



GOVERNO DO ESTADO DE SÃO PAULO
SECRETARIA DA FAZENDA
COORDENADORIA DA ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA
TRIBUNAL DE IMPOSTOS E TAXAS

DRT	Número	Ano	AIIM	Câmara
04	4085867-4	2016	4085867-4	CÂMARA SUPERIOR

Tipo de Impugnação:	RECURSO ESPECIAL (CONTRIB)
Recorrente:	SANTA MARIA POLÍMEROS EIRELI EPP
Recorrido:	FAZENDA PÚBLICA
Responsáveis Solidários:	
Relator:	MARCO ANTONIO VERISSIMO TEIXEIRA
Sustentação Oral Requerida:	SIM

VOTO INICIAL DO RELATOR - Juiz: MARCO ANTONIO VERISSIMO TEIXEIRA

Ementa:

ICMS. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO APURADA POR MEIO DE LEVANTAMENTO FISCAL, EM VIRTUDE DA OCORRÊNCIA DE SALDO CREDOR DE CAIXA EM JANEIRO, FEVEREIRO, JULHO, AGOSTO, OUTUBRO E NOVEMBRO DE 2012 (ITEM I.1). FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO APURADA POR MEIO DE LEVANTAMENTO FISCAL, EM VIRTUDE DO NÃO LANÇAMENTO DE DOCUMENTOS FISCAIS NO LIVRO REGISTRO DE ENTRADAS, DE OUTUBRO DE 2012 A DEZEMBRO DE 2013 (ITEM I.2). FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO PELO NÃO LANÇAMENTO DE NFS DE SAÍDA NO LIVRO REGISTRO DE SAÍDAS EM OUTUBRO E NOVEMBRO DE 2012 E JANEIRO E SETEMBRO DE 2013 (ITEM I.3). MULTA REGULAMENTAR POR TER DEIXADO DE ESCRITURAR DOCUMENTOS FISCAIS DE ENTRADAS COM DESTAQUE DO IMPOSTO NO LIVRO REGISTRO DE ENTRADAS DE OUTUBRO DE 2012 A DEZEMBRO DE 2013 (ITEM II.4). MULTA REGULAMENTAR POR TER DEIXADO DE ESCRITURAR DOCUMENTOS FISCAIS DE ENTRADAS SEM DESTAQUE DO IMPOSTO NO LIVRO REGISTRO DE ENTRADAS DE OUTUBRO DE 2012 A DEZEMBRO DE 2013 (ITEM II.5). MULTA REGULAMENTAR POR TER DEIXADO DE ESCRITURAR NO LIVRO REGISTRO DE SAÍDAS DOCUMENTOS FISCAIS DE SAÍDAS DE OPERAÇÕES NÃO SUJEITAS AO PAGAMENTO DO IMPOSTO, NOS MESES DE OUTUBRO E NOVEMBRO DE 2012 E JANEIRO E DEZEMBRO DE 2013 (ITEM II.6). PRINCÍPIO DA CONSUNÇÃO. APLICAÇÃO. RECURSO ESPECIAL DO CONTRIBUINTE PARCIALMENTE CONHECIDO E PROVIDO PARA REFORMAR A R. DECISÃO RECORRIDA E CANCELAR OS ITENS II.4 e II.5 do AIIM.

Relatório e Voto:

1. Trata-se de Recurso Especial interposto pelo Contribuinte (fls. 871 a 968), devidamente contrarrazoado pela Fazenda Pública (fls. 1000 a 1023), contra decisão prolatada pela Colenda 14ª Câmara Julgadora (fls. 838 a 842) que **deu parcial provimento** ao Recurso Ordinário, para reduzir a multa do item II.6 em 90% do valor aplicado, remanescendo os demais 10%.

2. As acusações tratam de:

I - INFRAÇÕES RELATIVAS AO PAGAMENTO DO IMPOSTO:

1. Deixou de pagar o ICMS no montante de R\$ 267.906,16 (duzentos e sessenta e sete mil, novecentos e seis reais e dezesseis centavos), conforme demonstrativo "Saldo Credor de Caixa 2012", apurado por meio de levantamento fiscal realizado com fundamento no artigo 74-A da Lei 6.374/1989, em janeiro, fevereiro, julho, agosto, outubro e novembro de 2012. Foi identificada a existência de saldo credor de caixa, conforme a Lei 6.374/1989, artigo 74-A, inciso I. A análise dos registros contábeis do contribuinte indica a existência de saldo credor na conta Caixa para os meses de janeiro, fevereiro, julho, agosto, outubro e novembro de 2012. O saldo credor da conta caixa é, de acordo com o mandamento legal citado acima, indício que leva diretamente à presunção de utilização de recursos não contabilizados, originados de operações sujeitas a ICMS realizadas anteriormente, e não declaradas ao Fisco. Para o ajuste e consequente identificação do montante não declarado, foi considerado o saldo ajustado do mês imediatamente anterior, de forma a evitar qualquer duplicidade na cobrança do ICMS. Notificado, o contribuinte justificou a existência de saldo credor de caixa pela utilização do regime de fluxo de caixa na sua contabilidade, o que não é motivo para o fato em questão. Fazem prova da infração: demonstrativo supracitado, Relato Circunstanciado, transcrição dos registros contábeis do contribuinte, notificações fiscais e respostas às notificações.

INFRINGÊNCIA: Arts. 58, art. 87, do RICMS (Dec. 45.490/00).

CAPITULAÇÃO DA MULTA: Art. 85, inc. I, alínea "a" c/c §§ 1º, 9º e 10, da Lei 6.374/89.

2. Deixou de pagar o ICMS no montante de R\$ 136.531,13 (cento e trinta e seis mil, quinhentos e trinta e um reais e treze centavos), apurado por meio de levantamento fiscal realizado com fundamento no artigo 74-A da Lei 6.374/1989, de outubro de 2012 a dezembro de 2013. Foi identificada a entrada de mercadorias não registradas, listadas no demonstrativo "Entrada de Mercadorias Não Registradas", Quadro 01, conforme a Lei 6.374/1989, artigo 74-A, inciso V. A análise dos registros contábeis do contribuinte indica que as mercadorias consignadas nas notas fiscais eletrônicas de entrada listadas no demonstrativo supra citado não foram registradas. Dada a evidência de que houve aquisição de mercadorias e tal aquisição foi mantida à margem da Contabilidade, presume-se a utilização de recursos não contabilizados para seu pagamento, os quais originaram-se de operações sujeitas a ICMS realizadas anteriormente, e não declaradas ao Fisco. O cálculo do ICMS devido sobre as operações acima descritas está no mesmo demonstrativo, em seu Quadro 02. Notificado, o contribuinte alegou erro interno, o que não afasta a infração, e afirmou que as notas fiscais eletrônicas estão devidamente registradas, o que não se comprova diante das provas apresentadas abaixo. Fazem prova da infração: demonstrativo supracitado, Relato Circunstanciado, transcrição do Livro Diário do contribuinte (onde a entrada das mercadorias deveria ter sido contabilmente registrada), amostra de DANFES conforme Decreto 54.486/2009, art. 86, III, notificações fiscais e respostas às notificações.

INFRINGÊNCIA: Arts. 58, art. 87, do RICMS (Dec. 45.490/00).

CAPITULAÇÃO DA MULTA: Art. 85, inc. I, alínea "a" c/c §§ 1º, 9º e 10º, da Lei 6.374/89

3. Deixou de pagar o ICMS no montante de R\$ 23.301,66 (vinte e três mil, trezentos e um reais e sessenta e seis centavos), por não haver escriturado regularmente no Registro de Saídas, notas fiscais eletrônicas de sua emissão, relacionados no demonstrativo "Nfe Saída Válidas e Não Escrituradas" e relativos a operações tributadas, em outubro e novembro de 2012 e janeiro e setembro de 2013. Notificado, o contribuinte alegou erro interno, o que não afasta a infração, e afirmou que as notas fiscais eletrônicas estariam escrituradas nos livros fiscais, o que, conforme as provas apresentadas, não ocorreu. Fazem prova da infração: o demonstrativo acima citado, transcrição do Registro de Saídas, transcrição do Registro de Apuração do ICMS, amostra de DANFES conforme Decreto 54.486/2009, art. 86, III, notificações fiscais e respostas às notificações.

INFRINGÊNCIA: Arts. 58, arts. 215, art. 87, do RICMS (Dec. 45.490/00).

CAPITULAÇÃO DA MULTA: Art. 85, inc. I, alínea "b" c/c §§ 1º, 9º e 10º, da Lei 6.374/89

II - INFRAÇÕES RELATIVAS A LIVROS FISCAIS, CONTÁBEIS E REGISTROS MAGNÉTICOS:

4. Deixou de escriturar no Registro de Entradas as Notas Fiscais eletrônicas com destaque de ICMS listadas no demonstrativo "Nfe Entrada com ICMS Válidas e não Escrituradas", de outubro de 2012 a dezembro de 2013, relativas à entrada de mercadorias no estabelecimento, sendo que já se encontram escrituradas as operações do período. Valor das operações: R\$ 629.238,09 (seiscentos e vinte e nove mil, duzentos e trinta e oito reais e nove centavos) Notificado, o contribuinte alegou erro interno, o que não afasta a infração, e afirmou que as notas fiscais eletrônicas estariam escrituradas nos livros fiscais, o que, conforme as provas apresentadas, não ocorreu. Fazem prova da infração: demonstrativo citado acima, transcrição do Registro de Entradas e do Registro de Apuração do ICMS, amostra de DANFES conforme Decreto 54.486/2009, art. 86, III, notificações e documentos apresentados pelo contribuinte

INFRINGÊNCIA: Art. 214, do RICMS (Dec. 45.490/00).

CAPITULAÇÃO DA MULTA: Art. 85, inc. V, alínea "a" c/c §§ 9º e 10º, da Lei 6.374/89

5. Deixou de escriturar no Registro de Entradas as Notas Fiscais eletrônicas sem destaque de ICMS listadas no demonstrativo "Nfe Entrada sem ICMS Válidas e não Escrituradas", de outubro de 2012 a dezembro de 2013, relativas à entrada de mercadorias no estabelecimento, sendo que já se encontram escrituradas as operações do período. Valor das operações: R\$ 1.609.337,52 (um milhão, seiscentos e nove mil, trezentos e trinta e sete reais e cinquenta e dois centavos) Notificado, o contribuinte alegou erro interno, o que não afasta a infração, e afirmou que as notas fiscais eletrônicas estariam escrituradas nos livros fiscais, o que, conforme as provas apresentadas, não ocorreu. Fazem prova da infração: demonstrativo citado acima, transcrição do Registro de Entradas e do Registro de Apuração do ICMS, amostra de DANFES conforme Decreto 54.486/2009, art. 86, III, notificações fiscais e documentos apresentados pelo contribuinte

INFRINGÊNCIA: Art. 214, do RICMS (Dec. 45.490/00).

CAPITULAÇÃO DA MULTA: Art. 85, inc. V, alínea "a" c/c §§ 2º, 9º e 10º, da Lei 6.374/89

6. Deixou de escriturar notas fiscais eletrônicas relativas à saída de mercadorias em operações não sujeitas ao pagamento do imposto, em outubro e novembro de 2012 e janeiro e dezembro de 2013, conforme o demonstrativo "Nfe Saída Sem ICMS Válidas e Não Escrituradas". As mercadorias estão sujeitas ao pagamento do imposto em operação posterior. Valor das operações: R\$ 42.145,00 (quarenta e dois mil e cento e quarenta e cinco reais e cinco centavos) Notificado, o contribuinte alegou erro interno, o que não afasta a infração, e afirmou que as notas fiscais eletrônicas estariam escrituradas nos livros fiscais, o que, conforme as provas apresentadas, não ocorreu. Fazem prova da infração: o demonstrativo acima citado, transcrição do Registro de Saídas, transcrição do Registro de Apuração do ICMS, amostra de DANFES conforme Decreto 54.486, art. 86, III, notificações fiscais e respostas às notificações.

INFRINGÊNCIA: Art. 215, do RICMS (Dec. 45.490/00).

CAPITULAÇÃO DA MULTA: Art. 85, inc. V, alínea "c" c/c §§ 9º e 10, da Lei 6.374/89.

3. Na data de 29/12/2016, o contribuinte apresentou defesa inicial, às fls. 682 a 703, anexando documentos às fls. 704 e ss. Na data de 27/01/2017, a AFR autuante efetuou sua Manifestação Fiscal às fls. 752 a 758. Levado o processo a julgamento, prolatou-se a decisão monocrática acostada às fls. 759 a 774, em 22/03/2017, a qual determinou a manutenção integral do AIIM.

4. Na data de 11/04/2017, o Contribuinte interpôs Recurso Ordinário, às fls. 778 a 806. Na data de 06/07/2017, a d. Representação Fiscal formulou seu Parecer de contrarrazões, às fls. 815 a 825. Levado a julgamento, na data de 23/08/2017 a C. 14ª Câmara Julgadora, acatou entendimento exposto pelo i. Juiz relator, **ANDRÉ MILCHTEIM**, no sentido de **dar parcial provimento** ao Recurso Ordinário (fls. 838 a 842) para reduzir a multa do item II.6 em 90% do valor aplicado, remanescendo os demais 10%. Os juízes **MARCO AURÉLIO WATANABE ZANCOPE**, **HELOISA DE PAULA FIOD COSTA** e **PAULO SCHMIDT PIMENTEL** participaram do julgamento.

5. Na data de 06/01/2020, o contribuinte interpôs Recurso Especial, às fls. 871 a 968 e Pedido de Retificação de Julgado, às fls. 850 a 866.

6. A D. Representação Fiscal, manifestou-se pela inviabilidade de interpor apelo recursal, às fls. 845.

7. Em 25/04/2018, o i. Presidente do TIT proferiu a quota de fls. 970, na qual **deferiu** o processamento do Pedido de Retificação de Julgado do Contribuinte.

8. Levado a julgamento, na data de 17/11/2020 a C. 3ª Câmara Julgadora, acatou entendimento exposto pelo i. Juiz relator, **BELMAR COSTA FERRO**, no sentido de **não conhecer** do Pedido de retificação de julgado do contribuinte (fls. 986 a 993). Os juízes **MAURO KIOSHI TAKAU BRINO**, **ITALO COSTA SIMONATO** e **RODRIGO HELFSTEIN** participaram do julgamento.

9. Em 11/01/2021, o i. Presidente do TIT proferiu a quota de fls. 996, na qual **deferiu** o processamento do Recurso Especial do contribuinte.

10. Na data de 02/03/2021, a D. Representação Fiscal, produziu parecer de contrarrazões ao Recurso Especial do Contribuinte, às fls. 1000 a 1023.

11. Há protesto por sustentação oral (fls. 903).

12. É o Relatório e passo ao voto.

VOTO

13. O AIIM possui seis acusações: O item I.1 trata da acusação de falta de pagamento do imposto apurada por meio de levantamento fiscal, em virtude da ocorrência de saldo credor de caixa em janeiro, fevereiro, julho, agosto, outubro e novembro de 2012. O item I.2 trata da acusação de falta de pagamento do imposto apurada por meio de levantamento fiscal, em virtude do não lançamento de documentos fiscais no Livro Registro de Entradas, de outubro de 2012 a dezembro de 2013. O item I.3 trata da acusação de falta de pagamento do imposto pelo não lançamento de NFs de saída no Livro Registro de Saídas em outubro e novembro de 2012 e janeiro e setembro de 2013. O item II.4 trata de multa regulamentar por ter deixado de escriturar documentos fiscais de entradas com destaque do imposto no Livro Registro de Entradas de outubro de 2012 a dezembro de 2013. O item II.5 trata de multa regulamentar por ter deixado de escriturar documentos fiscais de entradas sem destaque do imposto no Livro Registro de Entradas de outubro de 2012 a dezembro de 2013. O item II.6 trata de multa regulamentar por ter deixado de escriturar no Livro Registro de Saídas documentos fiscais de saídas de operações não sujeitas ao pagamento do imposto, nos meses de outubro e novembro de 2012 e janeiro e dezembro de 2013.

RECURSO ESPECIAL DO CONTRIBUINTE

14. Em relação aos itens I.1 e I.2 do AIIM, o RESP da autuada alega existir divergência jurisprudencial em relação à questão de que o levantamento fiscal seria nulo porque não utilizou corretamente a regulamentação elaborada pela Secretaria da Fazenda. A recorrente alega que: **a)** a Câmara Julgadora teria decidido pela validade da feitura de levantamento fiscal com parâmetros outros que não aqueles estabelecidos pela Secretaria da Fazenda, levando a resultado maculado pela falta de liquidez e certeza, uma vez que teria deixado de considerar diversas variáveis contábeis que influiriam diretamente no *quantum debeatur* (fls. 877); **b)** desde a apresentação da sua defesa, a recorrente vem alertando para a impropriedade do levantamento fiscal efetuado, que, ao não obedecer a sistematização feita pela própria Secretária da Fazenda, não levou em conta aspectos essenciais para que o lançamento tributário fosse líquido e certo (fls. 879); **c)** diante da demonstração dos erros metodológicos para apuração das supostas diferenças, a Recorrente faz questão de ressaltar que como o crédito tributário tem que ser líquido e certo, cabe ao Fisco demonstrar inequivocamente que assim o é, não sendo sua a atribuição de demonstrar o valor correto das diferenças que, ademais, não existiram (fls. 886); **d)** em termos processuais, a Recorrente alegou e comprovou inquestionavelmente que os valores lançados pelo fisco não correspondiam à realidade, sendo, assim, ilíquidos e incertos, tendo o acórdão recorrido violado o devido processo legal, uma norma de ordem pública, ao querer atribuir-lhe a responsabilidade pela indicação das supostas diferenças (fls. 886); **e)** diante de tantos erros metodológicos, fica plenamente evidenciado que, mais grave do que elevar artificialmente o crédito tributário, é a própria incerteza da matéria tributável e do *quantum debeatur*, implicando, por conseguinte, na nulidade dos lançamentos correspondentes aos itens I.1 e I.2 do auto de infração combatido (fls. 889). Indica como paradigma o aresto DRTC II – 470836/05 (fls. 904 a 932).

15. O paradigma trazido a confronto não é apto ao conhecimento. Fundamento.

16. A decisão monocrática, em relação aos itens I.1 e I.2, assim se manifestou às fls. 765:

"7. Como o ICMS é um tributo cujo lançamento se faz por homologação, as operações comercial, financeira, contábil e outras devem ser demonstradas com exatidão na escrita fiscal do estabelecimento, sendo essa atividade de exclusiva responsabilidade do contribuinte, conforme determina o artigo 35, da Lei nº 6.374/89. (...)

8. Assim, por determinação legal prevista pelo artigo 202 (...)

9. Desse modo, por meio de trabalho de fiscalização denominado "levantamento fiscal", com base legal prevista pelo artigo 74-A da Lei nº 6.374/1989, apurou-se a existência de "saldo credor na conta caixa" como também a "entrada de mercadorias não registradas", referentes aos itens 1 e 2 do AIIM, respectivamente.

10. Como se vê, os critérios técnicos empregados nesse tipo de trabalho estão definidos no enunciado do artigo 509 do RICMS: (...)

Já a infração do item 01 foi obtida por levantamento fiscal, que, ao seu final, indicou a presunção legal de vendas não declaradas. Clara ficou a existência de saldo credor de caixa (sendo até corroborada pela defesa, que apresentou conta bancária não declarada na contabilidade de 2012), mas a própria natureza do levantamento fiscal não permite a determinação exata da data das saídas não declaradas. Não há, portanto, como argumentar que um valor equivale a outro (aliás, são numericamente diferentes). Aproveita-se, então, a defesa para tentar, mais uma vez, utilizar um erro para justificar outro.

11. Notificado o contribuinte sobre as irregularidades encontradas justificou a existência de saldo credor de caixa pela utilização do regime de fluxo de caixa na sua contabilidade. Enquanto que em relação à entrada de mercadorias não registradas alega a ocorrência de erro interno, além de afirmar que as notas fiscais eletrônicas estariam escrituradas nos livros fiscais, o que não foi comprovado.

12. Nessas circunstâncias, a existência de saldo credor de caixa e de entrada de mercadorias não registradas, configura omissão de operações tributáveis, realizadas sem o pagamento do imposto, conforme presunção legal disposta nos incisos I e V do artigo 509-A do RICMS: (...)

13. Diante da presunção de que trata o artigo acima, caberá ao contribuinte provar a não ocorrência dos fatos geradores ou do pagamento do imposto, como se vê pelo disposto no § 2º, do referido artigo: (...)

14. Em se tratando de diferença apurada por meio de levantamento fiscal, de acordo com o § 3º do artigo 509 do RICMS, considera-se tal diferença como decorrente de operação tributada: (...)

15. Observa-se que para fins de apuração do imposto identificado nos termos do artigo 509-A, aplicam-se, no que couberem, as disposições do artigo 509, conforme § 1º do artigo 509-A do RICMS. (...)

16. No presente caso, vale esclarecer que o acusador não tem necessidade de comprovar a relação entre a "situação anterior" e a "situação presumida", uma vez que a legislação já se incumbiu de relacioná-las.

17. A exigência do imposto pela alíquota de 18% (dezoito por cento) está em perfeita harmonia com o que determina a legislação, § 4º do artigo 509 do RICMS: (...)

18. Em relação ao item 1 do AIIM, para justificar a existência de saldo credor de caixa o autuado alega a utilização do regime de fluxo de caixa na sua contabilidade. Acontece que, tal alegação é tão incongruente, é tão improvável que em termos de elementos materiais de provas, sequer possibilitou o obrigado a demonstrar a regularidade da "conta caixa", tanto no decorrer da ação fiscal como no da apresentação da presente defesa do AIIM.

19. Conforme se observa, o contribuinte em sua defesa traz somente alegações que não o exime de sua responsabilidade pela infração apurada, considerando que caberia a ele provar a regularidade dos atos e fatos relativos ao movimento econômico tributável do estabelecimento, bem como, prestar todos os esclarecimentos sobre a matéria controvertida, conforme estabelece o § 1º do artigo 86 e § 1º do artigo 102 ambos do Decreto nº 54.486, de 26 de junho de 2009, abaixo transcritos, respectivamente: (...)

20. O autuado apesar de alegar que não lhe foi permitido refazer sua escrituração pelo regime de competência, considerando a data do efetivo desembolso, resta evidente que por ocasião da apresentação da defesa do AIIM, o interessado nos termos dos artigos acima referidos poderia ter demonstrado a regularidade do saldo de caixa em face da alegação feita.

21. No entanto, o contribuinte não traz ao processo demonstrativo e os documentos que dessem suporte aos lançamentos contábeis de forma a reverter o saldo de caixa credor apurado no levantamento fiscal, considerando que na contabilidade das empresas o saldo de caixa apresenta-se sempre devedor e nunca credor. "Nada alegar e não provar o alegado são coisas iguais".

22. Conforme constatação fiscal, os recursos financeiros que o autuado alegou possuir para suportar as suas operações comerciais, não estavam registrados na contabilidade do estabelecimento. Desse modo, não se comprova a legalidade contábil e fiscal dos recursos, para que esses fossem considerados no levantamento fiscal realizado. Além do mais, sobre tal alegação acolhem-se os

argumentos apresentados pelo AFR autuante transcritos no item 5 acima.

23. Quanto à acusação referente ao item 2 do AIIM, a **alegação do autuado de que o período de abrangência do levantamento fiscal seja anual, isto é por exercício. No entanto, de acordo com o estabelecido pelo artigo 509, do RICMS, fica claro que a fiscalização ao executar trabalhos vinculados a levantamento fiscal, o período de abrangência não é necessariamente obrigatório por exercício anual.** Observa-se que o disposto na legislação de regência refere-se a movimento real tributável realizado pelo estabelecimento **em determinado período**, podendo, assim, ser mensal, bimensal, trimestral e outros.

24. No que restou comprovado pelo demonstrativo "entrada de mercadorias não registradas", no período consecutivo de 15 meses (outubro/12 a dezembro/13), ocorreu mensalmente à falta de pagamento de imposto, em decorrência da entrada de mercadoria não registrada, por conseguinte, a cobrança dos juros incidentes e a atualização do valor básico da multa deve obedecer ao disposto no artigo 256, incisos I e II, do RICMS, respectivamente.

25. Nesse caso, não se vislumbra **caso de dúvida** em relação à interpretação da regra tributária aplicada a presente questão, que possa redundar em aplicação de juros e de atualização do valor da multa de maneira diversa da prevista, que seja mais favorável ao acusado, nos termos do artigo 112, do Código Tributário Nacional – CTN.

26. Não cabe falar em ausência de demonstrativos obrigatórios, visto que a legislação não especifica ou determina a obrigatoriedade de demonstrativos. Nesse sentido a Lei nº 13.457, de 18/03/2009, que *dispõe sobre o processo administrativo tributário decorrente de lançamento de ofício, e dá outras providências*, em seu artigo 22, admite como elemento de prova demonstrativo no qual as operações estejam individualmente discriminadas"

17. Por sua vez o acórdão em ordinário, itens I.1 e I.2, assim se manifestou às fls. 839:

"11. O levantamento fiscal funda-se no art. 74-A, I e V, da Lei nº 6.374/1989, e seus critérios estão veiculados no arts. 509 e 509-A, I e V, do RICMS/SP, cujo § 2º atribui presunção relativa de veracidade. Especificamente: Item I.1., apurou-se saldo credor de caixa ["estouro de caixa"], caracterizando a utilização de recursos não contabilizados ["omissão de receita"]; Item I.2., adquiriu-se mercadorias com os recursos não contabilizados do Item anterior; e, Item I.3., não escriturou no Registro de Saídas as NFe-s emitidas.

12. **Dois são os argumentos independentes entre si, e prejudiciais aos demais, arguidos com o fito de elidir o levantamento fiscal: existência de investimento e regime de apuração.**

13. A Autuada sustenta e comprova que [fls. 786/787]: *é titular da conta corrente nº 76550-3, Agência 1008, no Banco Bradesco S/A, sendo que o saldo de aplicações financeiras (CDB) em 31/12/2011, portanto do balanço de abertura de 01/01/2012, era de R\$ 479.366,25 (quatrocentos e setenta e nove mil, trezentos e sessenta e seis reais e vinte e cinco centavos), que serviram para suportar as suas operações comerciais, logo, [fl. 787] tinha recursos legítimos para o desenvolvimento de suas operações.*

14. **Entretanto, essa aplicação em CDB renda fixa [fl. 704] não consta em seu balanço, demonstrando, nos termos do levantamento fiscal, a existência de recursos não contabilizados. Deveras, se a causa do saldo credor de caixa ["estouro de caixa"] é atribuída à recurso não contabilizado e o CDB é justamente um recurso não contabilizado, não é possível considerá-lo como prova da origem dos recursos a suportar as operações comerciais *sub examinem*.**

15. **Mas não é só. Se, por premissa, fosse considerado o investimento em CDB no balanço de abertura de 2012, tal e qual suscitado e requerido pela Autuada [fls. 786/787, § 24], fato é que não há documento demonstrando seu resgate e o respectivo lançamento na conta caixa, o que seria necessário, pois não é possível adquirir mercadorias com títulos emitidos pelo Banco Bradesco.**

16. É dizer, se, em conformidade com a natureza do título, no momento das operações os recursos estavam emprestados ao Banco via CDB renda fixa, estariam lançados no ativo circulante, realizável a curto ou logo prazo, a depender do prazo para resgate. Sendo assim, não estariam disponíveis para a Autuada adquirir mercadorias porquanto não disponíveis na conta caixa.

Conseqüentemente, permaneceria o saldo credor por inexistir recursos necessários e suficientes a lastrear as operações, independente do mês no qual sucederam os pagamentos, razão pela qual não alteraria a procedência do Item I.2.

17. **A ausência de prova do resgate do CDB congregada a ausência de lançamento na conta caixa, tanto em 2012, quanto em 2013, são fatos incontroversos, nos termos dos arts. 20, da Lei nº 13.457/09 e 84, do Decreto nº 54.486/09, por não haver nem alegação e nem prova.**

18. Essas circunstâncias, por si só, demonstram que, **quer pela adoção do regime competência [provisão para a data do efetivo desembolso], quer pelo regime de caixa [momento do efetivo desembolso], não se elidiria as infrações dos Itens I.1 e I.2.**

19. Poderia haver alguma diferença de valor [exígua, pois pertinente às duplicatas] e, nesse particular, nos juros aplicados. Contudo, não há o efetivo exercício do direito de contradição para afastar a presunção do levantamento fiscal, consoante determina o art. 21, § 1º, da Lei nº 13.457/2009 e art. 86, § 1º, do Decreto nº 54.486/09, visto a Autuada não apresentar a escrituração/demonstrativo com a devida conciliação, seja por um ou pelo outro regime de apuração, não havendo sequer como afastar parcela da autuação ou mesmo reconhecer sua iliquidez.

20. O ingresso de receitas advindo das NFe-s de vendas não lançadas no Livro de Registro de Saídas, objeto do Item I.3., também não elide o estouro de caixa apurado nos Itens I.1. e I.2., pois mesmo que as receitas das vendas estivessem disponíveis em caixa, haveria evidente e desproporcional diferença entre o montante não declarado e o montante ingressado, não havendo identidade de valores apta a conciliação suscitada, e tampouco duplicidade na exigência do imposto em cada Item, aplicando-se a este Item o mesmo arrazoado do parágrafo prévio sobre a ausência de contradição." (g.n.)

18. Pela leitura da decisão de primeira instância administrativa e da r. decisão recorrida, verifica-se que, em relação aos itens I.1 e I.2 do AIIM, o AFR autuante seguiu a regulamentação prevista para o caso e, com base nas provas apresentadas, concluiu-se que ficou demonstrada a liquidez e certeza da autuação, não havendo que se falar em nulidade do AIIM por não ter adotado as técnicas estabelecidas pela Secretaria da Fazenda para apuração de eventuais diferenças.

19. O paradigma trazido a confronto, no julgamento do processo DRCT II – 470836/05, às fls. 904 a 932, da C. 7ª Câmara Temporária, em sessão 12/12/2008, o acórdão entendeu por julgar improcedente a autuação fiscal com base no acervo probatório, conforme se constata pelo trecho abaixo transcrito, às fls.

"**Existe defeito na formulação da peça acusatória o que leva a falta de liquidez e certeza do crédito tributário. Já que o levantamento fiscal considerou para efeito de lançamento o valor total de ativo adquirido de forma parcelada conforme alega o contribuinte em seu recurso e fez prova através do documento fiscal às fls. 176, onde se constata que o lançamento não poderia ter sido efetuado somente no ano calendário de 2003, tendo em vista o número de parcelas de aquisição adentram aos exercícios de 2004 e 2005. Desta forma o levantamento fiscal deve ser anulado para realização de outro.**"

20. Pela leitura do acórdão paradigma, o levantamento fiscal foi anulado porque considerou que o valor total de ativo adquirido teria adentrado de forma única, quando na realidade, conforme demonstrado pela autuada, foi de forma parcelada como demonstrados pela análise das provas trazidas às fls. 176, nas quais se constatou que o número de parcelas de aquisição adentraram nos exercícios seguintes.

21. Diferentemente, nos presentes autos, como já demonstrado, a r. decisão recorrida, após análise das provas apresentadas, concluiu que a ausência de prova do resgate do CDB congregada a ausência de lançamento na conta caixa, tanto em 2012, quanto em 2013, são fatos incontroversos, nos termos dos arts. 20, da Lei nº 13.457/09 e 84, do Decreto nº 54.486/09.

22. Pelo acima exposto, não é possível o confronto de teses. Para rever a r. decisão recorrida, seria necessário a reanálise de provas, o que não é possível nesta instância processual e, por esse motivo, não conheço das alegações da autuada nesse ponto.

23. Em relação aos itens II.4 e II.5 do AIIM, o RESP da autuada alega existir divergência jurisprudencial em relação à questão da aplicação do princípio da consunção. A recorrente alega que: **a)** a acusação de falta de lançamento de documentos fiscais no Livro Registro de Entradas (itens II.4 e II.5) é mero iter pra as infrações mais gravosas apenas pelos itens I.1 e I.2, o que acarretaria a aplicação do princípio da absorção/consunção para os itens II.4 e II.5; **b)** seria inequívoco que no item I.2 houve o apenamento da Recorrente por diferença de levantamento, constando textualmente do AIIM que foi identificada a entrada de mercadorias não registradas, listadas no demonstrativo Entradas de Mercadoria Não Registradas, figurando, por sua vez, no item II.4 que a acusação era de falta de registro de Notas Fiscais eletrônicas com destaque de ICMS listadas no demonstrativo "NFe Entrada com ICMS Válida não Escrituradas", enquanto no item II.5 a acusação foi de falta de registro de Notas Fiscais eletrônicas sem destaque do ICMS listadas no demonstrativo "NFe Entradas sem ICMS Válidas e não Escrituradas", relevando notar que o período compreendido nas três acusações é de Outubro/2012 a Dezembro/2013 (fls. 893); **c)** apesar de haver demonstração analítica dos documentos considerados em cada um dos itens colacionados às fls. 26/28, 315/317 e 463/467, o r. acórdão recorrido decurrou-se de simples correr de olhos nos relatórios correspondentes. Não obstante, a Recorrente traz à colação quadro demonstrativo com todas as operações consideradas no levantamento fiscal (Item I.2 do AIIM) e sua correspondência com as acusações lançadas no Itens II.4 e II.5 (fls. 893); **d)** como se constata do quadro de fls. 894 a 899, a infração apontada no item I.2 teve como base documentos arrolados nos itens II.4 e II.5, pelo que configurado o dissídio ensejador da reforma do acórdão recorrido (fls. 899). Indica como paradigmas os processos DRCT I – 600921/04 (fls. 933 a 940), DRT 08 – 358353/06 (fls. 941 a 949) e DRT 14 – 346861/06 (fls. 950 a 958).

24. Os paradigmas trazidos a confronto são aptos ao conhecimento. Fundamento.

25. No julgamento do processo DRCT-I-600921, às fls. 933 a 940, da C. Câmara Superior, em sessão de 09/09/2014, o acórdão aplicou o princípio da consunção tendo em vista que as infrações de falta de escrituração de notas fiscais de entrada foram absorvidas pela infração de falta de pagamento do imposto apurada por meio de levantamento fiscal.

26. No julgamento do processo DRT-08-358353/06, às fls. 941 a 949, da C. 7ª Câmara Temporária, em sessão de 18/03/2009, o acórdão também aplicou o princípio da consunção tendo em vista que as infrações de falta de escrituração de notas fiscais de entrada foram absorvidas pela infração de falta de pagamento do imposto apurada por meio de levantamento fiscal.

27. No julgamento do processo DRT-14-346861/06, às fls. 950 a 958, da C. 7ª Câmara Temporária, em sessão de 16/04/2009, o acórdão também aplicou o princípio da consunção tendo em vista que as infrações de falta de escrituração de notas fiscais de entrada foram absorvidas pela infração de falta de pagamento do imposto apurada por meio de levantamento fiscal.

28. Quanto ao mérito, entendo que a razão está com o contribuinte, haja vista que esta Colenda Câmara Superior já se manifestou a respeito do tema, concluindo que o rol do § 3º do artigo 85 da Lei 6374/89 é exaustivo quanto à cumulatividade, mas não quanto à absorção de infrações e que o § 5º do mesmo artigo *"trata de infrações diferentes que não podem ter o benesse da cumulatividade do § 3º, mas não de situações de absorção"*.

29. É o que se depreende do julgamento do Processo relativo ao AIIM nº 4005189-4, publicado no Diário Eletrônico em 08/06/2017, segundo voto do i. Juiz Relator Dr. Argos Campos Ribeiro Simões, conforme trecho transcrito abaixo, cujos fundamentos peço licença para adotar e dar provimento ao Recurso Especial do Contribuinte:

(...)

10. Assim, por similaridade fáctica entre paradigmatis e acórdão ora recorrido, sou pelo CONHECIMENTO do especial apelo da FESP.

11. No mérito, sou pelo seu NÃO PROVIMENTO do especial apelo fazendário. Fundamento.

12. Entendo que o rol das situações de cumulatividade elencadas no §3º do artigo 85 da Lei 6374/89 não é exaustivo, interpretando diversamente do acórdão ora recorrido sua aplicação em conjunto a seu § 5º. Os dispositivos normativos:

§ 3º do art. 65 da Lei 6374/89 - não deve ser aplicada cumulativamente a penalidade a que se refere: (Redação dada ao § 3º pelo inciso III do artigo 1º da Lei 11.001/01 de 21-12-2001; DOE 22-12-2001; efeitos a partir de 22-12-2001)

1 - a alínea "I" do inciso I - nas hipóteses das alíneas "a", "b", "c", "d", "e" e "g" do inciso II das alíneas "a", "b", "c" e "e" do inciso III, das alíneas "a", "b", "c", "d" e "e" do inciso IV e das alíneas "f" e "o" do inciso V;

2 - a alínea "a" do inciso IV - nas hipóteses da alínea "a" do inciso I e das alíneas "a", "b", "c" e "e" do inciso III;

3 - a alínea "e" do inciso VIII - na hipótese da alínea "f" do mesmo inciso.

§ 5º do art. 65 da Lei 6374/89- Ressalvados os casos expressamente previstos, a imposição de multa para uma infração não exclui a aplicação de penalidade fixada para outra, acaso verificada,

nem a adoção de demais medidas fiscais cabíveis.

13. As infrações aqui tratadas não estão nas arroladas no §3º acima e por sua vez, o §5º torna exaustivas as possibilidades de não cumulação de penalidades, mas não de absorção.

14. Quando o §5º do artigo 85 da Lei 6374/89 prescreve que "Ressalvados os casos expressamente previstos, a imposição de multa para uma infração não exclui a aplicação de penalidade fixada para outra", entendo que tal previsão não atinge situações de absorção de penalidades", pois, de outro modo, seria admitir dupla penalização pela mesma situação infracional."

15. O §5º trata de infrações diferentes que não podem ter o benesse da cumulatividade do §3º, mas não de situações de absorção.

16. Sabendo que o levantamento fiscal apura também valores registrados na entrada em determinado período (item 1), temos que a falta de tais registros (itens 7 e 8) ocasionam também as diferenças ali apuradas; portanto, o não registro de entradas já estaria sendo penalizado em face da falta de pagamento pela diferença em levantamento, o que fundamenta a absorção reconhecida nos anteriores julgamentos em 1ª e 2ª instâncias.

17. Assim, por considerar o rol do §3º exaustivo quanto à cumulatividade, mas não quanto à absorção de infrações, e por vislumbrar tal absorção nos itens envolvidos, CONHEÇO, MAS NEGÓ PROVIMENTO ao especial apelo fazendário, mantendo o já decidido a quo, com o cancelamento da exigência fiscal dos itens 7 e 8 do AIIM. (g.n.)

30. Registre-se que o processo acima mencionado trata de Precedente desta c. Câmara Superior que apreciou os mesmos tipos infracionais aqui tratados (Falta de pagamento por apurar diferença em levantamento fiscal e Não escrituração de documentos na entrada de mercadorias no mesmo período do levantamento), concluindo que "o não registro de entradas já estaria sendo penalizado em face da falta de pagamento pela diferença em levantamento, o que fundamenta a absorção reconhecida nos anteriores julgamentos em 1ª e 2ª instâncias."

31. Assim sendo e, prestigiando o entendimento exposto no Precedente citado, CONHEÇO do Recurso do Contribuinte e DOU-LHE PROVIMENTO para aplicar o princípio da consunção, de forma que as infrações descritas nos itens II.4 e II.5 devem ser canceladas porque foram absorvidas pelo item II.2 do AIIM.

32. Ainda em relação aos itens II.4 e II.5 do AIIM, o RESP da autuada alega existir divergência jurisprudencial em relação à questão da nulidade da r. decisão recorrida por contradição.

33. Deixo de analisar os argumentos da autuada nesse ponto, tendo em vista que os itens II.4 e II.5 do AIIM foram cancelados conforme acima explicitado.

PARTE DISPOSITIVA

34. Por todo o exposto, CONHEÇO PARCIALMENTE DO RECURSO ESPECIAL interposto pelo CONTRIBUINTE para DAR-LHE PROVIMENTO reformando a r. decisão recorrida de forma a cancelar os itens II.4 e II.5 do AIIM.

É como voto.

Sala de sessões, em data a ser digitalmente certificada.

Marco Antonio Veríssimo Teixeira
Juiz relator



GOVERNO DO ESTADO DE SÃO PAULO
SECRETARIA DA FAZENDA
COORDENADORIA DA ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA
TRIBUNAL DE IMPOSTOS E TAXAS

DRT	Número	Ano	AIIM	Câmara
04	4085867-4	2016	4085867-4	CÂMARA SUPERIOR

Tipo de Impugnação:	RECURSO ESPECIAL (CONTRIB)
Recorrente:	SANTA MARIA POLÍMEROS EIRELI EPP
Recorrido:	FAZENDA PÚBLICA
Responsáveis Solidários:	
Relator:	MARCO ANTONIO VERISSIMO TEIXEIRA
Sustentação Oral Requerida:	SIM

DECISÃO DA CÂMARA

RECURSO ESPECIAL (CONTRIB): CONHECIDO PARCIALMENTE. PARCIALMENTE PROVIDO.

VOTO DO JUIZ RELATOR: MARCO ANTONIO VERISSIMO TEIXEIRA

RECURSO ESPECIAL (CONTRIB): Conhecido Parcialmente. Parcialmente Provido.

JUIZES QUE ACOMPANHARAM O VOTO DO RELATOR:

VALÉRIO PIMENTA DE MORAIS

MARIA AUGUSTA SANCHES

FÁBIO HENRIQUE BORDINI CRUZ

RODRIGO PANSANATO OSADA

MARIA DO ROSÁRIO PEREIRA ESTEVES

CARLOS AFONSO DELLA MONICA

CARLOS AMERICO DOMENEGHETTI BADIA

JULIANO DI PIETRO

AUGUSTO TOSCANO

KLAYTON MUNEHIRO FURUGUEM

MARCELO AMARAL GONÇALVES DE MENDONÇA

CACILDA PEIXOTO

EDISON AURÉLIO CORAZZA

ALBERTO PODGAEC

ARGOS CAMPOS RIBEIRO SIMÕES (Presidente)

São Paulo, 14 de junho de 2022
Tribunal de Impostos e Taxas



GOVERNO DO ESTADO DE SÃO PAULO
SECRETARIA DA FAZENDA
COORDENADORIA DA ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA
TRIBUNAL DE IMPOSTOS E TAXAS



AUTUADO
SANTA MARIA POLÍMEROS EIRELI EPP

IE
669404170110

CNPJ
13443485000130

LOCALIDADE
Sorocaba - SP

AIIM
4085867-4

JULGAMENTO NA CÂMARA DO TIT COM CERTIFICADO DIGITAL

Julgamento realizado na Câmara do Tribunal de Impostos e Taxas por meio do ePAT – Processo Administrativo Tributário Eletrônico, com a utilização do certificado digital dos juizes presentes na sessão de julgamento.

São Paulo, 14 de junho de 2022
Tribunal de Impostos e Taxas