

PROCESSO - A.I. Nº 279933.0013/02-0  
RECORRENTE - SUPER ATACADO MELHOR PREÇO LTDA.  
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO - Acórdão 1ª JJF nº 0273-01/02  
ORIGEM - INFRAZ SANTO AMARO  
INTERNET - 05.12.02

**1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO CJF Nº 0430-11/02**

**EMENTA: ICMS.** 1. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. COMPROVAÇÃO, NO MESMO EXERCÍCIO, TANTO DE ENTRADAS COMO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. VALOR DA DIFERENÇA DE ENTRADAS SUPERIOR AO DAS SAÍDAS. Constatando-se, num mesmo exercício, tanto diferenças de entradas como de saídas através de levantamento quantitativo, se o valor das entradas omitidas for superior ao das saídas, deve ser exigido o imposto tomando-se por base o valor das entradas não declaradas, com base na presunção legal de que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou os pagamentos de tais entradas com Recursos decorrentes de operações também não contabilizadas. Não comprovada pelo contribuinte a origem dos Recursos. Infração caracterizada. 2. CONTA “CAIXA”. SALDO CREDOR. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES MERCANTIS NÃO CONTABILIZADAS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Saldo credor da conta “Caixa” indica que o sujeito passivo efetuou pagamento com Recursos não contabilizados, decorrentes de operações anteriormente realizadas e também não contabilizadas. Não comprovada pelo contribuinte a origem dos Recursos. As duas infrações conduzem à presunção de omissão de saída de mercadorias, sendo que a de valor superior (item 2) absorve a de valor inferior (item 1). Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto em lide, lavrado em 18/06/02, para exigir imposto no valor de R\$ 30.033,47 em decorrência da:

INFRAÇÃO 1: Falta de recolhimento do ICMS, apurado através de levantamento quantitativo de estoques em exercício fechado, tendo constatado omissão de entrada de mercadorias tributadas superior a omissão de saídas.

INFRAÇÃO 2: Omissão de saída de mercadorias tributáveis, apurada através de saldo credor na Conta Caixa.

O autuado na defesa apresentada às fls.182 a 199 argumenta preliminarmente nulidade do Auto de Infração invocando o princípio da verdade material, tendo em vista que a autuante na apuração do saldo credor da conta Caixa, não reflete a realidade dos livros fiscais Diário e Razão, baseando-se na presunção da omissão de receita, e portanto, não existiu motivo para lavratura do Auto de Infração.

Cita obras de Juristas, comentando o erro de fato e de direito e consequente revisão do lançamento.

Alega que a eficácia do lançamento está condicionado a motivos reais, idôneos e existentes de responsabilidade do autuado, e que não havia motivo para lavratura do Auto de Infração pela existência de saldos credores na conta caixa, tanto quanto pelas entradas de mercadorias não contabilizadas, que no seu entendimento estas acusações são descabidas de provas, citando autores que preconizam a nulidade quando o Auto de Infração for lavrado sem motivação, baseado em que, requer a nulidade.

Quanto ao mérito:

Afirma que não deve prosperar a presunção de omissão de saída, uma vez que, ficará provado que não ocorreu saldo credor de caixa, com base nos livros contábeis Diário e Razão. Cita diversos acórdãos de julgamentos desfavoráveis ao fisco referente a acusação de saldo credor de caixa, e alega que o agente fiscal deve investigar a origem da receita omitida, indicando o motivo para possibilitar o direito de defesa, sob pena de invalidação do lançamento tributário.

Menciona que se os depósitos se originaram de outras contas do próprio contribuinte, não há omissão de receita, por ser de natureza contábil, em confronto com a escrita fiscal, cita diversas decisões de tribunais e por fim requer a improcedência do Auto de Infração por não haver motivo para lavratura do mesmo e que a presunção de omissão de receita ser elidida com a apresentação do comprovante da origem do Recurso, anexa ainda ao processo cópias do livro Diário e Razão.

O autuante na informação fiscal à fl. 320, argumenta que o autuado mostra-se inconformado com a o Auto de Infração pleiteando a nulidade e improcedência apenas com intuito de postergar o pagamento, uma vez que não apresentou nenhuma prova sob o que foi alegado.

Diz que o autuado discorreu sobre a doutrina tributária mas não se fundamentou nos fatos que motivaram o Auto de Infração, que teve indicação para ser fiscalizada por acumular crédito fiscal durante mais de um ano, apesar de operar no ramo atacadista comprando fora do estado com alíquota de 7% e vendendo com alíquota de 17%.

Afirma que detectou despesas pagas em valor superior às vendas, e após intimação apresentou apenas o livro Diário sem qualquer documentação de suporte, tendo conseguido levantar apenas algumas despesas, deixando de computar despesas com salários, telefone, e outras despesas que aumentaria ainda mais o valor omitido.

Diante da alegação do autuado de que falta motivação para lavratura do Auto de Infração, diz que o autuado desconhece a legislação vigente, citando o parágrafo 3º do artigo 2º do RICMS-BA/97 aprovado pelo Dec. nº 6.284/97, em que estabelece a presunção da ocorrência do fato gerador do imposto, a constatação do saldo credor do caixa, a menos que o contribuinte comprove a improcedência da presunção.

Alega que os livros fiscais e contábeis apresentados na peça defensiva, sem acompanhamento dos documentos embasadores dos registros efetuados, não configura uma prova legal.

Finaliza, mantendo a ação fiscal na totalidade, requerendo a procedência do Auto de Infração.

VOTO DO RELATOR DA 1<sup>a</sup> JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL NA DECISÃO RECORRIDA

“Após a análise das peças constitutivas dos autos, da defesa e da informação fiscal, verifico que:

O Auto de Infração trata das seguintes infrações: Falta de recolhimento do ICMS, apurado através de levantamento quantitativo de estoque, tendo constatado omissão de entradas de mercadorias tributáveis em valor superior a omissão de saídas, e omissão de saída de mercadorias tributáveis, apurada através do roteiro da auditoria do caixa, na qual foi apurado saldo credor da Conta Caixa, conduzindo a presunção de omissão de saídas.

Não acolho o pedido de nulidade formulado pelo autuado por ausência de motivos para lavratura do Auto de Infração, uma vez que os roteiros de auditorias desenvolvidos de estoques e da conta caixa constantes das fls. 15 a 60, evidenciam o cometimento destas infrações a título de presunção, cabendo ao contribuinte a prova da improcedência da presunção. Constatou que o Auto de Infração foi lavrado em conformidade com os preceitos legais e a nulidade requerida não encontra amparo no artigo 18 e incisos do RPAF-BA/97 aprovado pelo Dec. nº 7.629/99.

Quanto ao mérito:

Na defesa apresentada o autuado alega ausência de motivos para lavratura do Auto de Infração, e apresentou cópias do livro Diário e Razão. Verifico que a autuante apresentou demonstrativo sintético constante das fls. 32 e 33 consolidando o levantamento dos estoques, entradas e saídas com base nos livros e documentos do autuado, tendo apurado omissão de entradas totalizando base de cálculo de R\$ 3.083,11 e ICMS devido de R\$ 524,13 que conduz a presunção da omissão de saídas anteriores de mercadorias tributadas.

Da mesma forma na fl. 36, efetuou a consolidação da Auditoria da Conta Caixa, tendo apurado saldos credores nos meses de fevereiro a setembro de 2001, tomando como base a despesas relacionadas nas fls. 37 a 47 (Pis, Cofins, Pró-Labore, Energia Elétrica, Aluguel, Duplicatas, etc.), e nas fls. 49 a 59, relação do pagamento das compras à vista e as duplicatas nos prazos de vencimentos.

Na defesa, o autuado apresentou cópias dos livros Diário e Razão, o qual apresenta na conta caixa saldos devedores em todos os meses, porém não apresentou nenhuma prova contra a acusação diante dos demonstrativos elaborados pelo autuante, o que a luz do art. 140 e 143 do citado RPAF-BA, será admitido como verídico e não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção da legitimidade da autuação fiscal. Logo, é do meu convencimento, que tendo o autuante apresentado demonstrativos elaborados com base nos livros e documentos do contribuinte, cabe ao mesmo apresentar provas para elidir a infração, o que é facultado no parágrafo 3º do art. 2º do RICMS-BA/97 aprovado pelo Dec. nº 6.284/97 em que estabelece: *Presume-se a ocorrência do de operações ou de prestações tributáveis sem o pagamento do imposto, a menos que o contribuinte comprove a improcedência da presunção, sempre que a escrituração indicar: I – Saldo credor de caixa;* tendo no presente caso, o autuado simplesmente negado o cometimento da infração, e a apresentação da cópia do livro Diário e Razão não elide a infração fiscal, formulada a partir dos demonstrativos feitos pela autuante.

No entanto, verifico que a infração 01 trata de omissão de entradas de mercadorias, que conduz a presunção de omissão de saídas anteriores, e a infração 02, refere-se a saldo credor de caixa, que também conduz a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributadas, entendendo que os fatos geradores das duas infrações conduz à mesma presunção, e a exigência do crédito tributário de ambas configura bitributação, neste caso a infração maior absorve a menor, motivo pelo qual julgo improcedente a infração 01 e procedente a infração 2, e voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.”

#### RECURSO VOLUNTÁRIO

Devidamente intimado a tomar ciência do resultado do julgamento realizado pela 1<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal que exarou o Acórdão Recorrido pela Procedência em Parte do Auto de Infração em epígrafe, o contribuinte inconformado impetrou através do seu patrono o presente Recurso Voluntário apensado às fls. 335 a 347 dos autos, argüindo:

Que o autuante, em que pese seu louvável esforço despendido na lavratura do Auto de Infração em apreço, atribuí equivocadamente o autuado, a prática de infração, “*in casu*”, Omissão de saídas de mercadorias tributáveis apuradas através de saldo credor na Conta Caixa.

A alegada omissão de saídas de mercadorias, por presunção de que houve omissão de receita, face aos suprimentos da conta caixa não ter comprovação de sua origem, por certo daria legitimidade à ação fiscal se o autuante, na apuração do montante devido, tivesse agido de acordo com o artigo 938 do RICMS. Trata-se, portanto, de uma simples presunção “*júris tantum*” que pode ser desfeita pela prova contrária. Em seguida, o Recorrente traz transcritas diversas exposições, tais como:

Texto sobre a importância do depósito bancário do Ministro Carlos Mário Veloso; “Decisões” dos tribunais como: Ac. nº 105-5.017, DOU de 22/02/91, p. 3344, Rel. Cons. José do Nascimento; Ac. nº 105-5.232, DOU de 17/06/91, p. 11663, Rel. Cons. Afonso Celso Mattos Lourenço; Ac. 101-75.978, DOU de 03/12/87, Rel. Cons. Raul Pimentel; Sumula 182 do STJ. Ac. 202-03.345, DOU de 17/09/90; TRF – Ac. Ap. 68.350 – SP. RTFR 85:145/50, Rel. Min. Miguel Jeronymo Ferrante; TJ-RJ. Ac. Ap.90.944 – Capital de 22/04/75, Rel. Ds. Roque Batista; Ac. 101- 78.997, DOU de 12/04/90, Ac. 101 – 78.997, DOU de 12/04/90, Ac. nº 101-80.627, DOU de 15/01/91, p. 1071, Rel. Cons. Cândido Rodrigues Neuber, além de transcrever as Resoluções nºs 591/89, 1108/91, cita artigos da CF/88, do Dec. – Lei nº 406/68, do CTN, RPAF/BAHIA e do RICMS/BA. Encerra o Recurso dizendo:

- a) Que o v. Acórdão seja modificado, para que seja julgado NULO o Auto de Infração, com o deferimento dos pedidos feitos na inaugural da defesa, pede-se que esta seja considerada como parte integrante das presentes razões do Recurso.
- b) Que se assim não entender, “*ad argumentandum tantum*”, reabra-se o prazo de 30 dias para apresentação de nova defesa, tudo por ser justo e de direito.

A PROFAZ forneceu Parecer de fl. 352, nos seguintes termos:

“O recorrente contesta a autuação sob o argumento de falta de precisão, mas não revela aonde está a imprecisão.

Ora, o RPAF exige a desconstituição do lançamento somente através de provas, art. 140, estas provas não foram sequer apontadas.

Nesse passo, o opinativo é pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso voluntário”.

## VOTO

Dado ao exame dos documentos acostados ao presente Processo Administrativo Fiscal, constatei que o Recorrente em seu Recurso Voluntário demonstra inconformismo, chegando a dizer que a 1<sup>a</sup> Instância cometeu grande equívoco, em face da 1<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal, ter considerado que a infração 2 do lançamento de ofício absorveu a infração 1. Neste ponto, transcrevo a conclusão do voto do relator daquele julgamento por considerá-lo perfeito, aduzindo que o tomo como parte integrante deste voto:

“No entanto, verifico que a infração 1 trata de omissão de entradas de mercadorias, que conduz a presunção de omissão de saídas anteriores, e a infração 02, refere-se a saldo credor de caixa, que também conduz a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributadas, entendendo que os fatos geradores das duas infrações conduz à mesma presunção, e a exigência do crédito tributário de ambas configura bitributação, neste caso a infração maior absorve a menor, motivo pelo qual julgo improcedente a infração 1 e procedente a infração 02, e voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.”

Assim, não encontrei nenhuma imprecisão no Acórdão Recorrido conforme alegado pelo patrono da empresa na peça recursal, além de observar que no Recurso o Recorrente diz textualmente, que o autuante não agiu de acordo com o disposto no art. 938 do RICMS, constituindo-se o feito em simples presunção “*júris tantum*” e que pode ser desfeita pela prova contrária. Entretanto, a empresa não apontou e não ofereceu nenhuma prova.

Diante do exposto, evoco a norma do art. 140 do RPAF/97, para conceder o meu voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário apresentado, mantendo integralmente a Decisão Recorrida.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1<sup>a</sup> Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, NÃO PROVER o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão Recorrida que julgou PROCEDENTE EM PARTE o Auto de Infração nº 279933.0013/02-0, lavrado contra SUPER ATACADO MELHOR PREÇO LTDA. devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de R\$29.509,34, acrescido da multa de 70%, prevista no art. 42, III, da Lei nº 7.014/96, e demais acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 19 de novembro de 2002.

ANTONIO FERREIRA DE FREITAS - PRESIDENTE

NELSON TEIXEIRA BRANDÃO - RELATOR

MARIA JOSÉ RAMOS COELHO LINS DE ALBUQUERQUE SENTO SÉ – REPR. DA PROFAZ