

PROCESSO	- A. I. N° 281401.0062/12-4
RECORRENTE	- TRANSUCATA COMÉRCIO E SERVIÇOS DE METAIS LTDA.
RECORRIDA	- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO	- RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 5 <sup>a</sup> JJF n° 0243-05/14
ORIGEM	- INFRAZ ATACADO
PUBLICAÇÃO	- INTERNET 08/04/2019

## 1<sup>a</sup> CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF N° 0036-11/19

**EMENTA:** ICMS. 1. INCENTIVO FISCAL. BENEFÍCIO FISCAL. BASE DE CÁLCULO. REDUÇÃO INDEVIDA. O autuante não motivou de forma suficiente e correta a autuação, tampouco apresentou provas. Alterada a Decisão recorrida para ter a infração 02 como descharacterizada. 2. CONTA CAIXA. SUPRIMENTOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. Após a análise dos elementos presentes no PAF, entre os quais os extratos bancários, a escrita e os repasses dos clientes, a ASTEC/CONSEF identificou os depósitos efetivados na conta do recorrente e os seus respectivos depositantes, restou comprovada a improcedência da presunção legal. Alterada a Decisão recorrida para elidir a infração 04. 3. LIVROS FISCAIS. DOCUMENTOS FISCAIS. FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS NO LIVRO REGISTRO DE ENTRADAS. MULTA. Aplicado o princípio da retroatividade benigna, de que trata o art. 106, II, “c” do Código Tributário Nacional. Infração 05 parcialmente elidida. Rejeitada a preliminar de nulidade. Acolhida, em parte, a prejudicial de decadência. Modificada a Decisão recorrida. Recurso **PARCIALMENTE PROVIDO**. Vencido o voto do relator em relação às infrações 4 a 7. Decisão não unânime e, unânime quanto à infração 1 e 2.

## RELATÓRIO

Cuidam os presentes autos de Recurso Voluntário contra a Decisão proferida por meio do Acórdão da 5<sup>a</sup> JJF n° 0243-05/14, que julgou Procedente o Auto de Infração, lavrado no dia 30/06/2012 para exigir crédito tributário no valor histórico de R\$1.013.838,28, sob a acusação do cometimento de 07 (sete) irregularidades, assim discriminadas pelo órgão de primeira instância, *in verbis*:

*“INFRAÇÃO 1 – Deixou de recolher ICMS em razão de ter praticado operações tributadas como não tributáveis, regularmente escrituradas. ICMS no valor de R\$2.878,23, multa de 60%;*

*INFRAÇÃO 2 – Recolheu a menos ICMS em razão de utilização indevida do benefício da redução da base de cálculo. Consta que se trata de utilização do citado benefício na comercialização de espécies de mercadorias não prevista na legislação, contrariando o disposto no art. 83, II do RICMS/BA. Valor Histórico de R\$569.629,24. Multa de 100%;*

*INFRAÇÃO 3 – Recolheu a menos ICMS em razão de venda de mercadorias a não contribuintes do imposto, localizados em outra unidade da federação, utilizando alíquota interestadual. Valor Histórico de R\$18.737,96 . Multa de 60%;*

*INFRAÇÃO 4 – Omissão de saída de mercadorias tributáveis apuradas através de suprimento de caixa de origem não comprovada. ICMS. Valor Histórico de R\$416.556,25. Multa de 70%;*

*INFRAÇÃO 5 – Deu entrada no estabelecimento de mercadorias sujeitas a tributação sem o devido registro na escrita fiscal. Notas fiscais capturadas no SFAMT. Multa no valor de R\$1.513,26;*

*INFRAÇÃO 6 – Deu entrada no estabelecimento de mercadorias não tributáveis sem o devido registro na*

escrita fiscal. Multa no valor de R\$3.603,44;

INFRAÇÃO 7 – Extraviou livros Registro de Inventário. Multa de R\$920,00”.

A Junta de Julgamento Fiscal (JJF) apreciou a lide no dia de 11/12/2014 e decidiu pela Procedência de forma não unânime (fls. 2.548 a 2.554):

“VOTO

*O presente lançamento de ofício, ora impugnado, contempla a exigência tributária relativa a 07 infrações por descumprimento de obrigações principais e acessórias, já devidamente relatadas.*

*De forma vestibular, verifico que o sujeito passivo em sua peça defensiva reconhece a procedência das infrações 01, 02, 03, 05 e 07, em relação às quais, tendo em vista que foram exigidas em consonância com o devido processo legal, concluo pela manutenção integral das mesmas.*

*Já em relação à infração 04, o sujeito passivo de um total de R\$416.556,25, reconhece apenas a parcela de R\$58.616,68. Alega que em relação a essa diferença, ou seja, R\$357.939,57, houve equívoco na contabilidade da empresa, na medida em que os adiantamentos recebidos da Gerdau e da Alferval Materiais Industriais Ltda., foram registrados por engano nos livros contábeis diário e razão como se fossem empréstimos bancários, ao invés de adiantamento de clientes.*

*O autuante em sua informação fiscal, acolhe a arguição defensiva e reduz o valor exigido, considerando.*

*A acusação é de que o sujeito passivo omitiu saída de mercadorias tributáveis apuradas através de suprimento de caixa de origem não comprovada. O autuado registra os valores em linde como empréstimos bancários, contudo defende-se arguido que houve erro, pois na verdade se referem a adiantamentos concedidos por seus clientes. O autuante, apesar de lançar dúvidas quanto às arguições defensivas, acolhe-as com base na documentação e no volume de operações que o autuado realiza com os clientes em questão, visto que tais argumentos defensivos são compatíveis com a documentação apresentada.*

*Ocorre que ao examinar a documentação apresentada pela empresa, não verifico elementos probatórios que permitam a certificação de que tais adiantamentos ocorreram. Existem lançamentos bancários com os valores recebidos pelo sujeito passivo, contudo não há comprovação de que os mesmos decorreram de adiantamentos efetuados pelo seu fornecedor. Necessário seria para a comprovação da origem do suprimento de caixa e, portanto, se afastasse a presunção da omissão de saída de mercadorias, que o sujeito passivo demonstrasse a origem dos recursos e que os mesmos não resultaram de omissão de saídas de mercadorias.*

*A apresentação dos depósitos é necessária, mas não suficientes, pois a origem dos depósitos precisa ser comprovada, ou seja, que efetivamente resultaram dos alegados adiantamentos.*

*O próprio autuante, apesar de acolher as arguições defensivas, ressalta, com propriedade, em sua informação fiscal que “em se tratando de ingressos de numerários na empresa, como passivo, seja à título de adiantamento de clientes, como declarou o autuado, seja empréstimos bancários, conforme escrutinado, as duas operações contábeis correspondem do mesmo modo à obrigações assumidas pela autuada, que têm a mesma implicação para efeito de ICMS e devem, portanto, ter as suas origens devidamente comprovadas.”*

*Considero que, mesmo sob a alegada sigla de adiantamento dos clientes, independente do volume negociado com os mesmos, tais operações deveriam ser comprovadas através da correspondência entre os valores apontados pelo autuante como suprimento de caixa de origem não comprovada, os valores constantes nos extratos bancários (adiantamento a fornecedor) e as suas venda com os correspondentes documentos fiscais emitidos, alvo dos aludidos adiantamentos.*

*A diligência solicitada por essa JJF, visando obter do sujeito passivo a aludida correspondência, não foi atendida, apesar de o autuado ter sido intimado com prazo de 30 dias na primeira intimação e na segunda mais 30 dias. O certo é que o sujeito passivo entre a primeira intimação de 23.05.2014 e o pedido de dilação do prazo de defesa, na assentada do julgamento, que foi em 11.12.2014, teve mais de 05 meses para elaborar o documento solicitado no pedido de diligencia dessa JJF, não havendo razão para acolher o pedido de dilação do prazo de defesa.*

*Cabe, também, o exame do contrato anexado aos autos onde o autuado é considerado como contratada e seu cliente considerado como contratante adquirente, prevendo a possibilidade de pagamentos antecipados na compras de sucatas. Verifico, preliminarmente, que ao aludido contrato constas apenas a assinatura, sem autenticação, do autuado e não de seu cliente.*

*Contudo, ainda que tal contrato fosse efetivamente comprovado, não teria força para elidir a presente autuação, pois se trata de um contrato genérico com a possibilidade de haver pagamentos antecipados, não permitindo a identificação de cada adiantamento em relação às vendas realizadas. Além do mais, o autuado alega que os adiantamentos foram concedidos pela GERDAU, em relação à qual apresenta o mencionado documento, não existindo contrato com a Alferval Materiais Industriais Ltda.*

*A origem do suprimento de caixa não pode ser comprovada com os depósitos bancários, pois eles apenas*

confirmam que tal suprimento existiu, mas não confirmam a sua origem. Necessário, portanto, que se demonstre, não apenas a existência dos depósitos, mas qual a origem dos mesmos e, por conseguinte, dos imputados suprimentos de caixa não comprovado, que o autuado afirma terem sido derivados de adiantamentos de vendas de sucatas aos seus clientes, contudo, não confirmados.

Assim, tendo em vista que o sujeito passivo não consegue trazer aos autos as provas da origem do suprimento de caixa, visto que não foram anexados aos autos os necessários elementos comprobatórios dos alegados adiantamentos efetuados por seus clientes, considero mantida integralmente a infração 04.

Voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

#### VOTO DIVERGENTE - INFRAÇÃO 4

Peço vênia para discordar do ilustre relator, no tocante tão somente à infração 4, que contém a imputação de omissão de saídas de mercadorias tributáveis através de suprimento de caixa de origem não comprovada.

Inicialmente é importante consignar que o presente processo, ao longo do seu curso, nessa específica infração, apresentou 3 (três) valores distintos: o valor original, na cifra de R\$ 416.556,25; o valor após a revisão operada pelo autuante, na fase de informação fiscal, no montante de R\$ 87.505,51 (fl. 2.502); e o valor acatado pela defesa, na impugnação administrativa, apensada à fl. 2.495, no importe de R\$58.616,68.

Diante das divergências numéricas acima apresentadas, na assentada de julgamento manifestamos entendimento de que o processo deveria ser remetido em nova diligência, desta feita ao órgão revisor especializado (ASTEC/CONSEF), para dirimir as discordâncias apontadas, de forma a se estabelecer a prevalência da verdade material, princípio que tem forte carga axiológica e que serve de balizador na formatação das decisões no processo administrativo fiscal.

Ocorre que a nossa proposta foi vencida na deliberação da maioria do colegiado de julgamento, razão pela qual tivemos que formatar a nossa decisão com base nas provas e na metodologia de auditoria fiscal empreendida pelo auditor autuante.

Nesta perspectiva não vislumbramos possibilidade de não acatar, com os elementos existentes nos autos, a revisão operada pelo auditor fiscal, considerando em especial, os demonstrativos juntados à fls. 2.495 e 2.502 do PAF, que revelam que os valores dos adiantamentos efetuados pela empresa Gerdau Aços Longos S/A, principal adquirente das mercadorias da autuada, além dos adiantamentos da empresa Aferval Materiais Industriais Ltda. Convém ressaltar que este demonstrativo de fl. 2.495 foi checado pelo autuante, conforme revela os traços a tinta, conjuntamente com os extratos bancários dos anos de 2007 e 2008, anexados às fls. 2.051 a 2.489.

Desse cotejamento resultou o demonstrativo de débito, integrante da informação fiscal, reproduzido a fl. 2.502, no valor principal de R\$87.505,51.

Entendo que essa prova não pode ser desconsiderada, a não ser pela execução de outra diligência, a cargo de um terceiro não vinculado a este PAF, especialmente porque a metodologia de trabalho adotada pelo autuante, na revisão, foi a mesma que norteou os trabalhos de auditoria. Houve tão somente a comparação da contas de disponibilidade, caixa e bancos, com os documentos que lhe dão suporte, visando identificar a origem dos suprimentos em dinheiro lançados a título de adiantamentos.

A diligência requerida pelo sr. relator, à pág. 2.551, elaborada em fase subsequente do processo, buscou fazer outras vinculações entre os adiantamentos recebidos em dinheiro e as vendas posteriores de sucatas para os clientes da empresa autuada, em especial a Gerdau Aços Longos. Mas essas vinculações não fizeram parte da auditoria desenvolvida na ação fiscal. O auditor não estabeleceu comparações entre o adiantamento recebido e os registros fiscais de vendas, relacionadas às operações subsequentes. Não sei nem se essas vinculações existem e se existem qual a revelância das mesmas para o deslinde da questão, considerando que a auditoria se limitou a efetuar o exame dos registros contábeis e dos documentos que lhe dão suporte.

Reitero mais uma vez que o trabalho fiscal tomou por parâmetro tão somente os “batimentos” entre as contas do ativo classificadas como disponibilidades (caixa e bancos) e os lançamentos efetuados a título de adiantamentos. Identificada a ausência de documentos válidos que dessem suporte aos lançamentos contábeis, foi exigido o ICMS, por ausência de comprovação legítima do ingresso financeiro. Por sua vez, a base documental trazida na defesa para elidir a infração foram os extratos bancários que posteriormente o autuante efetuou as devidas conferências na fase de informação fiscal, ajustando o débito apurado.

Pelas razões acima e na falta de melhor prova fico com as modificações operadas autuante na Revisão Fiscal do item 4 do lançamento, e julgo PROCEDENTE EM PARTE, o Auto de Infração em lide, que passa a ter o seguinte Demonstrativo de Débito, por período mensal:

[Planilha de fl. 2.553].

Em relação aos demais itens do A.I. acompanho integralmente o voto do sr. Relator”.

Lavrado “Termo de Perempção” à fl. 2.556.

Tendo tomado conhecimento de que o PAF foi encaminhado à Gerência de Cobrança para inscrição em Dívida Ativa, o sujeito passivo ingressa com petição às fls. 2.581 a 2.583, alertando para o fato de não ter sido intimado do resultado do julgamento e requerendo a remessa da intimação, o que foi feito às fls. 2.590/2.591.

Respaldado no art. 169, I, “b” do Decreto nº 7.629/1999 (Regulamento do Processo Administrativo Fiscal da Bahia; RPAF-BA/1999), interpõe Recurso Voluntário às fls. 2.595 a 2.609.

Preliminarmente, requer a invalidação do Acórdão da instância de base, uma vez que protocolou pedido de prorrogação de prazo de impugnação no dia 10/10/2014, de fl. 2.535, supostamente não apreciado pela JJF (Junta de Julgamento Fiscal).

Com fundamento no art. 150, § 4º do CTN (Código Tributário Nacional) e em jurisprudência, suscita prejudicial de decadência dos valores referentes ao exercício de 2007, uma vez que foi intimado da lavratura do lançamento de ofício no dia 23/07/2012.

Segundo alega, o Fisco não trouxe aos autos as notas auditadas na infração 02, relativas à representação e ao beneficiamento de ferros, aços, resíduos, sucatas e materiais não ferrosos. Tais atividades estavam submetidas à redução de base de cálculo de que tratava o art. 83 do RICMS-BA/1997, transcrita às fls. 2.606 a 2.608.

Segundo afirma, deve-se ter em conta que se trata de uma organização na qual os gerentes têm parcos conhecimentos. Nenhum deles alcançou o nível superior. O que assinou a impugnação sequer tem o nível médio.

Quanto à infração 04, afirma ser signatário de contrato de fornecimento de sucata não ferrosa com GERDAU S/A, por meio do qual esta companhia efetua depósitos em sua conta bancária a título de “adiantamentos antecipados”.

Requer a juntada das notas concernentes aos pagamentos adiantados e conclui pleiteando o provimento do apelo.

A PGE/PROFIS, no Parecer de fls. 2.816/2.817, assinado pela Dra. Maria José Coelho Lins de A. Sento Sé, sugere que a ASTEC/CONSEF analise os fatos em sede de diligência, em homenagem à ampla defesa e à busca da verdade material.

No dia 25/02/2016, a 1ª CJF (Câmara de Julgamento Fiscal) converteu o feito em diligência à ASTEC/CONSEF, com as seguintes observações (fl. 2.821):

*“Em virtude das inconsistências numéricas que caracterizaram a instrução processual relativa a este item do Auto de Infração (infração 04), quais sejam, o valor original, de R\$ 416.556,25, o valor após a revisão operada pelo autuante na informação fiscal, de R\$ 87.505,51, e a cifra acatada pelo sujeito passivo, de R\$ 58.616,68, o julgador responsável pelo Voto divergente sugeriu a conversão do feito em diligência para a ASTEC/CONSEF, de forma a se estabelecer a verdade material. Também levou em consideração o fato de o contribuinte ter juntado aos autos comprovantes de adiantamentos de clientes (GERDAU S/A e AFERVAL MATERIAIS INDUSTRIAIS LTDA.).”*

*Ocorre que tal proposta não foi acolhida pela JJF, motivo pelo qual o referido julgador (responsável pelo Voto divergente) pugnou pela procedência parcial da autuação, nos moldes da revisão perpetrada pelo autuante, a qual levou em consideração os adiantamentos (R\$ 87.505,51).*

*O relator, por sua vez, no Voto vencedor, registrou o seu entendimento de que os elementos juntados ao PAF não certificam que tais adiantamentos ocorreram. Disse que “existem lançamentos bancários com os valores recebidos pelo sujeito passivo, contudo não há comprovação de que os mesmos decorreram de adiantamentos efetuados pelo seu fornecedor” (fl. 2.551).*

...  
*Desse modo, esta Câmara de Julgamento Fiscal decide converter o feito em diligência para a Assessoria Técnica do Conselho, com o fim de que auditor (a) estranho (a) ao feito elabore novo demonstrativo, caso necessário, deduzindo do valor inicialmente lançado todas as quantias cuja origem reste devida e detalhadamente comprovada”.*

No Parecer ASTEC nº 96/2017, de fls. 2.823 a 2.825, a auditora Sra. Alexandrina Natália Bispo dos Santos esclarece que o sujeito passivo apresentou os documentos de fls. 2.051 a 2.489, que ensejaram a revisão elaborada pelo próprio autuante em sede de informação. Naquela

oportunidade, foi revisado o lançamento para R\$87.505,51 (fl. 2.502), após análise da escrituração fiscal/contábil e dos extratos bancários.

Em atendimento à diligência requerida pela CJF (Câmara de Julgamento Fiscal), o contribuinte juntou cópias “*do contrato firmado com a empresa GERDAU S/A, fls. 2839/2842, cópias do livro RAZÃO da época dos fatos geradores, com destaque das folhas em que restaram escrituradas as operações mercantis do período em análise e planilha demonstrativa do volume de operações mês a mês, com os valores depositados em sua conta corrente*”.

Após a análise dos elementos constantes do PAF, entre os quais os extratos bancários e os repasses de ALFERVAL MATERIAIS INDUSTRIAIS LTDA., a i. diligente chegou a uma conclusão idêntica à do autuante na revisão perpetrada ao prestar a informação. Os depósitos efetivados na conta do recorrente puderam ser identificados pelos nomes dos respectivos clientes que efetuaram as operações bancárias.

Todavia, conforme declarado pelo próprio autuado à fl. 2.838, relativamente aos depósitos efetuados no BANCO BRADESCO S/A (fl. 2.504), por meio de boletos, cheques e outros meios, não foi possível concretizar qualquer correlação.

Apesar disso, anota que o saldo remanescente, de R\$87.505,51, conserva “*verossimilhança com os outros valores aqui discutidos e que comprovadamente tiveram origem de clientes da recorrente a exemplo da empresa Gerdau S/A...*”.

Opina pela manutenção da exigência na cifra de R\$87.505,51, de acordo com a revisão elaborada pelo autuante à fl. 2.502.

Tendo sido intimado (fls. 2.892/2.893), o recorrente se manifesta às fls. 2.895 a 2.898, ressaltando que, no mínimo, deve ser excluído da quarta imputação o valor que excede R\$87.505,51.

Alerta para as peculiaridades da atividade que desenvolve e pondera que o órgão técnico deste Conselho reconheceu a possibilidade (verossimilhança) de serem legítimos os suprimentos de caixa no total de R\$87.505,51, tendo mantido a exigência neste patamar somente por não ter conseguido provas cabais das origens dos aportes.

Assim, observa que “*a autuação está se mantendo de pé somente em razão dos extratos bancários, não em razão da materialidade das operações, mas da obscuridade do método de registro utilizado ali pelo Banco Bradesco – no que a autuada nunca teve ingerência*”.

Muito embora “*os atos administrativos gozem de uma certa presunção de legitimidade*”, insurge-se contra a manutenção, ainda que parcial, da cobrança, por concebê-la contrária à ampla defesa e ao contraditório. Segundo alega, de tudo que se vê, a autuação se sustenta em uma presunção, ao passo em que do contribuinte se exige uma “*prova diabólica*”.

Encerra ratificando a tese de decadência.

À fl. 2.901, o autuante concorda com o Parecer ASTEC nº 96/2017, de fls. 2.823 a 2.825.

Instada a se manifestar (fl. 2.904), a PGE/PROFIS, no Parecer de fls. 2.906 a 2.908, da lavra do Dr. José Augusto Martins Junior, transcreve Decisão do CARF (Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – Receita Federal do Brasil; verso da fl. 2.907), segundo a qual o simples fato de o Fisco ou o contribuinte não lograrem identificar créditos da conta Caixa nos exatos valores dos cheques compensados é insuficiente para presumir que não se destinaram ao pagamento de obrigações contabilizadas.

Na sua concepção, em situações semelhantes à presente, trabalhar com juízo de verosimilhança é o melhor caminho:

“*Logo, entendemos que trabalhar nestes casos com juízos de verossimilhança traduz-se sempre o melhor caminho.*

“*No caso em epígrafe, entendemos ser a melhor trilha, em especial por restar claro no presente lançamento que os recursos em discussão são de clientes da autuada, conforme expôs claramente a diligência técnica sob análise.*

Assim sendo, não há como se imputar ao contribuinte a obrigação de fazer sempre uma minuciosa identificação das transferências de recursos para a conta caixa, discriminando a origem destas, em face da impossibilidade de se encontrar o emitente, em especial na hipótese de pagamentos por boletos ou pagamentos antecipados.

Em face do expediido, opinamos pela realização de nova diligência ao autuado, para que sejam carreados aos autos contratos de fornecimento relativos ao saldo remanescente do lançamento, à semelhança dos contratos de fls. 2.544, ou, outrossim, informações colhidas junto ao Banco Bradesco, em que se revele, ao menos de forma indiciária, a origem dos aportes à conta caixa”.

#### **VOTO (Vencido em relação às infrações 4 a 7)**

Preliminarmente, rejeito a tese de invalidade do Acórdão de Primeira Instância, apresentada sob o argumento de falta de resposta ao pedido de prorrogação do prazo de defesa, juntado no dia 10/10/2014 (fl. 2.534).

Tal requerimento foi colacionado ao PAF (Processo Administrativo Fiscal) após o relator tê-lo devolvido à Secretaria do Conselho para julgamento, em 27/11/2014, de acordo com o Termo de Instrução de fl. 2.540.

Tendo tomado conhecimento da referida solicitação em mesa, ou seja, quando da leitura do Relatório e do Voto, os componentes da JJF (Junta de Julgamento Fiscal) não se omitiram, conforme demonstra o seguinte trecho do Relatório, que faz parte da Decisão recorrida:

*“O sujeito passivo, através de seu representante legal, trouxe, na assentada do julgamento, um pedido de reabertura do prazo de defesa, bem como anexou aos autos um contrato firmado entre a autuada, considerada como contratada e seu cliente considerado como contratante adquirente, prevendo a possibilidade de pagamentos antecipados nas compras de sucatas”.*

O órgão “a quo”, com base no art. 10 do RPAF-BA/1999, decidiu indeferir e julgar a lide.

*Art. 10. A petição será indeferida de plano pela autoridade ou órgão a que se dirigir ou pelo órgão preparador, conforme o caso, se intempestiva, se assinada por pessoa sem legitimidade ou se inepta ou ineficaz, vedada a recusa de seu recebimento ou protocolização.*

*§ 1º A petição será considerada:*

*I - intempestiva, quando apresentada fora do prazo legal;*

*II - viciada de ilegitimidade de parte, quando assinada por pessoa sem capacidade ou competência legal para fazê-lo, inclusive em caso de ausência de legítimo interesse ou de ilegalidade da representação;*

*III - inepta, quando:*

*a) não contiver pedido ou seus fundamentos;*

*b) contiver incompatibilidade entre o pedido e seus fundamentos;*

*c) contiver pedido relativo a matéria não contemplada na legislação tributária;*

*d) não contiver elementos essenciais à identificação do sujeito passivo, inclusive sua assinatura, após devidamente intimado o requerente para supri-los;*

*IV - ineficaz, quando insuscetível de surtir os efeitos legais pretendidos, por falta de requisitos fundamentais.*

*§ 2º É assegurado ao interessado o direito de impugnar o indeferimento ou arquivamento da petição declarada intempestiva, viciada de ilegitimidade, inepta ou ineficaz, no prazo de 10 (dez) dias, contado da ciência, mediante petição dirigida à autoridade ou órgão competente para conhecer o mérito do pedido.*

*§ 3º A repartição anexará a impugnação de que cuida o parágrafo anterior à petição originária.*

Por ser inepto, ineficaz, incompatível e alcançado pela preclusão consumativa, não é preciso exigir considerações mais aprofundadas da JJF (Junta de Julgamento Fiscal) acerca do pleito em análise. Trata-se de um pedido, do dia 10/10/2014 (fl. 2.534), de que fosse prorrogado o prazo para apresentação de algo que já havia sido apresentado no dia 22/08/2012 (defesa de fls. 2.495/2.496).

Em verdade, a pretensão foi de uma segunda oportunidade para impugnar, o que, obviamente, não encontra amparo na legislação.

Também não prospera a alegação de falta de discriminação das notas fiscais atinentes à infração 2.

Os demonstrativos dos exercícios de 2007/2008 foram juntados às fls. 16 a 35, com recibos assinados no dia 23/07/2012. Constam dos mesmos todas as informações necessárias ao exercício da ampla defesa e do contraditório.

O sujeito passivo não contestou os dados constantes das citadas planilhas.

As notas fiscais são de saída, emitidas pelo próprio recorrente, de sua posse, e não de terceiros, em relação às quais existe a eventual necessidade de juntada aos autos para provar a efetiva ocorrência dos fatos.

Veja-se, a esse respeito, o que preceitua o art. 147, I, “b” do RPAF-BA/1999:

*Art. 147. Deverá ser indeferido o pedido:*

*I - de diligência, quando:*

- a) o julgador considerar suficientes para a formação de sua convicção os elementos contidos nos autos, ou quando a verificação for considerada impraticável;*
- b) 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;*
- ...

Foram colacionadas cópias de notas fiscais às fls. 480 a 536.

Rejeitada a preliminar de nulidade.

Antes de ingressar no mérito e no julgamento da sua prejudicial de decadência, analisarei a solicitação da PGE/PROFIS de realização de diligência ao autuado para que sejam carreados os contratos de fornecimento relativos ao saldo remanescente do lançamento, à semelhança dos contratos de fls. 2.544 a 2.546, ou informações colhidas junto ao Banco Bradesco S/A, em que se revele, ao menos de forma indiciária, a origem dos aportes à conta Caixa (infração 4).

O contribuinte tomou conhecimento da lavratura deste Auto de Infração no dia 23/07/2012.

Na primeira instância, o autuado teve três oportunidades para apresentar os referidos documentos: primeiramente, quando da defesa; posteriormente, quando das intimações, elaboradas na diligência requerida pela JJF, de fls. 2.526 (de 23/05/2014) e 2.527 (de 09/07/2014).

Vide informação fiscal de fl. 2.525.

Em momento posterior, na diligência solicitada pela CJF (Câmara de Julgamento Fiscal), elaborada pela ASTEC/CONSEF, também foram concedidos dois prazos para a apresentação dos documentos (fl. 2.823):

*“Conforme determinado no pedido de diligência, o contribuinte foi intimado a apresentar livros e documentos fiscais e com base no levantamento fiscal do Autuante, apontar quais os valores que alegou em seu Recurso Voluntário poderia comprovar a origem dos recursos recebidos. Vencido o prazo concedido, o Autuado solicitou nova dilação de prazo para apresentação da documentação – fl. 2828, o que foi prontamente deferido”.*

Com a necessária licença, não tendo o sujeito passivo logrado trazer ao PAF os documentos em cinco oportunidades, ao longo de quase sete anos (desde 23/07/2012), não seria agora que obteria êxito.

Além disso, como já se disse acima, o art. 147, I, “b” do RPAF-BA/1999 proíbe a realização de diligência para 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.

Decido não realizar a diligência e prossigo no julgamento da lide.

Conforme o Incidente de Uniformização PGE nº 2016.194710-0, o prazo decadencial deve ser contado a partir da data de ocorrência do fato gerador, com supedâneo no art. 150, § 4º do CTN (Código Tributário Nacional), quando o contribuinte declarar a ocorrência do fato jurídico tributário, apurar o montante do imposto devido, mas efetuar o pagamento em montante inferior

àquele que corresponderia às operações declaradas.

Conta-se o prazo decadencial a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, com base no art. 173, I do CTN, quando: a) o contribuinte declarar a ocorrência do fato jurídico tributário, apurar o montante do imposto devido, mas não efetuar o respectivo pagamento; b) o contribuinte não declarar a ocorrência do fato jurídico tributário, isto é, omitir a realização da operação ou prestação tributável; c) o contribuinte declarar a ocorrência do fato jurídico tributário, apurar o montante do imposto devido, efetuar o pagamento da importância pecuniária declarada, porém, posteriormente, o Fisco verificar que o valor recolhido foi menor do que o efetivamente devido, em virtude de dolo, fraude ou simulação, que não foram comprovados (as).

Independentemente da natureza jurídica da exigência, seja na hipótese de imposto acrescido de multa por descumprimento de obrigação principal, seja na de penalidade por descumprimento de obrigação acessória, se o sujeito passivo adotou qualquer medida tendente à apuração do ICMS, há que se reconhecer como configurada a atividade a que se reporta a cabeça do art. 150 do CTN.

Esse critério é o mais adequado à finalidade do instituto em comento (decadência), que é fazer com que não se torne eterno o direito estatal de lançar o imposto, em observância à necessidade de segurança nas relações jurídicas tributárias. Deve ser levada em consideração, nos dias correntes, a tecnologia de informática em uso no cumprimento das obrigações acessórias (emitir notas, escriturar livros, apurar o ICMS etc.), por meio da qual a Administração Tributária toma conhecimento instantâneo e imediato de tudo que ocorre com os contribuintes.

*Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.*

...  
*§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.*

Uma vez que a notificação do lançamento de ofício ocorreu no dia 23/07/2012 (“*dies ad quem*”; fl. 04), tenho como alcançadas pelo fenômeno decadencial todas as ocorrências anteriores a 1º de agosto de 2007.

Após análises nos sistemas de informática dessa SEFAZ, os componentes da Câmara constataram que o recorrente efetuou pagamentos do imposto no ano de 2007, o que está em conformidade com o quanto estipulado no referido incidente de uniformização da PGE/PROFIS, para fins de aplicação do art. 150, § 4º do CTN.

Acolhida a prejudicial de decadência.

No mérito da infração 2, o art. 83, II do RICMS-BA/1997, vigente quando das ocorrências, estabelecia o seguinte:

*Art. 83. É reduzida a base de cálculo nas saídas de máquinas, aparelhos, veículos, móveis, motores e vestuário usados, bem como nas operações decorrentes da desincorporação de bens do ativo imobilizado, calculando-se a redução em 100% do valor da operação, tratando-se de veículos, em 95%, tratando-se de máquinas e aparelhos, e de 80% nos demais casos, observando-se o seguinte (Convênio ICM 15/81):*

...  
*II - nas saídas de mercadorias e objetos usados, anteriormente adquiridos ou recebidos para comercialização nesta ou noutra unidade da Federação, observado o seguinte:*

- a) a redução da base de cálculo só se aplicará às mercadorias adquiridas ou recebidas anteriormente na condição de usadas, e quando a operação de que houver decorrido a sua entrada não tiver sido onerada pelo imposto, ou quando sobre a referida operação o imposto tiver sido calculado também sobre base de cálculo reduzida sob o mesmo fundamento;*
- b) na saída de mercadoria usada, tendo esta sido objeto de revisão, conserto ou aplicação de peças, partes, acessórios ou equipamentos, a redução da base de cálculo nos termos da alínea anterior, sobre o valor da operação de saída, dispensa o contribuinte do pagamento do imposto sobre as peças, partes,*

*acessórios e equipamentos aplicados na mercadoria, desde que não haja utilização dos créditos fiscais correspondentes às mercadorias aplicadas ou que seja estornado o respectivo valor, sendo que o disposto nesta alínea não dispensa o tributo devido por terceiro que eventualmente haja prestado o serviço de revisão ou conserto com fornecimento de mercadorias;*

*c) não prevalecerá a redução da base de cálculo em se tratando de mercadorias cujas entradas e saídas não se realizarem mediante a emissão de documentos fiscais próprios, ou deixarem de ser regularmente escrituradas nos livros fiscais pertinentes.*

*Parágrafo único. Terão o tratamento previsto neste artigo as operações com salvados de sinistro realizadas por empresas seguradoras (arts. 531 e seguintes).*

O autuante, de forma bastante resumida, informou às fls. 26 e 34 que se trata de redução indevida da base de cálculo nas saídas por comercialização de mercadorias não previstas na legislação, em contrariedade às normas regulamentares acima transcritas.

As mercadorias a que se refere o auditor, comercializadas sob os códigos (CFOP) nºs 5.102 e 6.102, são tubos, vigas, chapas, sucatas, hastes, curvas, parafusos, trilhos, flanges, ferros, porcas etc., em relação às quais não há provas de que não são usadas.

Para comprovar a alegada desobediência ao art. 83, II do RICMS-BA/1997, necessariamente, a Fiscalização deveria apresentar as notas fiscais de entrada das mercadorias designadas nos demonstrativos de fls. 16 a 34 (com a descrição dos produtos como novos), relacionando-as com as saídas, o que não fez.

Não existe autorização legal para presumir que os itens vendidos são novos, invertendo o ônus da prova para o acusado. Cabe ao Fisco comprovar que ocorreu a irregularidade, instruindo o processo com os comprovantes necessários.

O autuado tem como objeto social o comércio atacadista de resíduos e sucatas metálicas (fl. 44). Não há indícios, muito menos acusação formal, de que tenha comercializado peças novas, apenas de que contrariou o art. 83, II do RICMS-BA/1997, sem explicação sobre de que exatamente se trata tal contrariedade.

A soma dos valores anuais constantes da coluna “*BASE DE CÁLCULO*” das planilhas de fls. 16 a 34 perfaz 33% do total comercializado pelo recorrente em 2007 e 30% em 2008 (informações econômico-fiscais de fls. 177/178).

Com a devida vênia, o que o auditor acusa de forma indireta e pouco detalhada é que 1/3 das operações efetivadas pelo sujeito passivo não são de resíduos e sucatas.

Sem apresentar provas ou indícios, imputa-se a ocorrência de operações contrárias ao art. 83, II do RICMS-BA/1997, ao histórico de atividade econômica de fl. 44, aos dados cadastrais de fls. 41, 2.567 e 2.890, ao objeto social referido no 3º item da fl. 2.537 e ao contrato de fornecimento de sucata ferrosa de fls. 2.544 a 2.547, em resumo, contrárias aos elementos constantes do PAF.

Infração 2 descaracterizada.

Peço licença à douta PGE/PROFIS para discordar quanto ao mérito da infração 04, que resulta da presunção contida no art. 4º, § 4º, II da Lei nº 7.014/1996:

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

...  
*§ 4º Salvo prova em contrário, presume-se a ocorrência de operações ou de prestações tributáveis sem pagamento do imposto sempre que se verificar:*

*I - saldo credor de caixa;*  
*II - suprimento a caixa de origem não comprovada;*  
...

Uma vez constatados os suprimentos de caixa de origem desconhecida, inverte-se o ônus da prova, cabendo ao fiscalizado elidir a presunção legalmente autorizada.

Em busca da verdade material, esta Câmara de Julgamento Fiscal converteu o feito em diligência à ASTEC/CONSEF.

Após a análise dos elementos presentes no PAF, entre os quais os extratos bancários e os repasses dos clientes, a i. diligente chegou a uma conclusão idêntica à do autuante, no que diz respeito à revisão perpetrada na informação. Os depósitos efetivados na conta do recorrente puderam ser identificados pelos nomes dos respectivos depositantes que efetuaram as operações bancárias.

Todavia, no que concerne aos depósitos efetuados no BANCO BRADESCO S/A (fl. 2.504), por meio de boletos, cheques e outros meios, não foi possível estabelecer correlação.

Acolho a revisão de fl. 2.502, elaborada pelo auditor, mas a modiflico da forma abaixo, tendo em vista a fruição do prazo decadencial.

Infração 04 parcialmente elidida.

Também é preciso, de ofício, corrigir o valor referente à infração 05 (entradas tributáveis sem registro na escrita), tendo em vista o princípio da retroatividade benigna, estatuído no art. 106, II, “c” do Código Tributário Nacional (CTN).

A redação do inciso IX do art. 42 da Lei nº 7.014/1996 foi alterada pela Lei nº 13.461, de 10/12/2015, com efeitos a partir de 11/12/2015. Restou diminuído, assim, o percentual da multa relativa ao ilícito em tela, de 10% para 1%.

Em face do exposto, com o acolhimento da prejudicial de decadência, a descatacerização da infração 2, a modificação da exigência da infração 4 e a observação do princípio da retroatividade benigna na infração 05, voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário.

INFRAÇÃO	OCORRÊNCIA	VALOR (R\$)	JULGAMENTO
1	OUT/07	807,53	
1	NOV/07	1.621,80	
1	DEZ/07	448,80	
<b>TOTAL</b>		<b>2.878,13</b>	<b>PROCEDENTE</b>
2		-	
<b>TOTAL</b>		<b>-</b>	<b>IMPROCEDENTE</b>
3	OUT/07	727,25	
3	NOV/07	13.824,01	
3	DEZ/07	669,00	
3	JAN/08	595,21	
<b>TOTAL</b>		<b>15.815,47</b>	<b>PROC. PARTE</b>
4	AGO/07	4.733,83	
4	SET/07	1.463,02	
4	OUT/07	9.032,61	
4	NOV/07	20.400,00	
<b>TOTAL</b>		<b>35.629,46</b>	<b>PROC. PARTE</b>
5	OUT/08	44,60	
5	NOV/08	106,72	
<b>TOTAL</b>		<b>151,32</b>	<b>PROC. PARTE</b>
6	AGO/07	1.800,00	
6	ABR/08	247,80	
6	MAI/08	55,64	
6	JUN/08	1.500,00	
<b>TOTAL</b>		<b>3.603,44</b>	<b>PROCEDENTE</b>
7	JUN/12	920,00	
<b>TOTAL</b>		<b>920,00</b>	<b>PROCEDENTE</b>
<b>TOTAL GERAL</b>		<b>59.027,82</b>	

#### **VOTO VENCEDOR (Quanto à decadência das infrações 4 a 7)**

Discordo, com a devida *vénia*, do entendimento do ilustre Relator, quanto à prejudicial de mérito de decadência relativa às infrações 4 a 7, assim como em relação ao mérito da infração 4.

Inicialmente, da análise da prejudicial de mérito de decadência, conforme bem consignou o nobre Relator, a PGE/PROFIS já uniformizou o entendimento, através do Incidente de Uniformização PGE nº 2016.194710-0, que o prazo decadencial deve ser contado a partir da data de ocorrência do fato gerador, com supedâneo no art. 150, § 4º, do CTN, quando o contribuinte

declarar a ocorrência do fato jurídico tributário, apurar o montante do imposto devido, mas efetuar o pagamento em montante inferior àquele que corresponderia às operações declaradas.

Da análise específica da prejudicial de mérito de decadência da exação 4, verifica-se que a acusação se trata de “*Omissão de saída de mercadorias tributáveis apuradas através de suprimento de caixa de origem não comprovada*”, logo, nesta hipótese, não houve qualquer emissão de nota fiscal ou declaração da ocorrência do fato jurídico tributário pelo contribuinte. Assim, aplica-se a contagem do prazo decadencial é a prevista no art. 173, I, do CTN.

Por sua vez, as exações 5, 6 e 7 decorreram da falta de registro de notas fiscais e do extravio de livro fiscal, resultando em penalidades por descumprimento de obrigação tributária acessória de fazer e, em consequência, por não haver lançamento por homologação e muito menos recolhimento, não se sujeitam a contagem decadencial prevista no art. 150, § 4º, do CTN e, sim, a ínsita no art. 173, I, do CTN, cujo direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Tal conclusão é corroborada pela própria PGE/PROFIS que, ao editar o Incidente de Uniformização nº PGE 2016.194710-0, para efeito de aplicação do prazo decadencial previsto no art. 150, §4º, do CTN, reporta-se sempre a expressão “ocorrência do fato gerador” (contido no próprio dispositivo legal), pela qual se refere à obrigação tributária principal, ou seja, quando o contribuinte tem por prestação (dever) o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária (multa em dinheiro), visto que a obrigação tributária acessória é quando, por força de lei, a prestação a ser cumprida é a de fazer ou não fazer alguma coisa, ou permitir que ela seja feita pelo Fisco, tudo no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos, conforme art. 113, §2º, do CTN.

Diante de tais considerações, concluo que, quando da notificação do lançamento de ofício, em 23/07/2012, não havia ocorrido a decadência do direito de a Fazenda Estadual constituir o crédito tributário relativo a janeiro a julho de 2007, no que tange às infrações 4 a 7 do Auto de Infração.

Quanto ao mérito da infração 4, igualmente peço vênia em discordar do i. Relator que concluiu pela subsistência parcial da exação sob o fundamento de que se trata de suprimento de caixa de origem desconhecida, hipótese em que se inverte o ônus da prova, cabendo ao fiscalizado elidir a presunção legalmente autorizada.

Contudo, como bem consignou o nobre Relator, em busca da verdade material, o PAF foi convertido em diligência à ASTEC/CONSEF tendo, naquela oportunidade, a diligente ressalvado que, apesar de concluir de modo idêntico à revisão perpetrada na informação fiscal, no que diz respeito aos depósitos efetivados na conta bancária do recorrente que puderam ser identificados pelos nomes dos respectivos depositantes, confirmado a alegação recursal de que se tratavam de adiantamentos de clientes, o mesmo não se pode comprovar no que concerne aos depósitos efetuados no Banco BRADESCO, por meio de boletos, cheques, etc., uma vez que não foi possível estabelecer correlação.

Há de registrar que o art. 4º, § 4º, a Lei nº 7.014/96 presume, “*Salvo prova em contrário...*”, a ocorrência do fato gerador do imposto sempre que se verificar suprimento a caixa de origem não comprovada.

No caso em análise restou provado que 79% do valor exigido se tratava de adiantamento de clientes, conforme alegado e comprovado pelo recorrente, tornando improcedente a presunção legal.

Quanto ao porcentual de 21%, correspondente ao valor exigido de R\$87.505,51, por existir depósitos efetuados no Banco BRADESCO, os quais a diligente afirma não ser possível estabelecer correlação com o alegado pelo recorrente, ou seja, que os suprimentos de caixa decorreram de adiantamentos de clientes, vislumbro ser temerário aplicar a presunção legal, haja vista a existência de suporte financeiro não identificados que possam prover a alegação recursal, fato este impossibilitado em decorrência do sistema bancário ou do decurso do tempo para tal

comprovação, o que fragiliza a presunção legal, ainda mais, quando já demonstrado o *modus operandi* de tal prática comercial entre o sujeito passivo e seus parceiros comerciais.

Diante de tais considerações, acolho o Parecer da PGE/PROFIS, às fls. 2.906/2.908, no qual concluiu:

*“No caso em epígrafe, entendemos ser a melhor trilha, em especial por restar claro no presente lançamento que os recursos em discussão são de clientes da autuada, conforme expôs claramente a diligência técnica sob análise.*

*Assim sendo, não há como se imputar ao contribuinte a obrigação de fazer sempre uma minuciosa identificação das transferências de recursos para a conta caixa, discriminando a origem destas, em face da impossibilidade de se encontrar o emitente, em especial na hipótese de pagamentos por boletos ou pagamentos antecipados”.*

Por fim, aplico o art. 112 do CTN para concluir perla Improcedência da infração 4.

Do exposto, voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário, para julgar Improcedente a infração 4, mantendo-se os demais valores consignados no voto do Relator, eis que as infrações 5, 6 e 7 não sofrem alteração, quanto a tese de prejudicial de mérito de decadência.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade quanto às infrações 1 e 2, e, em decisão não unânime em relação às infrações 4 a 7, PROVER PARCIALMENTE o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida que julgou PROCEDENTE EM PARTE o Auto de Infração nº 281401.0062/12-4, lavrado contra TRANSUCATA COMÉRCIO E SERVIÇOS DE METAIS LTDA., devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de R\$18.693,60, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “a” da Lei nº 7.014/1996, e dos acréscimos legais, além das penalidades por descumprimento de obrigações acessórias no valor total de R\$4.674,76, previstas no incisos IX e XIV da referida Lei e artigo citados, com os acréscimos moratórios estatuídos na Lei nº 9.837/2005.

VOTO VENCEDOR (mérito da Infração 4) - Conselheiros: Fernando Antônio Brito de Araújo, José Roservaldo Evangelista Rios, Laís de Carvalho Silva e Elde Santos Oliveira.

VOTO VENCIDO (mérito da Infração 4) - Conselheiros: Paulo Danilo Reis Lopes e Rubens Bezerra Soares

VOTO VENCEDOR (decadência infrações 5 a 7): Conselheiros: Fernando Antônio Brito de Araújo, José Roservaldo Evangelista Rios, Laís de Carvalho Silva, Elde Santos Oliveira e Rubens Bezerra Soares.

VOTO VENCIDO (decadência infrações 5 a 7): Conselheiro: Paulo Danilo Reis Lopes.

Sala das Sessões do CONSEF, 12 de fevereiro de 2019.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

PAULO DANILO REIS LOPES – RELATOR/VOTO VENCIDO  
(Infrações 4 a 7)

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAÚJO – VOTO VENCEDOR  
(Infrações 4 a 7)

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JUNIOR - REPR. DA PGE/PROFIS