

A. I. N° - 087461.0004/18-7  
AUTUADO - MIX PREMIUM INDÚSTRIA E COMÉRCIO EIRELI - EPP  
AUTUANTE - HÉLIO SILVA DAMASCENO  
ORIGEM - INFAS INDÚSTRIA  
PUBLICAÇÃO - INTERNET 28.12.2018

**2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF N° 0210-02/18**

**EMENTA: ICMS.** 1. OMISSÃO DE SAÍDAS. SUPRIMENTO DE CAIXA DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. O lançamento se encontra claro. Não apresenta erros de cálculo. Afastada a arguição de nulidade. Não verificado necessidade de diligência ou perícia. Comprovada a ocorrência de adiantamento de numerário sem comprovação de origem em documento fiscal. Caracterizada presunção legal contida no inciso II do §4º do Art. 4º da Lei 7.017/96. Infração subsistente. 2. ICMS. OMISSÃO DE SAÍDAS. SALDO CREDOR DE CAIXA. O lançamento se encontra claro. Não apresenta erros de cálculo. Afastada a arguição de nulidade. Não verificado necessidade de diligência ou perícia. Comprovada a ocorrência de adiantamento de numerário sem comprovação de origem em documento fiscal. Defesa descaracteriza o lançamento em parte. Autuante refez a apuração. Caracterizada presunção legal contida no inciso I do §4º do Art. 4º da Lei 7.017/96. Infração subsistente em parte. 3. ICMS. FALTA DE RECOLHIMENTO. IMPOSTO RETIDO. O ICMS-ST destacado no documento fiscal deve ser objeto de recolhimento aos cofres públicos. Defesa comprovou erro no levantamento fiscal. Autuante refez os cálculos. Infração subsistente em parte. 4. ICMS. ICMS-ST. SUJEITO ATIVO POR SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE RETENÇÃO. Empresa opera exclusivamente com bebidas. Sobre o valor apurado de omissão de saídas decorrente de estouro de caixa incide o ICMS-ST. Defesa comprova erro de apuração. Autuante corrige lançamento. Infração subsistente em parte. 5. ICMS. ICMS-ST. SUJEITO ATIVO POR SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE RETENÇÃO. Empresa opera exclusivamente com bebidas. Sobre o valor apurado de suprimento de caixa de origem não comprovada incide o ICMS-ST. Infração subsistente. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração objeto deste relatório foi lavrado em 10/06/2018 e refere-se à cobrança de ICMS no valor de R\$3.694.457,29, pela constatação das seguintes infrações:

**Infração 01 – 05.03.01** – Omissão de saídas de mercadorias tributáveis apuradas através de suprimento de caixa de origem não comprovada. Referente ao período de março de 2018. No valor de R\$1.156.735,78, com aplicação de multa no percentual de 100%.

**Infração 02 – 05.03.02** – Omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através de saldo credor de caixa. Referente ao período de fevereiro de 2018. No valor de R\$363.780,23, com

aplicação de multa no percentual de 100%.

**Infração 03 – 07.02.01** – Deixou de recolher ICMS retido, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado. Referente ao período de fevereiro e março de 2018. No valor de R\$45.218,86, com aplicação de multa no percentual de 150%.

**Infração 04 – 07.02.03** – Deixou de proceder a retenção do ICMS e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado. Referente ao período de fevereiro de 2018. No valor de R\$509.292,32, com aplicação de multa no percentual de 60%.

Acrescentou o Autuante que esta infração refere-se ao ICMS Substituição Tributária relativo às saídas omitidas conforme INFRAÇÃO 02, decorrentes de saldo credor de caixa.

**Infração 05 – 07.02.03** – Deixou de proceder a retenção do ICMS e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado. Referente ao período de março de 2018. No valor de R\$1.619.430,10, com aplicação de multa no percentual de 60%.

Acrescentou o Autuante que esta infração refere-se ao ICMS Substituição Tributária relativo às saídas omitidas conforme INFRAÇÃO 01, decorrentes de saldo credor de caixa.

Constata-se, que tempestivamente, a Autuada apresentou impugnação ao lançamento, através dos documentos constantes às fls. 172 a 204, quando apresentou o arrazoado de defesa relatado a seguir.

Inicialmente a defesa descreve as acusações fiscais e em seguida argui nulidade do feito evocando o art. 142 do Código Tributário Nacional e o inciso IV do Artigo 18, do RPAF/BA, dizendo ter verificado que não se encontram atendidos todos os requisitos impostos pela legislação tributária no presente lançamento. Como se verá adiante, o presente lançamento não revela acusação fiscal condizente com a realidade fática e, consequentemente, a penalidade aplicada não corresponde à conduta do Impugnante. Estes fatos não habilitam ou mesmo oportunizam a defesa plena.

Afirma que o lançamento em tela reflete um trabalho totalmente confuso, baseado em premissas equivocadas, lastreado em informações colhidas imprecisamente, sem observação atenta dos documentos e que produziu um resultado imprecisa.

Adentrando ao mérito em relação a infração 01, diz que o demonstrativo de 4 folhas que foi apresentado à Impugnante e que informa ter anexado (documento 1), determina a base de cálculo e o valor do imposto, diferentes dos valores contidos no Auto de Infração, o que impede entender qual a real base de cálculo e, consequentemente, qual o valor sobre o qual deve oferecer a defesa.

DISCRIMINAÇÃO DEMONSTRATIVO	VLR DEMONST	VLR SUPRIM.	VAL. NO AUTO
VALOR DAS RECEITAS OMITIDAS	6.955.116,29	4.819.672,19	4.284.206,59
alíquota	27%	27%	27%
ICMS NORMAL SOBRE OMISSÕES	<b>1.887.881,40</b>	<b>1.301.311,49</b>	<b>1.156.735,78</b>

Acrescenta que a acusação de “suprimento de caixa de origem não comprovada” não reúne condições para prosperar uma vez que, diferentemente do consignado no corpo do Auto de Infração de que “os valores entrados em banco não possuem identificação do depositante”, todos estão identificados pelos respectivos CNPJ ou CPF dos que fizeram o envio, todos regulares perante a Receita Federal, conforme estrato bancário (documento 2), extratos do CNPJ (documentos 3 a 9) dos quais apresenta uma lista.

DATA	CNPJ / CPF	VALOR
27/03/2018	07951269000100	80.000,00
27/03/2018	07951269000100	85.000,00
27/03/2018	07951269000100	90.000,00

Explicou que o mercado de distribuição de cervejas que destaca ser o negócio da Impugnante

não é um mercado não opera com venda a prazo, sendo comum o recebimento do valor para posterior emissão do documento fiscal e efetivação da entrega do produto.

E destaca as seguintes situações em que afirma ter sido a aquisição precedida de pagamento com a respectiva confirmação da entrega ocorrida dentro do próprio mês:

DATA	CNPJ / CPF	VALOR	Nº NF EMITIDA POSTERIORMENTE
21/03/2018	22063338000125	99.047,52	31
05/03/2018	37997566000140	131.209,58	12
07/03/2018	37997566000140	127.111,40	12
29/03/2018	37997566000140	121.116,53	26
29/03/2018	092516620001-09	122.148,00	34

Exemplifica que o cliente MARCAS PREMIUM ALIMENTOS E BEBIDAS LTDA, identificado pelo CNPJ 14.847.494/0001-59, adiantou no mês de março R\$1.400.500,00, conforme demonstrativo elaborado pelo fisco e registros contidos no extrato bancário, sendo que no mês seguinte, lhe foi fornecido R\$4.101.564,27 de mercadorias, conforme notas fiscais emitidas, identificadas na planilha que elaborou e reproduzo a seguir.

#### Adiantamentos realizados:

DATA	CNPJ / CPF	VALOR
02/03/2018	14847494000159	380.000,00
05/03/2018	14847494000159	80.000,00
06/03/2018	14847494000159	50.000,00
08/03/2018	14847494000159	90.000,00
08/03/2018	14847494000159	90.000,00
12/03/2018	14847494000159	400.000,00
20/03/2018	14847494000159	50.000,00
20/03/2018	14847494000159	3.000,00
26/03/2018	14847494000159	200.000,00
27/03/2018	14847494000159	20.000,00
27/03/2018	14847494000159	30.000,00
27/03/2018	14847494000159	7.500,00
TOTAL		1.400.500,00

Em seguida apresenta também um demonstrativo dizendo tratar-se dos fornecimentos efetivos.

Relaciona de igual forma o que denomina de demais adiantamentos recebidos, dizendo estarem todos identificados pelo CNPJ/CPF do remetente, e que fazem parte da acusação fiscal como não identificados, relativos ao mês do levantamento – 03/18, e que explica estavam à espera de definição de negociações para “fechamento de pedidos”:

DATA	CNPJ / CPF	VALOR
27/03/2018	07951269000100	80.000,00
27/03/2018	07951269000100	85.000,00
27/03/2018	07951269000100	90.000,00
27/03/2018	07951269000100	63.240,00
07/03/2018	84734450001-09	97.262,88
20/03/2018	10696182000130	98.000,00
27/03/2018	10696182000130	190.788,64
19/03/2018	112370640001-27	221.754,88
08/03/2018	239357250001-77	250.000,00
09/03/2018	239357250001-77	280.000,00
29/03/2018	58787730001-99	56.654,00

15/03/2018	275897340001-04	92.528,00
02/03/2018	592.489.121-68	104.332,80
TOTAL		1.709.561,20

Reitera que todos os valores elencados têm origem comprovada e por isso não podem ser considerados suprimentos de caixa sem identificação de origem.

A defesa identifica outro grupo de valores que afirma ter o fisco classificado como suprimento irregular do caixa, mas que em sua opinião se tratou de ingressos ***no banco, a título de depósitos em dinheiro no caixa***, os quais listou em seguida e reproduzo exemplificadamente:

DATA	PARA O FISCO	NO EXTRATO	ENTRADAS
06/03/2018	adiantamento cliente	DEPÓSITO EM DINHEIRO	68.572,00
07/03/2018	adiantamento cliente	DEPÓSITO EM DINHEIRO	45.302,40
07/03/2018	adiantamento cliente	DEPÓSITO EM DINHEIRO	52.853,00

Aduz, como mais um exemplo que no mês de março/18, foram emitidas notas fiscais para vendas a vista, no valor total de R\$ 1.540.974,41, e que deste total, R\$ 501.624,70 corresponde às notas fiscais nºs 12, 13, 23 e 34, cujos destinatários fizeram o pagamento antecipado, por transferência bancária, conforme demonstramos anteriormente.

ANO	DT_E_S	NF	CHV_NFE	CNPJ	VL_DOC
2018	02-mar-18	9	2918032926398800016355001000000091530008655	37997566000140	134.890,63
2018	05-mar-18	12	2918032926398800016355001000000121530008650	37997566000140	127.111,40
2018	02-mar-18	13	2918032926398800016355001000000131530008658	37997566000140	131.248,78

Acrescenta que o valor de R\$ 1.039.349,71 foram recebidas por caixa, que posteriormente foram convertidos em depósitos bancários e que a diferença de R\$69.628,25 pode corresponder a valores recebidos para fornecimento posterior de mercadorias.

Contudo explica que não conseguiu identificar esses registros e, por não compensar o custo administrativo da pesquisa e pela irrelevância do valor em relação à movimentação financeira, e decidiu admitir que esta diferença viesse a corresponder a valor ingresso no caixa sem origem determinada (apenas para simplificar o processo de defesa), para sobre o qual incidir a cobrança do ICMS, à alíquota de 27%, no total de R\$ 18.799,63.

Remata que a defesa está em conformidade com a decisão do CONSEF nos ACÓRDÃOS Nºs CJF 0200-12/17, JJF Nº 0199-05/15, CJF Nº 0078-11/16, dos quais reproduziu excertos.

Passando a tratar dos argumentos defensivos exarados sob o título “ANÁLISE DE MÉRITO PARA A INFRAÇÃO 2”, a Impugnante informa que fevereiro de 2018 foi o primeiro mês de operações efetivas e que o fisco na sua peça acusatória, diz que fez a “reconstituição do fluxo de caixa, considerando os recebimentos e pagamentos”, através dos “documentos fiscais emitidos e recebidos”.

Diz que a referida reconstituição se limitou a um demonstrativo de 2 folhas que diz ter anexado como “(documento 10)”, se inicia em 13/12/17 com o lançamento do recebimento do capital social e segue a partir de 20/02 até 28/02/18, com lançamentos de notas de compras e de vendas, para no final concluir que houve omissão de vendas caracterizado pela ocorrência de saldos credores de caixa, no montante de R\$ 1.347.334,19, lançando sobre este valor 27% de ICMS, no valor de R\$363.780,23.

Salienta que somando os saldos credores contidos no demonstrativo o resultado que encontrou foi de R\$ 1.515.732,01, que diz ser diverso do valor que serviu de base para a cobrança da suposta infração. Fato que aduz tratar-se de mais uma imprecisão do lançamento tributário que afirma determinar a sua nulidade, por impedir o conhecimento da real infração, pois não quantificada corretamente.

Assevera que passando a analisar os lançamentos, diz que constatou que o levantamento foi feito

somente com base nas notas fiscais emitidas e recebidas, mas que um levantamento de fluxo de caixa é feito considerando o efetivo recebimento e desembolso a ser aferido por toda a documentação que resulte em movimentação financeira, incluindo-se aí a movimentação bancária, e que isso não foi trazido pelo fisco no seu demonstrativo.

Afirma que o Autuante optou por trabalhar apenas com os documentos que dispunha (notas fiscais) sem ao menos efetuar a “triagem” daquelas que efetivamente originariam movimentação financeira. Em seguida passou a relacionar os documentos fiscais que entende não representaram movimentação financeira, apresentando demonstrativos com os seguintes tópicos: “a) Notas fiscais referentes a movimentação de “palets” (remessas desse material de acondicionamento), como exemplo documento 18 anexo.”; “b) Notas fiscais de “remessa de mercadorias” que também não geram movimentação financeira, documentos 11 a 17 anexos.” “c) Não observou a movimentação bancária.”.

Ao tratar do título “ANÁLISE DE MÉRITO PARA A INFRAÇÃO 3”, assevera que o Autuante apresentou uma planilha informando as notas fiscais cuja retenção supostamente teria acontecido, referentes ao período de apuração 03/2018, conforme demonstrou.

Nº NF	data	ICMS ST RETIDO- FISCO	VALOR CORRETO
18	12/03/2018	9.487,60	9.487,60
19	12/03/2018	3.766,05	3.766,05
28	23/03/2018	5.509,43	5.509,43
29	12/03/2018	1.858,27	Nota NÃO EMITIDA
30	26/03/2018	8.008,00	1.858,27
32	26/03/2018	10.353,21	10.353,21
		<b>38.982,56</b>	<b>30.974,56</b>

A defesa afirma concordar com o valor cobrado para o período de apuração 02/18, que monta R\$8.094,57 reconhece que refere à nota fiscal nº 6, de emissão pela Impugnante, cujo imposto afirma ter sido retido e não recolhido.

Pondera que está sendo cobrado o valor de R\$ 37.124,29, referente ao período de apuração 03/2018, o qual afirma estar totalmente divergente do valor contido no demonstrativo do Autuante, o que aduz dificultar o entendimento da acusação.

Explica que embora considerar mal elaborado o demonstrativo do Autuante, verificou os documentos emitidos (documentos 19 e 20 anexos), quando foi possível determinar os equívocos cometidos pelo preposto fiscal e apurar o correto valor devido para o período de apuração 03/2018, que diz perfazer o total de R\$ 30.974,56, conforme diz haver discriminado em coluna adicionada à planilha que foi apresentada à Impugnante.

Remata dizendo reconhecer parcialmente o valor cobrado para esta infração, de forma total para o período de apuração 02/18 e parcial para o período de apuração 03/18.

Tratando do título “ANÁLISE DE MÉRITO PARA A INFRAÇÃO 4”, diz ser decorrente da infração 02, e afirma que também não pode ser considerada, pois o valor cobrado não pode ter a origem identificada face às irregularidades apontadas na análise da infração da qual é derivada.

Ao discorrer sobre o título “ANÁLISE DE MÉRITO PARA A INFRAÇÃO 5” inicialmente explica que se trata de infração decorrente da infração 1, cujo valor que serviu de base de cálculo para determinação da substituição tributária não realizada, e informa que admite como base de cálculo apenas residual que demonstrou por ocasião de sua defesa contra a infração 01, conforme demonstrou e reproduzo a seguir:

Valor das saídas supostamente omitidas .....	69.628,25
+ MVA 140% .....	97.479,55
= Base de cálculo para ST .....	167.107,80
Débito ICMS 27% .....	45.119,10

(-) ICMS operação própria .....	18.799,63
= ICMS ST a pagar .....	26.319,47

Concluindo aduz que conseguiu: “demonstrar a diferença existente nas infrações 1, 3 e 5, para as quais pede a declaração de procedência parcial e não consegue discutir as infrações 2 e 4, em função das falhas que são apresentadas no demonstrativo que o fisco elaborou e lhe serve como única fundamentação, assim como pela discordância identificada dos valores transpostos para o Auto de Infração, razão porque pede a nulidade das mesmas.”

O Autuante se pronuncia às fls. 222 a 228, alinha os argumentos defensivos e diz que em relação às infrações 01 e 05 a defesa apresentou o argumento equivocado de que os valores contidos no auto de infração divergem dos dados do demonstrativo correspondente (fls. 21, 23 e 24).

Diz que a defesa confundiu o valor contábil das saídas omitidas com a base de cálculo do imposto, explicando que esta última, nem sempre coincide com o valor contábil, especialmente quando há previsão de redução da base de cálculo, como no caso das vendas internas de cervejas que são contempladas com este benefício, conforme art. 268, XLVIII, a, do RICMS (2012). Aponta que na folha 24 se encontra demonstrado como foi determinada a base de cálculo reduzida, a partir do valor das omissões.

Refuta os argumentos da presunção de nulidade alegada nas preliminares da defesa salientando que auto de infração identifica o infrator, descreve com clareza a infração 01, indica com toda os dispositivos legais infringidos e a tipificação da multa correspondente.

Aponta que em relação à infração 01, quanto ao mérito, a defesa alegou que os valores entrados em banco estão identificados pelos respectivos CNPJ ou CPF dos que fizeram o envio, regulares perante a Receita Federal. E ainda que o mercado de distribuição de cervejas não é um mercado de venda a prazo, com entrega anterior ao recebimento, ao contrário, que é comum o recebimento do valor para posterior emissão do documento fiscal e efetivação da entrega.

Quanto à relação apresentada pela defesa de algumas notas fiscais em que afirma ter havido o recebimento para depois haver a entrega dentro do próprio mês, o Autuante se posiciona em relação a cada uma delas da seguinte forma:

Data	CNPJ	NF	INFORMAÇÃO FISCAL
21/03/2018	22063338000125	31	nf não faz nenhuma referência ao pagamento antecipado
05/03/2018	37997566000140	12	mesma nf para dois recebimentos diferentes. Não faz referência a pagamento antecipado
07/03/2018	37995566000140	12	mesma nf para dois recebimentos diferentes
29/03/2018	37997566000140	26	nf de devolução de vendas com data de 14/03/2018. No caixa consta como recebimento em 29/03/2018
29/03/2018	9251662000109	34	nf não faz nenhuma referência ao pagamento Antecipado.

Em seguida diz que quanto a afirmação da defesa de que o cliente MARCAS PREMIUM ALIMENTOS E BEBIDAS LTDA adiantou no mês de março o valor de R\$ 1.400.500,00, sendo que, no mês seguinte lhe foi fornecido R\$4.101.564,27, tendo a defesa na sequência, relacionado os adiantamentos e os fornecimentos realizados, fez a verificação e apurou que apenas no mês seguinte, mês de abril, ocorreram fornecimentos ao referido cliente, e que os valores supostamente adiantados não conferem com os valores de nenhuma nota fiscal de venda. Concluindo que não houve qualquer documento que relate os adiantamentos e fornecimentos.

Explica que em outra tabela, a defesa apresentou mais uma relação de supostos adiantamentos, mas que para estes não indicou as respectivas notas fiscais de vendas, dizendo que defesa e “ficaram no mês do levantamento – 03/18, à espera de definição de negociações para “fechamento de pedidos”.

No tocante aos depósitos em dinheiro no caixa, que a defesa relacionou na pag. 179, informa o Autuante que foram todos lançados em sua apuração fiscal, sendo considerados no caixa como “adiantamento de clientes” e que, portanto, estes também exigem a mesma comprovação que os

demais.

Salienta ser óbvio que operações financeiras que envolvem circulação de mercadorias devem necessariamente ser comprovadas com documentos. Assevera que o extrato bancário, ainda mais quando obtido pela internet, não é prova bastante e apropriada para, por si só, comprovar operações de valores expressivos a título de “adiantamento de clientes”, que ocorreram com frequência praticamente diária.

Acrescentou que os valores lançados a esse título não conferem com as notas fiscais de vendas posteriores, a eles supostamente relacionadas, e ainda que não foi apresentado nada que documente o suposto acordo entre as partes, dando a entender um contrato meramente verbal, o que, entende, ser algo inconcebível no mundo dos negócios.

Ensina que os suprimentos de caixa devem ter comprovação do efetivo ingresso e da sua origem, como também da sua motivação, especialmente neste caso, em que tanto o ingresso como a origem, estão relacionados a um evento posterior, cuja efetiva ocorrência, e somente assim, seria comprovada a motivação inicial.

Em seguida faz a preleção do que sejam: “**As vendas para entrega futura**” “**O faturamento antecipado**” possibilidades que entende como sendo, do ponto de vista comercial, as únicas relacionadas a adiantamentos de clientes, citando como previsão regulamentar os artigos 337, 338 e 339 do RICMS/12, como também os CFOPs 5922/6922 e 5117/6117, como os passíveis de serem adotados em operação com adiantamento de pagamento.

Ressalta que no caso em foco, o contribuinte alegou que houve o fornecimento com notas fiscais, nos casos que aponta, pretendendo provar a contrapartida dos alegados “adiantamentos” que lançou no caixa, mas que, no entanto, para cada caso, há emissão de uma única nota fiscal, de venda convencional, com CFOP 5401 ou 6401, sem nenhuma referência a um faturamento prévio.

Salienta que deve ser considerado nesse contexto que se trata de uma empresa que nada recolheu aos cofres públicos do Estado, e que *“funciona exclusivamente com cervejas, produto enquadrado na substituição tributária e que, somente pelo fato de ser inscrito na atividade industrial, mesmo sem nada produzir, deixa de sofrer a substituição no ato das aquisições interestaduais, por força do Protocolo ICMS 11/91, cláusula segunda, inciso II, passando à condição de substituto tributária nas saídas subsequentes e, no entanto, não efetuou nenhum recolhimento.”*

Concluiu mantendo a exigência integralmente, relativamente às infrações 01 e 05.

Passando a tratar do título “**COMENTÁRIO QUANTO ÀS INFRAÇÕES 02 E 04:**” explica que a Impugnante apresentou o livro Caixa no qual não constava movimentação financeira no mês de fevereiro, mas, no entanto, a sua escrituração fiscal digital indicava naquele mês recebimento de diversas notas fiscais de entradas e três notas fiscais de saída, em cujas informações complementares constam a indicação da condição de pagamento como “à vista”.

Informa ainda que em face da omissão da movimentação financeira de fevereiro, mês no qual iniciou efetivamente as suas atividades de auditoria fiscal, procedeu *“a reconstituição do fluxo de caixa, considerando o capital inicial e os valores das notas fiscais de compras e vendas do mês, com pagamentos à vista, o qual revelou expressivos saldos credores diários, no intervalo entre o dia 22/02 e 28/02/2018, conforme demonstrei na planilha de fls. 20. O valor dos saldos credores resultou em R\$1.515.732,01, caracterizando omissão presumida de receitas tributadas com base de cálculo de R\$1.347.334,18, considerando a redução prevista no art. 268, inc. XLVIII, alínea ‘a’, do RICMS/2012.”*

Assevera que o auto de infração identifica o infrator e descreve a infração 02 como sendo *“omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através de saldo credor de caixa”*, e indica com clareza os dispositivos legais infringidos e a tipificação da multa correspondente, situação em que entende refutar os argumentos da presunção de nulidade alegada nas preliminares da defesa.

Quanto a arguição de nulidade invocando suposto erro na indicação do valor que serviu de base para a cobrança da infração, diz que a divergência apontada entre os valores da omissão de saídas e o da base de cálculo lançada no auto, se deu por conta do contribuinte confundir o valor contábil das saídas omitidas com a base de cálculo do imposto.

Quanto ao questionamento de mérito da infração 02, referente a apresentação no próprio texto da defesa de uma tabela com notas fiscais de remessa de pallets, as quais não representaram movimentação financeira e, portanto, não deveria constar do caixa, diz que a maioria das notas fiscais questionadas representam compra de pallets, com ICMS destacado inclusive, e não simples remessa.

Já em relação às outras notas fiscais diz corresponderem a compras de material de construção, que também representam movimentação financeira. Informa que apenas duas notas fiscais, dentre as arroladas, não têm reflexo financeiro efetivo, como sejam as de nºs 117219 e 117539, totalizando o valor de R\$1.180,40, que diz ter corrigido o lançamento incluindo estes dados financeiros no valor dos saldos credores de caixa, gerando base de cálculo de R\$1.168,48 e ICMS de R\$315,49. Explica que este valor de R\$315,49 deve ser retirado do total do imposto referente à infração 01, por não representar, de fato, movimentação financeira.

Referindo-se a outra relação apresenta notas fiscais de simples remessa de mercadorias, apresentada pela defesa sob o argumento de que também não geraram movimentação financeira, diz ter verificado ser procedente este argumento defensivo, devendo ser excluídos os valores correspondentes. Todavia diz que desconsiderou as notas fiscais que apesar de estar indicada pela defesa não constam no demonstrativo dos saldos credores de caixa que elaborou, e refez os seu levantamento com a seguinte correção:

NF	DATA	VALOR
512804	22/02/2018	57.958,40
512803	22/02/2018	66.238,18
512830	22/02/2018	74.517,95
512912	23/02/2018	49.678,63
512910	23/02/2018	57.958,40
117218	21/02/2018	101.587,72
<u>117538</u>	27/02/2018	101.587,22
Total		509.526,00
Redução	BC	56.608,34
Base	reduzida:	452.917,66
ICMS	27%	122.287,77

Remata que a infração 02, após correções, fica reduzida para R\$241.209,17, e que consequentemente, a infração 04 fica reduzida para R\$337.692,83, conforme nova planilha de saldos credores de caixa revisada que informa ter anexado às fls. 229 a 235, onde ficam demonstrados os novos valores referentes ao ICMS NORMAL e ao ICMS- substituição tributária.

Quanto à alegação da defesa de que a movimentação bancária do mês de fevereiro não foi observada, diz ser possível verificar tanto pelo extrato bancário quanto pelo caixa apresentado pela empresa, que não há referência a nenhuma movimentação no mês em questão, em que pesem todas as notas fiscais recebidas e emitidas e com pagamentos à vista.

Concluiu o Autuante que: “analisando capital social, entradas e saídas de numerário, é que a empresa não possuía recursos, provenientes do capital social e das vendas, para pagar as aquisições de mercadorias (á vista), razão pelo qual não teria escriturado o livro Caixa relativo ao mês de fevereiro/2018, o qual revelaria os saldos credores que originaram a infração 02.”

Diz ser: “curioso constatar que no mês de março não mais se evidenciam saldos credores. Isto em razão da expressiva e frequente injeção de recursos por meio dos chamados “adiantamentos de clientes” de modo informal como vimos, apresentando como comprovação apenas cópia do extrato obtido na internet.”

Ao final afirma reiterar: “a necessidade da comprovação dos suprimentos de caixa mediante apresentação do extrato original, de impressão do próprio banco, ou dos comprovantes individuais de transferência bancária. Isto comprovado, ainda será necessário estabelecer a vinculação entre os

*adiantamentos e os fornecimentos com nota fiscal, e documento que formalize contrato de fornecimento por meio de adiantamentos ou equivalente.”*

É o relatório.

## VOTO

Compulsando os autos verifico que o presente processo administrativo fiscal está revestido das formalidades legais exigidas pelo RPAF/99, tendo sido o imposto, a multa e suas respectivas bases de cálculo, evidenciados de acordo com demonstrativos detalhados do débito e com indicação clara do nome, do endereço e da qualificação fiscal do sujeito passivo, além dos dispositivos da legislação infringidos.

Avaliando preliminarmente a arguição de nulidade em relação à infração 01, que busca sustentação na alegação de que lançamento em tela está totalmente confuso e que foi baseado em premissas equivocadas, posto que estivesse lastreado em informações colhidas imprecisamente, sem observação atenta dos documentos, verifiquei que a defesa não logrou êxito em comprovar sua alegação, contudo, ao contrário, verifico que as acusações fiscais contam com fundamentação precisa em documentos fiscais, bancários e contábeis, de modo que afasta a presente alegação de nulidade.

Afasto de igual forma a perspectiva de nulidade que foi levantada sob o paradigma do acórdão Acordão nº 6.816, exarado pelo Egrégio Conselho de Contribuintes do Estado do Rio de Janeiro, pois verifico que o presente lançamento, diversamente, está alicerçado em elementos concretos que demonstram com clareza os pressupostos da acusação fiscal, e portanto reúne os elementos suficientes para determinar com segurança a infração e o infrator.

Afasto também a alegação de que o demonstrativo elaborado pelo Autuante constante das fls. 20 a 24, referente a infração 01 apresente erro ou divergência na determinação da base de cálculo e do valor do imposto em relação aos valores contidos no Auto de Infração, como também devo frisar que a demonstração constante da fls. 23 e 24 está conforme a autuação, sendo deveras auto explicativa, de modo a contribuir para a precisa identificação da real base de cálculo e, consequentemente, do valor sobre o qual deveria a Impugnante oferecer com precisão a sua defesa. Restando mitigada também essa alegação de nulidade.

Devo registrar que mesma análise foi aplicada a arguição de nulidade da infração 02 sob o argumento de que na soma dos saldos credores contidos no demonstrativo a defesa encontrou R\$1.515.732,01, que apontou estar diverso do valor que serviu de base para a cobrança da suposta infração, aduzindo tratar-se de uma imprecisão que fulminaria de nulidade a infração 02, entretanto verifiquei a *prima facie* que, escorreitamente, no lançamento o Autuante aplicou a redução de base de cálculo de 11,11% previsto para as vendas internas de cervejas, que está contemplado no art. 268, XLVIII, “a”, do RICMS/2012. Sendo assim, aplicando a referida redução de base de cálculo ao valor apurado de R\$1.515.732,01, encontra-se R\$1.347.334,19 que foi utilizado para apuração do débito. Resta, portanto, afastada esta arguição de nulidade.

Adentrando ao exame de mérito da infração 01, verifico que não socorre a defesa a alegação de que os valores entrados em banco sob acusação do Autuante de que não possuem identificação do depositante, estariam identificados pelos respectivos CNPJ ou CPF dos que fizeram o envio, pois, em primeiro, verifiquei que alguns dos números que a defesa afirma se tratar de CNPJ ou CPF, conforme pode ser apurado do extrato da conta corrente constante à fl. 51, em verdade se tratam do número indicado pela sigla “CIP”, que significa Câmara Interbancária de Pagamentos (CIP), que se trata de uma “clearing” (*câmaras ou prestadoras de serviços de compensação e liquidação de ordens eletrônicas, de transferências de fundos e de outros ativos*) de sociedade civil, sem fins lucrativos, que faz parte do Sistema de Pagamentos Brasileiro, fiscalizado pelo Banco Central do Brasil e não servem para identificação do depositante.

Em segundo, a despeito de que outros números se referem de fato a CPF ou CNPJ, entendo que, por óbvio, apenas a identificação da origem não socorreria a Impugnante, o que interessa de fato

é comprovar que esses valores foram objeto de oferta à tributação do ICMS, ou, caso contrário, que não tenha origem em operações tributadas por este imposto, todavia o que se conclui das alegações defensivas é que de fato os depósitos objeto da autuação referem-se a operações de vendas de bebidas, não constando dos autos a prova inequívoca de que foram objeto de emissão de notas fiscais. Destarte, não verifico procedência em mais essa alegação defensiva.

Tratando da alegação de que no mercado de distribuição de cervejas seria comum o recebimento do valor para posterior emissão do documento fiscal e efetivação da entrega do produto, observo que não encontrei coincidências entre as situações que a defesa apresenta em demonstrativo em que afirma ter sido a aquisição precedida de pagamento com os respectivos depósitos sem identificação de origem, com a respectiva emissão de documentos fiscais de saídas de mercadorias, portanto entendo que essa alegação também não se presta à desconstituição do lançamento em tela.

Na mesma esteira segue a alegação de que existem depósitos identificados por CPF ou CNPJ, a exemplo dos realizados pelo cliente MARCAS PREMIUM ALIMENTOS E BEBIDAS LTDA, identificado pelo CNPJ 14.847.494/0001-59, que afirma a defesa ter adiantado no mês de março R\$1.400.500,00, sendo que no mês seguinte, lhe foi fornecido R\$4.101.564,27 de mercadorias, conforme notas fiscais emitidas, identificadas na planilha que elaborou, pois além de não constar nenhuma nota fiscal com valor coincidente com os referidos depósitos, não há prova nos autos de que os referidos depósitos foram, de fato, objeto de emissão das notas fiscais correspondentes.

Sendo assim, não posso aceitar a redução do valor pelo argumento de que a parcela de R\$1.039.349,71 foi recebida por caixa, por terem posteriormente sido convertidos em depósitos bancários e que a diferença de R\$69.628,25 pode corresponder a valores recebidos para fornecimento posterior de mercadorias, pois não observo dos autos prova materialmente aceitável nesse sentido.

Além do mais, não é crível se admitir que uma empresa obtenha ingressos financeiros em sua conta bancária sem que esteja lastreado em documentos, pois estes recebimentos para que estivessem livres de suspeitas de representarem evasão fiscal e alcançados pela presunção legal de representarem ocorrência de operações ou de prestações tributáveis sem pagamento do imposto, conforme preconiza o §4º do art.4º da Lei 7.014/96, deveriam atender às exigências de emissão de documentos próprios e escrituração fiscal pertinente, pois se de fato se tratavam de vendas para entrega futura ou faturamento antecipado, únicas possibilidades relacionadas a adiantamentos de clientes, deveriam atender previsão regulamentar contida nos artigos 337, 338 e 339 do RICMS/12, emitindo o devido documento fiscal utilizando como determina a legislação para dotar de transparência e legalidade a operação os CFOPS 5922/6922 e 5117/6117. Estas seriam as provas a seu favor admitidas para a situação em tela, porém não se encontram nos autos.

Acrescento que examinando as decisões do CONSEF nos ACÓRDÃOS dos quais foram colacionados excertos pela defesa, que em relação ao CJF 0200-12/17, verifiquei que no caso em referência neste acórdão restou comprovada a origem e ingresso do montante na conta bancária do contribuinte, fato não demonstrado no caso em tela; no Acórdão JJF Nº 0199-05/15 e CJF Nº 0078-11/16, que tratam de manutenção, no passivo, de obrigações já pagas ou inexistentes, que além de diferente do presente caso, não houve comprovação da acusação fiscal. Portanto, verifiquei que as referidas decisões não dizem respeito a matéria tratada no presente PAF. Destarte, voto pela procedência total da infração 01.

Nessa esteira, e pelos mesmos motivos, sobretudo considerando que a infração 05 decorre intrinsecamente da infração 01, considerando que se refere à retenção do ICMS-ST que incide sobre as saídas de mercadorias omitidas que foram apuradas na referida infração, voto também pela procedência integral da infração 05.

Passando a tratar das questões de mérito que envolve a infração 02, esta que aborda omissão de saídas de mercadorias tributadas apurada através de saldo credor de caixa, verifiquei que o Autuante apurou o valor lançado a partir da reconstituição do fluxo de caixa, tendo considerado

os recebimentos e pagamentos, através dos documentos fiscais emitidos e recebidos.

Apurei que a referida reconstituição se iniciou em 13/12/17 com o lançamento do recebimento do capital social e seguiu a até 28/02/18, apropriando a apuração com lançamentos de notas de compras e de vendas, tendo concluído que houve omissão de vendas caracterizada pela ocorrência de saldos credores de caixa, no montante de R\$1.347.334,19, lançando sobre este valor 27% de ICMS, no valor de R\$363.780,23.

Ao contrário da alegação defensiva, verifico dos autos que todos os ingressos e egressos financeiros foram computados pelo Autuante, composto pelas notas fiscais de aquisição e de vendas de mercadorias, inclusive a movimentação bancária não foi computada porque não existiu, inclusive nada foi trazido de concreto pela defesa, portanto refuto o argumento defensivo que pretendeu descharacterizar a apuração ao lançar dúvidas que não comprovou.

Todavia, reputo a necessidade de correção do lançamento, conforme aquiesceu o Autuante, em relação a que o levantamento fiscal deixou de efetuar a “triagem” e exclusão na apuração fiscal original daquelas notas fiscais que efetivamente não originaram movimentação financeira. Conforme apontou a defesa sob os tópicos: “a) Notas fiscais referentes a movimentação de “palets” (remessas desse material de acondicionamento), como exemplo documento 18 anexo.”; “b) Notas fiscais de “remessa de mercadorias” que também não geram movimentação financeira, documentos 11 a 17 anexos.” “c) Não observou a movimentação bancária.”.

Desta forma, verificado as correções adotadas pelo Autuante em consideração a alegação acima, verifiquei que o lançamento relativo à infração 02 respeitou os seguintes critérios de correção: i) as notas fiscais que alegou a defesa tratarem de remessa de pallets, que em princípio não representariam movimentação financeira, verifiquei que, ao contrário, representam compra de pallets, devendo portanto permanecer na apuração fiscal. ii) as notas fiscais que se referem compras de material de construção, que também foi alegado não representarem movimentação financeira, informa o Autuante que destas, apenas duas notas fiscais, dentre as arroladas, não têm reflexo financeiro efetivo, quais sejam as de nºs 117219 e 117539, totalizando o valor de R\$1.180,40, que verifiquei resultou em correção do lançamento, pois foi incluindo estes dados financeiros no valor dos saldos credores de caixa, gerando base de cálculo de R\$1.168,48 e deduzindo o lançamento quanto ICMS no valor de R\$315,49; iii) as notas fiscais de simples remessa de mercadorias, apresentada pela defesa sob o argumento de que também não geraram movimentação financeira, também foram excluídas do levantamento fiscal, tendo sido desconsideradas; iv) a movimentação bancária do mês de fevereiro não foi observada, pois tanto o extrato bancário quanto o caixa apresentado pela empresa, não faz referência a nenhuma movimentação no mês de fevereiro de 2018.

Verifiquei que o Autuante refez o seu levantamento de modo que quanto a infração 02, após correções, voto no sentido de que seja reduzida para R\$241.209,17, e que consequentemente, a infração 04 que guarda relação intrínseca com a infração 02, fica reduzida para R\$337.692,83, conforme nova planilha de saldos credores de caixa revisada que informa ter anexado às fls. 229 a 235, onde foram demonstrados os novos valores referentes ao ICMS NORMAL e ao ICMS-Substituição Tributária.

Passando a abordar acerca da Infração 03 que se refere a ter a Impugnante deixado de recolher ICMS retido, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado, verifico que a defesa concorda apenas com o valor lançado para o período de apuração 02/18, que monta R\$8.094,57, por reconhecer que refere à nota fiscal nº 6, de emissão pela Impugnante, cujo imposto afirma ter sido retido e não recolhido.

Enfrentando a alegação defensiva quanto ao restante do valor lançado pelo fisco de que o valor de R\$ 37.124,29, referente ao período de apuração 03/2018, esta totalmente divergente do valor contido no demonstrativo do Autuante, o que aduz dificultar o entendimento da acusação e que verificou os documentos emitidos (documentos 19 e 20 anexos), quando foi possível determinar os equívocos cometidos pelo preposto fiscal e apurar o correto valor devido para o período de

apuração 03/2018, que diz perfazer o total de R\$30.974,56, verifico que de fato, ao refazer o cálculo conforme apresento abaixo, com base no demonstrativo apresentado pelo Autuante à fl. 27 e nos documentos fiscais que estão indicados no demonstrativo, concluo assistir razão à defesa e voto pela procedência parcial da infração 03 que deve ser reduzida de R\$45.218,86, para R\$39.069,13.

			APURADO		AUTUADO	
MÊS	NF	FL.	APURADO	SUB TOTAL	AUTUADO	SUB TOTAL
FEV	6	134	8.094,57	<b>8.094,57</b>	8.094,57	<b>8.094,57</b>
MAR	18	145	9.487,60		9.487,60	
MAR	19	146	3.766,05		3.766,05	
MAR	28	156	5.509,43		5.509,43	
MAR	29	156	-		-	
MAR	30	159	<b>1.858,27</b>		<b>8.008,00</b>	
MAR	32	161	10.353,21	<b>30.974,56</b>	10.353,21	<b>37.124,29</b>
TOTais			39.069,13	39.069,13	45.218,86	45.218,86

Contudo, recomendo a renovação da ação fiscal haja vista que verifiquei diversas notas fiscais na mesma condição das notas fiscais que foram objeto da infração 03, pois apresentam ICMS-ST retido que não fizeram parte do lançamento de crédito em tela, conforme fls. 93 a 169.

Destarte, voto pela procedência parcial do presente Auto de Infração e, por conseguinte, na redução do valor lançado de R\$3.694.457,29, para R\$3.394.137,01, conforme demonstro a seguir:

Infrações	VL ORIGINAL	VL JULGADO
Infração 01	1.156.735,78	1.156.735,78
Infração 02	363.780,23	241.209,17
Infração 03	45.218,86	39.069,13
Infração 04	509.292,32	337.692,83
Infração 05	1.619.430,10	1.619.430,10
Totais	<b>3.694.457,29</b>	<b>3.394.137,01</b>

## 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 **087461.0004/18-7**, lavrado contra a empresa **MIX PREMIUM INDÚSTRIA E COMÉRCIO EIRELI - EPP**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$3.394.137,01**, acrescido das multas de, 60% sobre R\$1.957.122,93, 100% sobre R\$1.397.944,95 e de 150% sobre R\$39.069,13, previstas no art. 42, incisos V, alínea “a”, II, “e”, e III da Lei nº 7.017/96, e dos acréscimos legais.

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 de Sessões do CONSEF, 11 de dezembro de 2018

JORGE INÁCIO DE AQUINO – PRESIDENTE EM EXERCÍCIO

ARIVALDO LEMOS DE SANTANA – RELATOR

JOSÉ ADELSON MASTTOS RAMOS - JULGADOR