

A.I. Nº - 233037.0050/01-2  
AUTUADO - KARMUS COMÉRCIO DE CONFECÇÕES LTDA  
AUTUANTE - ADHEMAR BISPO DE SOUZA  
ORIGEM - INFAC ITABERABA  
INTERNET - 21.05.03

**1<sup>a</sup> JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF Nº 0164-01/03**

**EMENTA: ICMS.** CONTA "CAIXA". SUPRIMENTO DE CAIXA. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES MERCANTIS NÃO CONTABILIZADAS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Diligência saneadora, realizada por fiscal estranho ao feito, comprova que não houve qualquer contabilização de "empréstimos" na escrita contábil do sujeito passivo. Ação fiscal insubstancial. Auto de Infração **IMPROCEDENTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O presente Auto de Infração, lavrado em 22/03/01, faz exigência de ICMS no valor de R\$2.079,12, acrescido da multa de 70%, em virtude da omissão de saída de mercadorias, apurada através de suprimento de caixa de origem não comprovada (exercício de 1999)

O autuado (fls. 11 a 37) sustentou como preliminar de nulidade da ação fiscal:

1. não recebeu o Termo de Início de Fiscalização;
2. não foi intimado a apresentar o livro Caixa e/ou Diário.

No mérito, afirmou que o autuante não utilizou o saldo inicial de caixa, não considerou, para efeito de abatimento, as devoluções de compras, assim como, não observou que o pagamento da folha de pessoal era realizado no sexto dia útil de cada mês, conforme legislação trabalhista. Requeru a nulidade ou improcedência da ação fiscal.

O autuante ratificou o procedimento fiscal, aduzindo que não foi considerado o saldo inicial de caixa porque o contribuinte não apresentou a declaração de Imposto de Renda nem o livro Diário, devidamente registrado, para comprovar a existência de saldo. Quanto às devoluções de compras, as mesmas estavam embutidas no total de ingressos de recursos. Quanto à data de pagamento da folha de salários, informou que as datas foram observadas não havendo motivo para questionamento (fls. 38):

Esta Junta de Julgamento Fiscal diligenciou o PAF à ASTEC/CONSEF (fl. 41) fazendo, inicialmente, as seguintes observações:

1. no Termo de Intimação para apresentação de livros e documentos (fls. 13), anexado ao auto pelo autuado, não foram solicitados o livro Caixa nem o Diário.
2. O autuante não apensou qualquer papel de trabalho. O único existente (fls. 15 a 37) foi pelo contribuinte trazido. Como consta carimbado o nome do agente de tributo estadual, OZIEL

PEREIRA SANTANA, se presumia que tivesse sido a ele entregue pela fiscalização e base da autuação.

3. O suprimento de caixa foi certamente detectado pela soma dos saldos credores indicados no citado papel de trabalho.

Assim, objetivando sanar as irregularidades existentes, solicitou-se à fiscal estranho ao feito que intimasse o autuado a comprovar o saldo inicial de caixa e as devoluções de compras, ditas existentes. Além de tais providências:

1. verificasse a existência ou não de empréstimos e se as compras foram realizadas a vista ou a prazo, alocando tais despesas nos seus efetivos dias;
2. comprovasse outras despesas, como água e luz;
3. em relação ao pagamento da folha de pessoal, verificasse a pertinência ou não do alegado pela defesa.

Fiscal estranho ao feito, em Parecer ASTEC Nº 0055/02, observou que no desenvolvimento dos seus trabalhos, constatou:

1. o autuado havia escriturado os livros Caixa e Diário, em relação ao período fiscalizado;
2. não houve qualquer lançamento de empréstimos;
3. as compras eram realizadas a prazo;
4. os salários foram contabilizados como pagos no mesmo mês, porém na realidade eram pagos no 5º dia útil do mês seguinte ao do período de referência;
5. as despesas com luz e água não haviam sido contabilizadas e os documentos não foram apresentados;
6. na autuação não foi considerado o saldo inicial de caixa, no valor de R\$14.045,79, escriturado no livro Caixa;
7. após análise dos autos, dos livros e documentos fiscais da empresa, verificou que o procedimento fiscal não foi realizado com base na escrita contábil e sim nos lançamentos constantes no livro Registro de Apuração do ICMS.

Em seguida, emitiu as seguintes conclusões:

1. não verificou a existência de saldos credores que denotassem alguma irregularidade quanto ao cumprimento de obrigação tributária. Entretanto não descartava a possibilidade da existência de outras infrações que pudessem ser caracterizadas caso o procedimento fiscal tivesse sido direcionado para uma auditoria de caixa;
2. que, *a priori*, somente encontrou como irregularidade na escrita do contribuinte a falta de contabilização das despesas de água, luz e telefone. Porém tais despesas não foram incluídas no levantamento fiscal;
3. como a fiscalização não levou em conta os livros contábeis, entendeu que a revisão de caixa ficou prejudicada, porque são levantamentos distintos, embora interligados.

Este CONSEF enviou os autos à INFRAZ ITABERABA para que o autuante e autuado tomassem conhecimento da diligência realizada pelas ASTEC. A INFRAZ ITABERABA devolveu o PAF sem cumprir o solicitado. Este Colegiado o devolveu para a Inspetoria, visando o cumprimento do

solicitado (fl. 55).

O autuante em manifestação (fl. 58), entendeu que o trabalho de revisão foi inconclusivo e que o diligente não anexou aos autos cópias dos livros, Diário, Razão e Caixa, somente cópia das suas capas. Como, igualmente, as razões de defesa não foram capazes de desconstituir a infração apontada, realizou novo levantamento fiscal observando as normas contidas no art. 936 do RICMS/97 combinado com a Orientação Normativa nº 01/02, constatando omissão de saídas tributadas no valor de R\$75.516,41, com ICMS devido de R\$8.315,34, já abatido os créditos admitidos. Assim, lavrou outro Auto de Infração, o de nº 2330370077/02-6, reclamando o imposto no valor de R\$6.236,22.

O autuado tomou ciência da revisão efetuada (fl. 60 verso) e o Órgão Preparador da INFRAZ ITABERABA anexou a este processo cópia da defesa apresentada pelo sujeito passivo ao Auto de Infração nº 2330370077/02-6 (fls. 62/68). Nesta defesa, o contribuinte alega nulidade do lançamento fiscal e combate, veementemente, a forma como o autuante calculou o imposto, pois além de aplicar arbitramento da base de cálculo, utilizou-se de dados e MVA incorretos.

## VOTO

O autuado alega, em sua defesa, que não recebeu o Termo de Início de Fiscalização. O autuante por sua vez, disse que o mesmo se encontrava anexada à fl. 13 dos autos. Na Intimação, apensada pelo contribuinte (fl. 13) e assinada pelo Inspetor Fazendário, consta a requisição para apresentação do Livro Registro de Inventário, notas fiscais de entrada e saída, DAEs, folha de pagamento, comprovante de pagamento de impostos, declaração do Imposto de Renda – pessoa física e jurídica e outros pagamentos tais como, água, luz, telefone, dos exercícios de 1998 e 1999, objetivando a realização de algum procedimento, que não ficou no termo indicado. Esta Intimação foi recebida pelo contador da empresa, pessoa competente para recebê-la. No entanto, deve ser observado o que determina a legislação tributária.

O Termo de Início de Fiscalização é imprescindível para a constituição do crédito tributário. O contribuinte tem o dever de ser informado de que se encontra sob fiscalização. É ele que, no controle das receitas do Estado, preserva a relação entre o sujeito ativo e passivo da relação tributária, em obediência ao princípio da segurança jurídica e o da ampla defesa. Este termo somente é dispensado nos casos previstos na legislação (art. 29 do RPAF/99).

Por outro lado, a atividade de fiscalização é um ato privativo da autoridade administrativa de constituir o crédito tributário, sendo atividade vinculada e obrigatória (art. 142 e Parágrafo único do CTN). Assim, o art. 26 do RPAF/99 determina “considera-se iniciado o procedimento fiscal no momento da intimação, por escrito, ao contribuinte, seu preposto ou responsável para prestar esclarecimentos ou exibir elementos solicitados pela fiscalização.” E no seu art. 28 determina que “a autoridade administrativa que efetuar ou presidir tarefas de fiscalização para verificação do cumprimento de obrigação tributária lavrará, ou determinará” que seja lavrado o Termo de Início de Fiscalização. Neste contexto, é necessário saber quem é a autoridade administrativa para realizar um trabalho de fiscalização. O Inspetor Fazendário é autoridade que tem competência, entre outras, de gerenciar os trabalhos administrativos de fiscalização, porém, enquanto no cargo, não pode exercer a fiscalização. Não pode dar início, ele próprio, a uma auditoria fiscal. Esta atividade é do auditor fiscal exercendo sua atividade na fiscalização. Assim, o Termo de Intimação trazido ao PAF pelo autuado e confirmado pelo autuante, quando da sua informação fiscal, de que foi através dele que se iniciou o procedimento fiscal não é o documento legal para tal. Observo, inclusive que no citado Termo consta que se o autuado não atendesse ao solicitado, poderia ter sua inscrição cancelada, procedimento de competência do Inspetor Fazendário, mas não da fiscalização.

Além do até aqui explanado, observo que no Auto de Infração não foi apensado um levantamento que pudesse identificar como o procedimento fiscal foi realizado. O único existente é o de “Auditoria das Contas do Ativo – Caixa” onde constam os meses de 1999, com os saldos credores e o ICMS apurado (fl. 7). Somente com o levantamento integral entregue pelo autuado, quando de sua impugnação (fls. 14/37), é que tive conhecimento que o papel de trabalho apresentado pelo preposto fiscal era um resumo de um levantamento realizado pelo agente de tributo estadual, OZIEL PEREIRA SANTANA. Porém neste resumo não está esclarecido como foram encontrados os valores apresentados, embora seja ele a primeira página do levantamento feito por aquele agente de tributo, onde consta que foram apurados valores através de “compras do mês cf. lançadas no livro”, “vendas no mês cf. lançadas no livro”, “pagamentos de ICMS”, “pagamento de imposto federais” e “pagamentos de empregados”. Como ainda não havia sido observado, com mais acuidade, o vício do Termo de Intimação, os autos foram baixados em diligência para que houvesse segurança no valor do imposto apurado. O diligente, após analisar os livros fiscais e contábeis do estabelecimento, concluiu que a única falha encontrada nos registros contábeis era de que o contribuinte não havia contabilizado as despesas de água, luz e telefone. Que o autuante não considerou o saldo inicial de caixa, que as compras eram realizadas a prazo, os salários embora contabilizados como pagos no mesmo mês, na realidade eram pagos no 5º dia útil do mês seguinte e que, para apuração dos valores, a fiscalização havia utilizado o livro Registro de Apuração do ICMS. Como o trabalho fiscal foi realizado através do levantamento realizado pelo agente do tributo, pois, como já afirmei, único papel de trabalho anexado ao Auto de Infração (resumo do levantamento) e como este trabalho deve ter tido seu início com a Intimação feita pelo Inspetor Fazendário, que não solicitou o livro Registro de Apuração do ICMS e sim os de Entradas e Saídas, a segurança da infração encontra-se comprometida, mesmo que se considerasse que a infração imputada fosse de saldo credor de caixa.

Junta-se a tudo isto que o Auto de Infração tratou de suprimento de caixa e não de saldo credor de caixa. Embora seja uma auditoria fiscal onde são utilizados os mesmos elementos para apuração do imposto, as irregularidades são distintas, embora a primeira dê sustentáculo à segunda. Suprimento de caixa são haveres fictícios que camuflam saldos credores. O diligente afirmou que não houve qualquer lançamento de empréstimos, o que descharacteriza em sua totalidade a ação fiscal.

Quanto ao débito apurado pelo autuante após a revisão fiscal realizada pelas ASTEC/CONSEF, deixo de tecer maiores considerações, pois alheio a presente lide.

Ante o acima exposto, voto pela IMPROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **IMPROCEDENTE** Auto de Infração nº 233037.0050/01-2, lavrado contra **KARMUS COMÉRCIO DE CONFECÇÕES LTDA**.

Sala das Sessões do CONSEF, 14 de maio de 2003.

CLARICE ANÍZIA MÁXIMO MOREIRA - PRESIDENTE

MÔNICA MARIA ROTERS - RELATORA

*ESTADO DA BAHIA  
SECRETARIA DA FAZENDA  
CONSELHO DE FAZENDA ESTADUAL (CONSEF)*

**JOSÉ BEZERRA LIMA IRMÃO - JULGADOR**