a efeito uma efetiva auditoria da “Conta Caixa”, limitando-se a Autuante a listar cheques que teriam sido emitidos, os quais, sem qualquer outra composição da conta (saldos, recebimentos etc.), foram considerados como “suprimimento de caixa de origem não comprovada”, para efeito de “presunção de omissão de receita”.

Afirma que a Fiscalização, responsável pelo ônus de provar o quanto alega, sequer investigou “o caixa” da empresa, incluindo, é claro, as disponibilidades de “bancos”, o que por si só, esvazia qualquer suposição acerca da origem dos recursos que suportaram os cheques que teriam sido emitidos.

Não obstante o prejuízo à defesa causado pela ausência de informações necessárias de respaldo à presunção instaurada, o que se pode observar é que o lançamento de ofício simplesmente erigiu “lançamentos de caixa”, que foram “classificados” com o termo genérico de “suprimentos”, ao condão de “omissão de receita”. De acordo com a jurisprudência sedimentada no CONSEF, para se impor a presunção legal de “omissão de receita”, necessário se faz uma investigação mais aprofundada e a apresentação de provas concretas.

Assinala que no caso em tela, como já ponderado, em verdade, não foi feita qualquer auditoria de “caixa”, com levantamento dos saldos, despesas e receitas.

Reproduz as ementas de julgados do CONSEF sobre a matéria, que segundo seu entendimento, definem o tema: JFJ Nº 0254-03/09, JFJ Nº 0316-05/11, CJF Nº 0175-12/12 e CJF Nº 0104-12/09.

Afirma que, prejudicada na discussão de mérito, pede a nulidade do item 01 da autuação.

Ao cuidar do mérito, observa que apesar do claro prejuízo à defesa, não pode adivinhar o pensamento que motivou a autuação, com relação ao item 01, se pode afirmar, inclusive por ausência de prova em contrário, que o lançamento é improcedente. Remata frisando que, como já abordado nas razões prejudiciais, não se fez uma efetiva auditoria da “Conta Caixa”, o que impede a “contraprova”.

Afirma que impugna os “resultados” apresentados (bases de cálculo, valores e percentuais tributáveis), pedindo como meio de prova, caso as preliminares sejam superadas, uma completa revisão por fiscal estranho ao feito, o que representará, é verdade, uma nova e regular ação fiscal, com observância das normas que devem reger uma legal e formal auditoria. Feito qualquer trabalho nesse sentido, de logo protesta pela reabertura do prazo de defesa

No que tange às Infrações 02 e 03, assevera não existirem as diferenças apontadas. Destaca que as vendas são realizadas por máquinas registradoras e os valores e alíquotas são automaticamente aplicados. Aduz que as operações listadas no levantamento fiscal, foram objeto de posterior emissão de Nota Fiscal, nas quais os valores foram lançados a menos, mas a apuração do ICMS foi feita com bases corretas, a partir do ECF. Já os montantes escriturados no LRAICMS, consoante cópias anexas. Observa que os pagamentos correspondentes, constam do sistema da SEFAZ.

Solicita nos dois casos, de logo, a posterior juntada de documentos, como meio de prova.

Em relação aos itens 04 e 05, assinala que as diferenças de alíquotas, quando devidas, são todas recolhidas, como se pode observar do LRAICMS. Observa que pode ter acontecido a ausência de lançamento de tais pagamentos no SPED. Diz que para conferência de todas as notas e os respectivos recolhimentos, disponibiliza seu LRE e notas fiscais, além do LRAICMS já anexo.

Requer seja realizada uma revisão desta parte da autuação, na sua base documental. Pugna ainda pela posterior juntada de demonstração e documentos, por nota fiscal.

Prossegue acrescentando que a autuação recaiu sobre as aquisições de “bens intangíveis” - software, os quais não se encontram sujeitos à obrigação constante da autuação. Declara que tal fato corresponde à Nota Fiscal nº 1538, no valor de R\$45.780,00, que se reporta à “licença de uso de módulo auto serviço”, em relação à qual, adquire o direito de utilização.

Protesta pela produção de todos os meios de prova em direito admitidos, especialmente posterior juntada de documento e revisão por fiscal estranho ao feito, visando a regular apuração das disponibilidades de caixa e, notadamente em relação às Infrações 04 e 05, dos pagamentos realizados.

Conclui requerendo a nulidade ou improcedência da Infração 01, e a improcedência dos demais itens da autuação.

A Autuante presta informação fiscal, fls. 128 a 137, nos termos que se seguem:

Ao cuidar da decadência suscitada pela defesa, observa que a primeira intimação feita ao contribuinte data de 13/01/2014 e se encontra assinada pelo representante da empresa, o contador, conforme documento de intimação que se encontra à fl. 11. Em seguida, em 16/01/2014, foi feita outra intimação para correção do Sintegra, uma vez que o contribuinte o apresentou sem as informações suficientes para se proceder a uma fiscalização, com Auditorias fiscais e contábeis. Revela que a intimação, também assinada pelo representante da empresa se encontra à fl. 12. Frisa que em 21/01/2014, documento à fl. 13, o Autuado foi novamente intimado para apresentação de documentação contábil.

Assevera não haver razão para se falar em decadência, no presente caso, já que o contribuinte foi intimado a apresentar a documentação fiscal e contábil inteiramente no mês de janeiro de 2014.

Menciona que ainda em preliminar, o Autuado pede a nulidade do item 01 da autuação, por insegurança na determinação da infração e apuração dos valores.

Quanto à infração no item 1 do Auto de Infração, afirma concordar com o contribuinte, uma vez que os brindes se referem a entradas de mercadorias de comercialização do contribuinte, como se pode ver em papel de trabalho elaborado pelo Auditor Fiscal.

De fato, diz tratar-se de entradas de mercadorias, tais como iogurtes e outras mercadorias de comercialização, típicas da comercialização do contribuinte.

Diz concordar com a defesa e solicita que o item 1, fl. 01, do Auto de Infração seja suprimido. Informa não haver lançamento de ICMS para o item 1, como se pode verificar nos autos.

Explica que tomando como exemplo os demonstrativos de fls. 21 a 31, percebe-se seu acerto.

Quanto à alegação de que não foi levado a efeito uma efetiva auditoria da “Conta Caixa”, limitando-se a fiscalização a listar cheques que teriam sido emitidos, os quais, sem qualquer outra composição da conta (saldos, recebimentos etc.), foram considerados como “suprimento de caixa de origem não comprovada”, para efeito de “presunção de omissão de receita”, assevera que neste item da defesa há que se fazer maiores considerações, diante das alegações do autuado, uma delas a de que não foi efetuada uma efetiva auditoria da conta caixa.

Cita como exemplo um julgamento de uma situação de suprimento de caixa, descrita da mesma forma que se encontra no Auto de Infração e seus anexos, às fls. 20 a 41.

Pondera que cabe uma explicação de como e porque foi lançado a título de suprimento de caixa, de origem não comprovada, os cheques que o contribuinte emitiu a título de débito no caixa sem a correspondente saída no mesmo dia, com a indicação de pagamento a que se refere o cheque.

Diz entender que a omissão de saída de mercadorias tributáveis apurada através de suprimento de caixa de origem não comprovada, caracterizada pela existência de lançamentos à débito de caixa de cheques cuja compensação se deu em favor de pessoas estranhas aos pagamentos efetuados no mesmo dia e no mesmo valor, configurando-se omissão de receitas.

Explica que considerando que os cheques compensados, por não constituírem ingresso efetivo de recursos, somente podem ser registrados a débito da conta “Caixa”, se esta conta na mesma data registrar as saídas a que se destinam os cheques emitidos (lançamentos a crédito dos valores referentes aos respectivos pagamentos), e que todo lançamento contábil deve estar apoiado em documento hábil, idôneo e adequado ao tipo de operação.

Observa que a conclusão de que o caso tratado nos autos se refere a suprimento indevido da conta “Caixa”, é corroborada pelo Acórdão CSRF/01-04.012 (anexo), da Câmara Superior de Recursos Fiscais do Conselho de Contribuintes da Receita Federal, cujo teor da ementa transcreve.

Observa que o referido acórdão faz menção à omissão de receitas, em montante equivalente ao valor do suprimento inexistente, afirmando, inclusive, que a caracterização da omissão de receitas se dá de forma concreta e não presuntiva, exatamente em função de ser considerado inexistente o suprimento oriundo de cheques compensados.

Diz que de acordo com a moderna doutrina e jurisprudência, a presunção no direito tributário é perfeitamente aceita, conforme fundamentação posta no Acórdão nº 202-16.146, do 2º Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda, cujo teor reproduz.

Para corroborar seu entendimento, reproduz ensinamentos dos juristas pátrios, Antônio da Silva Cabral e Maria Rita Ferragut.

Registra que o Autuado foi intimado a apresentar documentos acerca dos lançamentos a débito da conta caixa, em duas ocasiões: a primeira em 05/02/2014, fl. 14, onde a auditoria solicita que o contribuinte apresente o extrato bancário de movimentação da conta corrente da empresa, dos bancos indicados no livro Razão Analítico, ou seja, Banco do Brasil, Banco Tribanco S/A; Caixa Econômica Federal. Revela que embora tenha tomado ciência da intimação em 05/02/2014, o

Impugnante não apresentou os documentos solicitados, até o dia 27 de março, quando foi lavrado o Auto de Infração.

Menciona que no dia 17 de fevereiro de 2014, o contribuinte foi intimado, conforme documento, fl. 15, assinado pelo seu representante, tendo sido solicitado na intimação o seguinte:

Exercícios: 01/01/2009 a 31/12/2011

- Esclarecer, por escrito, a quais documentos fiscais se referem os débitos na conta caixa com o título "DIVERSOS PAGAMENTOS"; "DIVERSOS DEPÓSITOS"; "PAGAMENTO DE TÍTULOS".
- Esclarecer, por escrito, a quais créditos, ou seja, pagamentos efetuados pelo contribuinte se referem os cheques à débito da conta caixa.

Declara que em 24 de março, ainda querendo esclarecer os lançamentos do contribuinte, antes do lançamento do crédito, a auditoria fez nova intimação, conforme se pode ver pelo documento, do qual o contribuinte tomou ciência, à fl. 18.

Afirma que os acórdãos enumerados pela defesa em nada se assemelham à situação descrita no presente Auto de Infração, quanto a suprimimento de caixa de origem não comprovada.

Em relação à Infração 01, menciona que no tocante ao cerceamento do direito de defesa alegado, não há como caracterizá-la, uma vez que o Autuado recebeu as peças que compõem os anexos ao Auto de Infração, na mesma data de assinatura do Auto de Infração, em 05/05/2014, conforme documento que se encontra à fl. 65. Observa que nesta mesma data o contribuinte toma ciência de que os livros Fiscais e Contábeis (Razão Analítico) se encontram vistados, ou seja, posto o visto pelo Auditor Fiscal, com aposição de rubrica em todas as folhas.

Ressalta restar claro que o suprimimento indevido da conta caixa, foi feito por cheques cuja compensação se deu em favor de pessoas estranhas aos pagamentos, efetuados no mesmo dia e no mesmo valor, configurando-se omissão de receitas.

Afirma que a base de cálculo está exata, fixa e determinada, originando-se dos cheques compensados, que por não constituírem ingresso efetivo de recursos, somente poderiam ser registrados a débito da conta "Caixa", se esta conta, na mesma data, registrasse as saídas a que se destinam os cheques emitidos (lançamentos a crédito dos valores referentes aos respectivos pagamentos), e que todo lançamento contábil deve estar apoiado em documento hábil, idôneo e adequado ao tipo de operação.

Menciona ser desnecessário juntar todos os pagamentos que estão listados nas fls. 05 a 53, já que os mesmos estão lançados no livro Razão Analítico e identificados por data, conta devedora e credora, valor, histórico, número do livro, página e número do lançamento, cujas cópias encontram-se anexas ao presente auto.

Registra que as omissões de saída apuradas, ora consideradas a partir do suprimimento de caixa de origem não comprovada, levando em consideração para estas omissões, tributando apenas, proporcionalmente, as omissões de saída de mercadorias tributáveis, apuradas conforme os livros fiscais apresentados pelo contribuinte.

Quanto às alegações de defesa de que não há comprovação da omissão de receita apenas se verificando a conta caixa, informa que o contribuinte, mesmo intimado diversas vezes, ao não atender as intimações teve como objetivo atrapalhar a fiscalização.

Assinala que é a comprovação indireta que distingue a presunção dos demais meios de prova, e não o conhecimento ou não do evento. Com isso, acrescenta que não se trata de considerar que a prova direta veicula um fato conhecido, ao passo que a presunção um fato meramente presumido. Diz que só a manifestação do evento é atingida pelo direito, portanto, o real não tem como ser alcançado de forma objetiva: independentemente da prova ser direta ou indireta, o fato

que se quer provar, será ao máximo jurídica e fenomenicamente provável. Diz ser a realidade impondo limites ao conhecimento.

Diz entender, com base nas premissas, que as presunções nada ‘presumem’ juridicamente, mas prescrevem o reconhecimento jurídico de um fato provado de forma indireta. Destaca que, tanto elas, quanto as provas diretas (perícias, documentos, depoimentos pessoais, etc.), apenas “presumem”.

Ressalta que é plenamente aceitável em Direito Tributário o uso da prova indireta, ou seja, o indício e a presunção, especialmente nos casos de supressão de tributos.

Revela que as presunções legais *juris tantum*, têm o condão de transferir o ônus da prova do Fisco para o Sujeito Passivo da relação jurídico-tributária, cabendo a este elidir acusação com comprovação da não ocorrência da infração presumida.

Registra que poderia o Impugnante elidir a acusação fiscal por meio da anexação aos autos de prova plena, objetiva e inquestionável, mediante documentação idônea, demonstrando, além da efetividade do ingresso na conta “Caixa”, os correspondentes pagamentos realizados e a respectiva contabilização a crédito da conta “Caixa”.

Pondera frisando que como assim não agiu, diz que mantém a presente autuação com os valores indicados no demonstrativo de débito, referente à Infração 01.

No que tange às Infrações 02 e 03, destaca que estão relacionadas notas fiscais emitidas pelo contribuinte fls. 43 a 47, cujo ICMS destacado nas mesmas é inferior ao ICMS devido sobre a base de cálculo indicada no documento fiscal, ou seja, uma nota fiscal, tendo sido calculado aplicando-se a alíquota de 17%, para operações internas, de acordo com o CFOP, encontrando-se as diferenças de ICMS, por o mesmo ter sido lançado em uma base de cálculo menor do que a base de cálculo existente na nota fiscal. Acrescenta que se as notas fiscais se referem a um cupom fiscal, como alega a defesa, devem ter o mesmo valor deste. Esclarece que se o contribuinte lançou o cupom fiscal na apuração e este não é diferente da nota fiscal, não se apresentaria qualquer diferença.

Ressalta também que as informações constantes às fls. 43 a 47, foram elaboradas considerando a Escrituração Fiscal Digital do contribuinte, já que o mesmo era obrigado a EFD, tendo sido os documentos verificados. A obrigação à EFD pelo contribuinte consta em documento do SPED, à fl. 19.

Destaca que do mesmo modo, na fl. 49, se encontra a conta corrente fiscal do contribuinte, apurada conforme seus livros fiscais, na Escrituração Fiscal Digital - EFD.

Explica que as diferenças de ICMS a recolher, são aquelas informadas pelo contribuinte em seus livros fiscais, considerando a arrecadação constante do INC - Informações do Contribuinte.

Afirma que a auditoria não pode considerar outros livros, para além da EFD, pois esta é a forma que o contribuinte deve utilizar para escriturar seus livros fiscais.

No que concerne às Infrações 05 e 06, lembra que o contribuinte alega que tais lançamentos podem não ter sido feito no SPED, ou seja, em seus livros fiscais, pois que o mesmo é obrigado a EFD, Escrituração Fiscal Digital, desde 01/01/2012.

Esclarece que a Escrituração Fiscal Digital substitui os livros Fiscais Registro de Entrada de Mercadorias, Registro de Saída de Mercadorias, Registro de Apuração do ICMS, Registro de Inventário e outros. Arremata frisando que estes são os livros a serem considerados pelo Auditor Fiscal, ou seja, aqueles que constam da EFD, pois são estes os que o contribuinte deve escriturar.

Explica que se há ausência de lançamentos na EFD, como alega o contribuinte, ele deve pedir retificação da mesma, conforme determina a Legislação própria.

Conclui mantendo as Infrações 04 e 05.

Em pauta suplementar, essa 3ª JJF converteu os autos em diligência, fl. 141, para que fosse intimado o Impugnante a apresentar toda a documentação fiscal e contábil que lastreia os pagamentos efetuados com os cheques arrolados no levantamento fiscal da Infração 01.

A autuante apresenta o resultado da diligência, fl. 142, informando que mesmo intimado, o Impugnante não entregou os elementos solicitados para comprovar os pagamentos realizados com os cheques arrolados no levantamento fiscal. Concluiu mantendo sua posição apresentada na informação fiscal prestada anteriormente.

Nova diligência solicitada por esta 3ª JJF, fl. 147, para que o Autuante adotasse os procedimentos cabíveis para realizar o refazimento do levantamento fiscal, aplicando o roteiro de auditoria, considerando o total das disponibilidades do estabelecimento Autuado.

Às fls. 254, Auditor Fiscal designado apresenta o resultado da diligência discriminando os valores de pagamentos realizados para cada cheque arrolado no levantamento fiscal, acostado às fls. 256 a 6487.

O Autuado se manifesta acerca do resultado da Diligência, fls. 6490 a 6495, reiterando todas as suas argumentações alinhadas em sua Impugnação.

O Auditor designado presta nova informação fiscal, fl. 6508, reafirmando o atendimento da diligência.

VOTO

O defendente suscitou a nulidade do presente Auto de Infração, com base na alínea “a”, do inciso IV, do art. 18 do RPAF-BA/99, alegando insegurança na determinação da Infração 01 e dos valores apurados, tendo em vista a sucinta descrição da acusação fiscal de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, apurada através de suprimento de caixa de origem não comprovada. Asseverou que investigação fiscal ou contábil alguma foi realizada para lastrear a presunção instaurada, apenas em demonstrativos sintéticos e em cheques emitidos para o pagamento de suas obrigações.

Depois de compulsar as peças que compõem esse item da autuação, mesmo depois da realização de diligências determinadas por essa 3ª JJF para carrear aos autos elementos que consubstanciassem os fundamentos da acusação fiscal, sem lograr êxito, constato que assiste razão ao Autuado, haja vista que, por se tratar de uma imputação que decorre de uma presunção legal, é imprescindível que o arcabouço que lastreia o fato imponible, seja integralmente convergente com a presunção estatuída pela norma de regência.

No presente caso, a acusação fiscal é de que ocorrera omissão de saídas de mercadorias tributáveis, apurada através de suprimento de caixa de origem não comprovada, ou seja, que ocorrera ingresso de recursos no caixa do estabelecimento autuado, sem restar inequivocamente identificada a sua origem. Por seu turno, a fiscalização busca fundamentar a ocorrência do suprimento de caixa, através da emissão de cheques para pagamentos de despesas não comprovadas.

A dúvida que surge desse cenário erigido pela acusação fiscal, é se existe expressa previsão legal para que os pagamentos de eventuais despesas em cheque realizados pelo Autuado, caso não comprovados em sua escrita fiscal e contábil, resulte ou se caracterize em omissão de saídas de mercadorias tributáveis. E mais, caso esse fato venha a ocorrer, no figurino da presunção legal estatuída deve restar configurada a ocorrência de saldo credor de caixa ou de suprimento de caixa de origem não comprovada.

O inciso IV, do §4º, do art. 4º, da Lei 7.014/96, que rege a matéria, assim dispõe, *in verbis*:

§ 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 - suprimento a caixa de origem não comprovada;

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

IV - entradas de mercadorias ou bens não registrados;

V - pagamentos não registrados;

VI - valores das operações ou prestações declaradas pelo contribuinte inferiores aos informados por:

a) instituições financeiras;

b) revogado

c) “shopping centers”, centro comercial ou empreendimento semelhante;

VII - valores totais diários das operações ou prestações declaradas pelo contribuinte como sendo recebidos por meio de cartão de crédito ou débito inferiores aos informados pelas respectivas administradoras.

Logo, diante da inexistência de comprovação inequívoca de que ocorrera suprimento de caixa de origem não comprovada, resultando nessa ambiguidade instalada em torno da acusação fiscal desse item, entendo que a imputação atinente à Infração 01 é nula, por restar configurado a falta de certeza e de segurança do cometimento da infração imputada ao Defendente, ao teor da alínea “a”, do inciso IV, do art. 18 do RPAF-BA/99.

Nestes termos, represento à Autoridade Fazendária, para que avalie a possibilidade de renovar a ação fiscal, a salvo desse equívoco.

No que diz respeito às demais infrações, verifico que a descrição dos fatos no presente Auto de Infração foi efetuada de forma compreensível, foram indicados os dispositivos infringidos e a multa aplicada relativamente às irregularidades apuradas, não foi constatada violação ao devido processo legal e à ampla defesa, sendo o imposto e sua base de cálculo apurados consoante os levantamentos e documentos acostados aos autos. Dos demonstrativos elaborados pelo autuante, consta declaração de representante do autuado, fl. 65, comprovando que recebeu cópias dos mencionados demonstrativos.

Assim, constato que o PAF está revestido das formalidades legais, e não se encontram no presente processo os motivos elencados na legislação, inclusive os incisos I a IV, do art. 18, do RPAF-BA/99, para se determinar a nulidade do presente lançamento.

No que diz respeito à preliminar de decadência suscitada pela defesa relativa à Infração 01, fica sem efeito, tendo em vista a nulidade desse item da autuação.

Quanto ao pedido de diligência para que fosse efetuada uma revisão do lançamento, proposto pelo Impugnante, rejeito por entender que os dados constantes no processo são suficientes para a sua apreciação, nos termos do art. 147, do RPAF-BA/99, segundo o qual, deverá ser indeferido o pedido de diligência, quando o julgador considerar suficientes para a formação de sua convicção, os elementos contidos nos autos, ou quando a verificação for considerada impraticável; for destinada a verificar fatos vinculados à escrituração comercial e fiscal ou a documentos que estejam na posse do requerente e cuja prova ou sua cópia simplesmente poderia ter sido por ele juntada aos autos. Ademais, deve ser observado pelo Autuado o teor do art. 145 do RPAF/99, o qual determina que o interessado, ao solicitar a produção de prova ou a realização de diligência ou perícia fiscal, deverá, no pedido, fundamentar a sua necessidade, o que em momento algum conseguiu figurar na defesa.

No mérito, as Infrações 02 e 03 se referem a recolhimento a menos de ICMS, respectivamente, em decorrência de erro na determinação da base de cálculo do imposto nas saídas regularmente escrituradas e em decorrência de desencontro entre os valores do imposto recolhido e o escriturado no livro Registro de Apuração do ICMS.

O Autuado, em sede de defesa, alegou não existirem as diferenças apontadas, frisando que as vendas são realizadas por máquinas registradoras e os valores e alíquotas são automaticamente aplicados. Sustentou que as operações listadas no levantamento fiscal, foram objeto de posterior emissão de Nota Fiscal, nas quais os valores foram lançados a menos, mas a apuração do ICMS foi feita com bases corretas, a partir do ECF, e que os montantes escriturados no LRAICMS,

consoante cópias anexas. Observa que os pagamentos, correspondentes, constam do sistema da SEFAZ.

Depois de examinar os elementos que fundamentam e lastreiam esses itens da autuação, precipuamente os demonstrativos de apuração e de débito acostados às fls. 42 a 49, constato que a acusação fiscal afigura-se devidamente explicitada, e que a origem dos valores que resultaram na exigência fiscal, adveio da escrita fiscal do Autuado, e estão discriminadas todas as notas fiscais que compuseram a apuração do montante.

Verifico também que o Impugnante mesmo dispondo de todos os elementos de sua escrita fiscal, não carrou aos autos qualquer comprovação inequívoca de inconsistência no levantamento fiscal elaborado pela Autuante.

Assim, concluo pela subsistência das Infrações 02 e 03.

As Infrações 04 e 05 cuidam da falta de recolhimento de ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias de outras unidades da Federação, respectivamente, destinadas ao ativo fixo e destinadas a uso e consumo, conforme demonstrativos às fls. 50 a 64.

O Defendente, em sua Impugnação, alegou tão-somente, que as diferenças de alíquotas, quando devidas foram todas recolhidas e observou que pode ter acontecido a ausência de lançamento de tais pagamentos no SPED. Assinalou que, para conferência de todas as notas fiscais e os respectivos recolhimentos, disponibiliza seu LRE e notas fiscais, além do LRAICMS já anexo.

Como se constata claramente nos autos, mesmo com o recebimento do demonstrativo de apuração, fl. 65, no qual consta pormenorizadamente a origem dos valores exigidos nesses dois itens da autuação, o Impugnante apresenta mera alegação, desprovida, portanto, de lastro fático inequívoco para elidir a acusação fiscal.

No tocante à alegação defensiva de que a Autuação recaiu sobre as aquisições de “bens intangíveis” - software, os quais não se encontram sujeitos à obrigação constante da autuação. Declara que tal fato corresponde à Nota Fiscal nº 1538, no valor de R\$45.780,00, que se reporta à “licença de uso de módulo auto serviço”, em relação à qual, adquire o direito de utilização, esclareço que a exigência legal atinente à obrigação de recolhimento do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e externas, é veiculada através da alínea “a”, do inciso III, do §4º, art. 305 do RICMS-BA/12 e do inciso XV, do art. 4º da Lei 7.014/96, *in verbis*:

“Art. 305. No regime de conta-corrente fiscal, os contribuintes apurarão, no último dia de cada mês, o imposto a ser recolhido em relação às operações ou prestações efetuadas no período, com base nos elementos constantes em sua escrituração fiscal.

[...]

§ 4º Constitui débito fiscal, para efeito de cálculo do imposto a recolher

[...]

III - o valor correspondente à diferença de alíquotas:

a) nas aquisições de mercadorias ou bens destinados a uso, consumo ou ativo imobilizado do adquirente; “

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

[...]

XV - da entrada ou da utilização, conforme o caso, efetuada por contribuinte do imposto, de mercadoria, bem ou serviço, em decorrência de operação interestadual ou de serviço cuja prestação tenha sido iniciada em outra unidade da Federação, quando a mercadoria ou bem forem destinados ao seu uso, consumo ou ativo permanente ou quando o serviço não estiver vinculado a operação ou prestação subsequentes alcançadas pela incidência do imposto.”

Como se depreende da inteligência dos dispositivos de regência da exigência objeto da autuação, inexistente qualquer distinção quanto à natureza do bem adquirido para o ativo fixo do estabelecimento, se tangível, ou se intangível, como é o caso da aquisição questionada. Fato é que, indubitavelmente se trata de aquisição de bem destinado, e que comporá o ativo do Defendente.

Assim, concluo pela subsistência das Infrações 04 e 05.

Quanto à pretensão do patrono do Autuado para que as intimações sejam postadas, publicadas ou diligenciadas, sob pena de nulidade, em nome do seu patrono, conforme endereço constante em sua petição, há de se registrar que não existe nenhum óbice em acatar o pedido, no entanto, o não atendimento a tal solicitação, não caracteriza nulidade do ato, uma vez que a forma de intimação ou ciência do ato processual ao sujeito passivo, encontra-se prevista no art. 108 do RPAF-BA/99, e em perfeita sintonia com o estabelecido no art. 127, do CTN.

Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 206905.0011/13-6, lavrado contra **HORTI FRUTI LM LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$22.703,03**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, incisos II, alíneas “a”, “b” e “f”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Esta Junta de julgamento recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art.169, inciso I, alínea “a”, item 1, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 13.537, com efeitos a partir de 20/12/11.

Sala das Sessões do CONSEF, 21 de junho de 2018

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - PRESIDENTE/RELATOR

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS - JULGADORA

LUÍS ROBERTO E SOUSA GOUVEA - JULGADOR