

**A. I. Nº** - 206859.0002/03-1  
**AUTUADO** - B. M DISTRIBUIDORA DE PERFUMARIA E COSMÉTICOS LTDA.  
**AUTUANTE** - VLADIMIR MÁXIMO MOREIRA  
**ORIGEM** - INFAZ IGUATEMI  
**INTERNET** - 24. 09. 2004

#### 4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO JJF Nº 0353-04/04

**EMENTA: ICMS. 1.** 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 pagamentos com recursos não contabilizados, decorrentes de operações anteriormente realizadas e também não contabilizadas. Efetuada a correção no cálculo do imposto. **2. SIMBAHIA.** a) MICROEMPRESA. FALTA DE RECOLHIMENTO. RECOLHIMENTO A MENOS DO IMPOSTO. b) EMPRESA DE PEQUENO PORTE. RECOLHIMENTO A MENOS DO IMPOSTO. Infrações caracterizadas. Não se inclui na competência deste Órgão julgador, a declaração de inconstitucionalidade da legislação tributária estadual. Rejeitadas as preliminares de nulidade. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime.

#### RELATÓRIO

O presente Auto de Infração, lavrado em 12/03/2003, exige ICMS no valor de R\$114.429,27, em razão das seguintes irregularidades:

1. Omissão de saídas de mercadorias tributáveis, apurada através de saldo credor na conta Caixa, tendo sido exigido imposto no valor de R\$113.377,77;
2. Deixou de recolher o ICMS no valor de R\$200,00, nos prazos regulamentares, na condição de Microempresa enquadrada no Regime Simplificado de Apuração do ICMS (SIMBAHIA);
3. Recolheu a menos o ICMS no valor de R\$275,00, como nos termos do item anterior;
4. Recolheu a menos o imposto no valor de R\$576,50, condição de Empresa de Pequeno Porte enquadrada no regime SIMBAHIA;

O autuado ao impugnar o lançamento fiscal em sua peça defensiva, fls. 2103 a 2168 dos autos transcreveu, inicialmente, os termos da acusação fiscal, além de informar que foi bom o relacionamento do autuante para com a empresa, o qual demonstrou ter reconhecida capacidade técnica.

Antes de adentrar na lide, discorreu às fls. 2106 a 2115, sobre os princípios da legalidade objetiva, a ser observado pela autoridade fiscal, da verdade material, da inquisitorialidade e da tipicidade cerrada, para conhecimento e apreciação dos membros da Junta de Julgamento de Fiscal.

Em seguida, o autuado levantou as seguintes preliminares de nulidade do lançamento fiscal no tocante à infração 1:

Cerceamento do direito de defesa – Diz que o autuante inseriu no levantamento fiscal diversas notas fiscais coletadas no CFAMT, cujas notas a empresa não tem conhecimento. Alega que a simples juntada das notas fiscais aos autos (se houve) pelo autuante, não comprova, por si só, a tradição dos bens em questão a empresa. Segundo o autuado, a prova seria a demonstração cabal da tradição (entrega das mercadorias ao sujeito passivo), ou, ainda, a comprovação de que a empresa pagou ao seu remetente pela referidas mercadorias, coisa que não fez o preposto fiscal. Salienta que o autuante agrediu o contraditório pleno, ao não fornecer cópias das notas fiscais levantadas no CFAMT, impossibilitando o exercício do direito de defesa, violentando a possibilidade de questionamento quanto ao mérito da infração, o que, por consequência, implica na caracterização da nulidade da autuação. Transcreve decisões de tribunais, que julgou nulos procedimentos fiscais lavrados, para embasar a sua alegação;

Falta de descrição clara e precisa da acusação – Argumenta que o Auto de Infração, para ser aceito como documento regular de cobrança de obrigação tributária, precisa obedecer a diversos requisitos previstos na legislação, oportunidade em que transcreveu o teor do art. 39 e do seu inciso III, do RPAF/99, para embasar o seu argumento. Diz não haver dúvida de que um dos requisitos essenciais do Auto de Infração é a descrição do que a autoridade fiscal entende como fato gerador do tributo. De acordo com o autuado, deve estar indicado na peça de acusação, o fato gerador visualizado pelo agente fiscal, o que lhe daria respaldo para levar a efeito a exigência tributária, por meio da autuação. Sustenta que a ocorrência de saldo credor de caixa, ainda que fosse verdadeira, não é fato gerador do ICMS, porque inexistente na legislação tributária estadual qualquer dispositivo legal que indique tal ocorrência. Assevera que o autuante também não explicou o porque do seu entendimento, ou seja, se existiria algum nexo causal entre “omissão de saídas de mercadorias tributáveis” e “saldo credor da Conta Caixa”, o qual é de suma importância, para permitir a empresa conhecer a real acusação, que daria respaldo à exigência tributária. Segundo o autuado, ao que tudo indica, o autuante entendeu que a sua redação no Auto de Infração era suficiente para possibilitar uma descrição clara e precisa do fato gerador, todavia, a situação descrita, não caracteriza fato gerador do ICMS. Transcreve entendimentos de autores que indica, ao tratar do fato gerador descrito de forma equivocada, o teor do art. 18, seu inciso IV e a sua alínea “a”, do RPAF/99, além de diversas Ementas do CONSEF, que julgou nulos Autos de Infração lavrados, para embasar o seu argumento.

Da falta de clareza e de explicação acerca do conteúdo existente em demonstrativo fiscal – Aduz que dentre os levantamentos fiscais elaborados pelo autuante, há um denominado de “DEMONSTRATIVO DE APURAÇÃO DO CRÉDITO DO ICMS”, no qual está dito: “CÁLCULO EFETUADO DE ACORDO COM O ART. 2º DA ORIENTAÇÃO NORMATIVA Nº 01/2002, em cujo demonstrativo o autuante, relativamente a todos os meses em que há cobrança do imposto, apresenta valores relacionados a estoques inicial e final, entradas, etc. Argumenta que não conseguiu entender como foram apurados os referidos valores, qual a sua composição, além do que o mesmo não explicou porque adotou a alíquota de 7%, a título de concessão de créditos fiscais. Pede, com base no equívoco incorrido pelo autuante, a nulidade do Auto de Infração, relativamente à infração 1, oportunidade em que transcreveu decisão do TIT ao julgar levantamento fiscal, além da SÚMULA nº 01 do CONSEF.

Da inexistência de pressuposto básico para cálculo do ICMS pelo regime normal, em lugar do regime simplificado (SIMBAHIA). Argumenta que, para exigir o ICMS de contribuinte pelas regras inerentes ao regime normal, é necessário que o mesmo seja cadastrado no referido regime ou quando, por iniciativa da SEFAZ, de ofício, por algum motivo, o desenquadre, situação que não ocorreu no presente caso. Salienta que no Auto de Infração, em sua página 1, indica que a Empresa é de Pequeno Porte enquadrada no regime SIMBAHIA, razão pela qual não há motivação legal para que o autuante exigisse o imposto pelo regime normal, além do que não foi dada qualquer explicação com

relação à perda do direito ao tratamento do referido regime. Diz, com base no art. 408-L, do RICMS/97, que só perderá o direito à adoção do tratamento tributário previsto no SIMBAHIA, a empresa que incorrer nas hipóteses nele elencadas, cujos efeitos só podem vigorar a partir do seu desenquadramento, não se aplicando, portanto, retroativamente. Diz que no presente caso, não está mencionado nos autos, muito menos comprovada, a concretização das hipóteses previstas no dispositivo acima, motivo pelo qual pede-se a anulação do lançamento do crédito tributário, no tocante à infração 1.

Às fls. 2132 a 2134, o autuado após se reportar ao art. 19, da Lei nº 7.357/98, o qual dispõe que o contribuinte inscrito no regime SIMBAHIA, que incorrer na prática das infrações tipificadas no art. 42, III, IV, “a” e “c” e V, da Lei nº 7.014/96, o imposto devido ser exigido com base nos critérios e nas alíquotas aplicáveis às operações normais, disse que tal dispositivo fere a legalidade, apesar de o art. 167, I, do RPAF/99, retirar dos julgadores a competência de declaração de inconstitucionalidade.

Continuando em sua defesa, o autuado pede que o julgador, mesmo não declarando, verifique a existência de dispositivo legal inconstitucional e faça a devida representação ao Secretário da Fazenda, nos termos do art. 168, do RPAF/99.

Requer, diante das preliminares levantadas que o relator ao prolatar o seu voto, faça a apreciação de cada uma delas, sob pena de infringência ao devido processo legal.

Às fls. 2135 a 2138, o autuado volta a argüir preliminares de nulidade para as infrações 1 a 4, sob a alegação de cerceamento do direito de defesa, pelo fato do autuante e da INFAZ-Iguatemi não terem procedido nos termos da legislação tributária. Sustenta que, feita a acusação, o acusado tem o direito de se defender da mesma, apresentando suas razões, com base no princípio do contraditório, o qual está previsto no inciso LV, do art. 5º, da Constituição Federal de 1988, bem como no RPAF/99, em seu art. 123, cujos teores transcreveu. Aduz, no entanto, que para apresentar a sua impugnação, é essencial que, juntamente com a ciência da empresa da lavratura do Auto de Infração, que a mesma conheça o verdadeiro teor das acusações, dos seus respectivos valores, bem como tenha em mãos, para a sua análise, todos os levantamentos e documentações fiscais em que se esteja respaldada a autuação, conforme previsto no art. 39, do RPAF/99.

Alega a inexistência de regime híbrido de apuração do ICMS, já que o art. 155, do RICMS, prevê que o valor do ICMS a recolher poderá ser calculado por meio de 5 (cinco) regimes. Diz que, não obstante a regra acima, o autuante exigiu imposto na infração 1, com base no regime normal, enquanto nas infrações 2 a 4, apurou e cobrou o tributo utilizando-se do regime simplificado de apuração (SIMBAHIA). Por tal motivo, a autuação deve ser tida como nula, visto que o lançamento do crédito tributário é atividade que se subordina, dentre outros, aos Princípios da Tipicidade Cerrada e da Legalidade, que não foram observados pelo autuante nos seus procedimentos fiscais.

Quanto ao mérito, caso não seja decretada a nulidade da ação fiscal, diz que o Auto de Infração é improcedente, em relação à infração 1, oportunidade em que pediu aos julgadores para atentarem ao disposto no parágrafo único, do art. 155, do RPAF/99, cujo teor transcreveu, tendo alinhado os seguintes pontos:

1. Diz que o levantamento fiscal foi elaborado com falhas, pelo fato do autuante haver considerado todas as compras à vista, o que não corresponde à realidade. Em apoio ao seu argumento, o autuado fez a juntada do Anexo 02, referentes a notas fiscais e respectivas duplicatas, Aduz que, com tal procedimento equivocado, o autuante acabou por antecipar em seus levantamentos as saídas de numerários, fazendo surgir saldos credores inexistentes, além do mesmo não ter sido feito de acordo com as regras básicas de contabilidade, motivo pelo qual a autuação deve ser julgada improcedente.

Transcreve ensinamentos de autores que indica sobre a falta de comprovação cabal da base de cálculo, além de decisões do CONSEF que julgou nulos Autos de Infração lavrados;

2. Aduz ser imprescindível considerar as movimentações bancárias da empresa, em conjunto com a movimentação do caixa, para que se possa analisar a existência ou não, de recursos suficientes para fazer frente às despesas, o que não foi levado em conta pelo autuante, o qual presumiu que todo pagamento não suportado pelo caixa daria ensejo à “saldo credor de caixa”. Sustenta que o autuante se enganou, pois a empresa utiliza-se de sua conta bancária para efetuar a maioria dos seus pagamentos. Argumenta que não se pode aceitar um levantamento de caixa, para fins de comprovação de falta de recursos para fazer frente a pagamentos, quando a empresa possui conta bancária, do tipo especial, fato que pode ser comprovado no Anexo 05 (extratos bancários de conta do período objeto da autuação), a qual, contabilmente, representa mais uma fonte de recursos. Assevera restar claro que os cálculos do autuante não provam o cometimento, pelo contribuinte, de qualquer tipo de infração à legislação tributária, pelo que deve ser julgada improcedente a autuação ora defendida;

3. Argumenta falta de prova, quanto à alegada aquisição de mercadorias por meio de notas fiscais “levantadas via CFAMT”, uma vez que a simples juntada das mesmas aos autos, não comprova, por si só, a tradição dos bens pela empresa. Sustenta que, para comprovação da infração, seria a demonstração cabal da entrega das mercadorias ou a de que a empresa pagou aos seus remetentes as referidas compras.

Às fls. 2151 a 2153, o autuado teceu comentários quanto ao ônus da prova, com base no CPC, no CTN e no entendimento de doutrinadores, além de transcrever decisões do CONSEF que julgou nulo e improcedente Autos de Infração lavrados, por falta de prova do cometimento da infração;

4. Quanto a imposição legal da apuração e cobrança do ICMS pelo regime SIMBAHIA aduz, conforme já explicitado no tópico 4, não se justifica a apuração do imposto pela sistemática do regime normal. Explica que se a exigência tributária fosse nos termos das regras do SIMBAHIA, supondo-se que os valores das omissões (saldo credor de caixa) apontados pelo autuante estivessem corretos, o que não é o caso, o valor do ICMS seria muito inferior aos cobrados na ação fiscal, conforme planilhas que elaborou (Anexo 4), cujo imposto totalizaria a importância de R\$17.131,36.

Às fls. 2155 o autuado aponta a necessidade de uma diligência por fiscal estranho ao feito e lista nada menos que dez quesitos a serem respondidos.

Com referência a multa aplicada pelo autuante nas infrações 1 a 4, aduz ser confiscatória, oportunidade em que transcreveu entendimento de doutrinador, de professor e de outros autores que indicou sobre a exigência de multa, oportunidade em que transcreveu o teor do art. 150 e seu inciso IV, da CF/88.

Ao finalizar, o autuado pede que o autuante preste a informação fiscal com clareza, precisão, abordando todos os tópicos da defesa com fundamentação fática e jurídica e que a JF reconheça a nulidade do Auto de Infração ou a sua improcedência.

O autuante ao prestar a informação fiscal, fls. 2347 a 2353 dos autos fez, inicialmente, um resumo das alegações defensivas.

Em seguida, assim se manifestou sobre a defesa formulada:

1. Diz que, pelos argumentos apresentados, entende que o autuado reconheceu as infrações 2, 3 e 4, já que não questionou as mesmas;

2. Quanto à infração 1, esclarece que, quando da ciência do Auto de Infração, foi informado a empresa e ao seu contador, que iria providenciar as cópias das notas fiscais coletadas junto ao CFAMT, as quais seriam entregues no prazo máximo de sete dias;
3. Que após o prazo acima, manteve contato com o contador no sentido de entregá-lo as referidas cópias, no entanto, foi protocolado na INFAZ-Iguatemi um ofício dos advogados da empresa (fls. 2098 e 2099), através do qual solicitou-se vistas do processo para ser extraída cópia dos documentos a ele acostados;
4. Que o servidor da INFAZ-Iguatemi colocou o processo à disposição do representante dos advogados, informando-lhe que as cópias da documentação acostada ao processo eram originárias dos documentos fornecidos pelo contribuinte e apresentou ao mesmo as cópias das notas fiscais do CFAMT, cujo representante se negou a receber os documentos;
5. Que os documentos se encontram à disposição do contribuinte desde o período acertado na data da ciência;
6. Sobre a alegação defensiva de não existir na legislação fiscal dispositivo legal que indique a ocorrência de saldo credor da conta caixa, como fato gerador do ICMS, alega desconhecimento da legislação por parte do autuado e de seus representantes, uma vez que, o inciso I, do § 3º, do art. 2º, do Dec. 6284/97, é bastante claro ao definir essa irregularidade como fato gerador do ICMS;
7. Quanto ao Demonstrativo de Apuração do Crédito do ICMS, em que o representante legal da empresa alega falta de clareza e explicação, entende ser pela falta de sintonia entre os advogados e o contador da empresa, pois, a origem dos valores lançados nas colunas estoque inicial, entradas e estoque final, foram com base na DME's declaradas pelo contribuinte, conforme cópias anexas. Com referência a alíquota de 7% adotada, diz que a mesma foi aplicada com base na origem dos produtos. Salaria que a Orientação Normativa 01/02 do CONSEF, é um instrumento de trabalho que visa favorecer os contribuintes do SIMBAHIA, concedendo créditos fiscais presumidos na aplicação de determinadas penalidades previstas em lei;
8. Com referência a alegação de inexistência de pressupostos para a cobrança do ICMS pelo regime normal, onde cita o art. 404-A, do RICMS/97, esclarece que nada tem a ver com a lide. De igual modo, ao citar o art. 408-M, do mesmo regulamento, segundo o qual o referido dispositivo não é retroativo e só alcançaria a empresa a partir do seu enquadramento, entende que não tem nenhum fundamento, já que o mesmo é bastante claro, em seu inciso V, ao determinar que será aplicada a alíquota normal quando se constatar a prática de infrações de natureza grave elencadas nos incisos III e IV e outros do art. 915, do RICMS/BA. Assevera que a infração em discussão, ou seja, saldo credor de caixa, encontra-se definida no dispositivo acima citado;
9. Acerca da inconstitucionalidade levantada pela defesa do art. 19, da Lei nº 7357/98, esclarece que a mesma ao instituir o Regime Simplificado de Apuração do ICMS – SIMBAHIA, para os micros e aos pequenos contribuintes, concedeu vantagens aos seus beneficiários, motivo pelo qual não se concebe o uso de procedimentos irregulares objetivando pagar cada vez mais menos imposto;
10. No que diz respeito à alegação do autuado, relativamente as preliminares relacionadas simultaneamente para as infrações 1 a 4, segundo a qual houve cerceamento do direito de defesa, esclarece que já se manifestou anteriormente acerca da mesma e reitera a sua inexistência;
11. No tocante o argumento defensivo, de que teria o preposto fiscal inventado uma forma híbrida para apurar e cobrar o imposto, diz não prosperar, já que demonstra a total falta de argumentos para contraditar a acusação e, sobretudo, as normas legais, que é bastante clara quanto à forma de cobrança do imposto, conforme já explicitado acima;

Com relação ao mérito da infração, apresentou os seguintes argumentos, para refutar a defesa formulada:

a) Sobre a alegação defensiva, de falhas na elaboração do levantamento, já que foram consideradas todas as compras como à vista, diz ser inverídica, uma vez que o trabalho foi pautado em princípios contábeis, ou seja, através de lançamento diário, documento por documento e com histórico claro e preciso do lançamento. Frisa que, em razão do extravio das duplicatas pelo autuado, conforme declaração à fl. 22, teve que efetuar o lançamento das notas fiscais dentro do critério possível, ou seja, com base nos seguintes elementos:

a.1) notas fiscais com indicação de pagamento parcelado - considerou a data de vencimento de cada uma das parcelas;

a.2) notas fiscais sem constar vencimento, porém, com cópia do pedido constando o seu vencimento - foram lançadas nas suas respectivas datas;

a.3)- notas fiscais sem registro de vencimento - foram lançadas nas respectivas datas de emissão;

b) Sobre a juntada pelo autuado de quatro duplicatas, para demonstrar que teria havido equívoco de sua parte ao considerá-las à vista e não de acordo com o seu vencimento, não procede.

À fl. 2351, o autuante detalhou a forma como procedeu em seu levantamento quanto às referidas duplicatas:

c) Com referência a juntada pela defesa de contas de energia e telefone, conforme anexo 3, sob o argumento de que tais despesas estariam relacionadas a outras fontes de recursos, já que eram debitadas em conta de terceiros, diz ser inverídico. Como justificativa, o autuante disse que constatou que foram anexados vários pagamentos efetuados em empresas autorizadas a receber contas telefônicas e de energia, enquanto nas demais contas, observou que teriam sido debitadas nas contas dos sócios e/ou de empresas onde os mesmos também participavam, não configurando, portanto, outras fontes de recursos. Diz, por outro lado, que caberia ao autuado comprovar de fato que algum tipo de empréstimo de sócios e/ou de empresas, apresentando cópia da declaração do IRPF e IRPJ, daqueles que supostamente teriam emprestado numerários a empresa;

c) Quanto ao pedido do autuado, no sentido de que seja considerada como imprescindível às movimentações bancárias em conjunto com a movimentação do caixa, objetivando analisar a existência ou não de recursos para fazer frente às despesas, diz que, quando da sua intimação fiscal, foi solicitado ao contribuinte toda a documentação fiscal, livro caixa, etc., o que não foi atendido pela empresa. Aduz que o caixa apresentado pela empresa, não constava todas as despesas, inclusive várias notas fiscais, conforme fls. 393 a 479 dos autos;

d) Que através dos documentos coletados no sistema CFAMT, apurou que o contribuinte deixou de fornecer várias vias de notas fiscais de compras devidamente lançadas no Demonstrativo de Caixa. Frisa que os fornecedores são os mesmos e não de estranhos e que a negativa da aquisição dos produtos é um ato que denota mais uma vez total falta de argumentação consistente e com força de convencimento;

e) Com relação à planilha elaborada pelo autuado, diz que nada tem a comentar, por inexistir base legal para discutir o assunto;

f) No que diz respeito à formulação do questionamento destinada à fiscal estranho ao feito, aduz que se omite em se manifestar, já que as indagações já foram aqui respondidas;

g) Sobre a alegação de ter o caráter confiscatório os percentuais de multa aplicada para as diversas penalidades, diz não ser consistente, pois o legislador de forma coerente, estabeleceu os referidos percentuais, com base no grau de cada infração.

Ao concluir, diz que restou comprovada a inexistência de fundamentos legais para considerar o pedido do contribuinte, pelo que pede a procedência do Auto de Infração.

Em face do autuante por ocasião da informação fiscal haver anexado aos autos novos documentos, o CONSEF encaminhou o PAF a INFAZ-Iguatemi, para dar ciência ao autuado, o que foi cumprido, conforme intimação à fl. 2362.

Em nova intervenção às fls. 2364 a 2377, o autuado disse, inicialmente, que ratifica todos os argumentos expostos em sua peça impugnatória, além de ter ressaltado que, ao contrário do que foi mencionado pelo autuante em sua informação fiscal, não reconheceu e nem reconhece as infrações 2 a 4, tanto que apresentou argumentos impugnatórios em relação a todas elas.

Argumenta que o autuante em sua informação fiscal reconheceu que não entregou a empresa as cópias das notas fiscais objeto da autuação, o que ensejou a sua ida a INFAZ-Iguatemi, a fim de ter vistas do PAF, no entanto, o setor competente não disponibilizou os autos, sob a alegação de que os mesmos ainda não estavam devidamente arrumados.

Quanto ao saldo credor de caixa, sustenta não ser fato gerador do ICMS, o que impede a validade da exigência fiscal apontada pelo autuante na infração 1, pois, inexistente na legislação tributária estadual qualquer dispositivo legal que indique a referida ocorrência.

Com relação ao “Demonstrativo de Apuração de Crédito de ICMS” elaborado pelo autuante para a infração 1, aduz falta de clareza e de explicação, pois não conseguiu entender como foram apurados os valores neles inseridos.

No tocante ao desenquadramento da empresa do regime SIMBAHIA, para fins de cobrança do imposto pelo regime normal de apuração diz que a lei não retroage a fatos pretéritos, portanto, *data vênua*, entender de forma diversa, é se esquecer, por completo, do Princípio da Segurança Jurídica, tão importante para a sociedade e para todos os cidadãos.

Acerca dos desembolsos de numerários, alega que o autuante no demonstrativo de sua autoria não considerou as datas efetivas de pagamentos das mercadorias. Diz que o procedimento correto, em se tratando de compras de mercadorias, é verificar quais as que foram à vista e a prazo, a fim de lançar os respectivos valores a crédito da conta caixa, nas efetivas datas de pagamento. Aduz que o levantamento não foi feito de acordo com as regras básicas de contabilidade, razão pela qual a infração deve ser julgada improcedente.

Argumenta que o autuante se equivocou ao entender que contas de energia, telefone, etc., pagas por terceiros, por meio de débitos automáticos em contas bancárias dos mesmos, representam saídas de numerários do caixa da empresa, sendo inaceitável que tais valores sejam lançados a crédito da referida conta.

Sustenta que para se saber a respeito das disponibilidades financeiras de uma empresa, é imprescindível uma análise conjunta e simultânea, da movimentação dos numerários do caixa e do banco e que o autuante na sua informação fiscal, nada comentou a respeito desta alegação em sua impugnação.

Com relação à planilha elaborada pela empresa (Anexo 4), diz que o autuante não se manifestou a respeito, o que leva a empresa a concluir que o mesmo concordou com o seu teor, nos termos do RPAF/99.

Quanto a quesitação apresentada em sua impugnação, diz que o autuante em sua informação fiscal sugeriu que fosse respondida por fiscal estranho ao feito, oportunidade em que repetiu às fls. 2372 a 2375 os quesitos formulados anteriormente.

Ao finalizar, requer que seja reconhecida a nulidade do Auto de Infração. Pede ainda que, não obstante o reconhecimento da nulidade do Auto de Infração, com base no art. 155, parágrafo único, do RPAF/99, que o Auto de Infração seja julgado improcedente.

Em nova informação fiscal à fl. 2379, o autuante, após fazer um resumo dos argumentos do autuado em sua segunda intervenção, assim se manifestou:

1. Que o autuado realmente nos títulos dos seus questionamentos e/ou afirmações cita todas as infrações apontadas no Auto de Infração, porém, em nenhum momento discute ou apresenta fatos contrários à cobrança do ICMS referente às infrações 2, 3 e 4, pelo que entende ser desnecessário nada acrescentar ao que já está claramente contido nos demonstrativos anexos ao processo;
2. Que por problema com a máquina xerox, disse que não pode entregar imediatamente ao contribuinte as cópias das notas fiscais do CFAMT, entretanto, registra que, quando o procurador da empresa esteve na repartição, foi-lhe entregue as respectivas cópias, tendo o mesmo se negado a recebê-las, fato que lhe causou estranheza;
3. Quanto aos demais questionamentos, diz que nada de novo tem a acrescentar, uma vez que o contribuinte apenas repetiu alegações já feitas anteriormente.

Ao finalizar, diz que diante dos fatos acima, fica comprovada a inexistência de fundamentos legais para considerar o pedido do contribuinte, pelo que pede a procedência do Auto de Infração.

Ao analisar o presente PAF, objetivando a sua instrução, face à alegação do autuado de que não recebeu cópias das notas fiscais coletadas junto ao CFAMT, foi proposta por este relator a aceitação pela 4ª JF, a conversão do mesmo em diligência a INFAZ-Iguatemi, para que fornecesse cópias dos referidos documentos, mediante recibo a ser anexado aos autos e reaberto o prazo de defesa em trinta dias, o que foi cumprido, conforme documento à fl. 2384B.

Às fls. 2387 a 2391, o autuado, face à reabertura do prazo de defesa a pedido deste relator, após transcrever os termos da acusação fiscal, apresentou os seguintes argumentos:

1. Alerta, de início, que o não fornecimento das notas fiscais pelo autuante não foi o único equívoco cometido ao longo da fiscalização, já que em sua peça impugnatória foram apontados outros incorridos na ação fiscal levada a efeito;
2. Que ratifica todas as alegações e argumentos até aqui apresentados no presente PAF, aí incluído, o cerceamento ao direito de defesa, além de relembrar a necessidade de se baixar os autos em diligência a ASTEC, para que preposto fiscal estranho ao feito, dentre outras providências, responda a quesitação apresentada quando da sua impugnação.

Ao concluir, requer seja reconhecida a nulidade do Auto de Infração ou a sua improcedência.

O PAF foi submetido à pauta suplementar por proposta deste relator, tendo a 4ª JF decidido pela sua conversão em diligência a ASTEC, para que fosse atendido o solicitado à fl. 2399.



Em cumprimento a diligência, o auditor incumbido de sua realização, mediante o Parecer ASTEC nº 0256/03, descreveu, inicialmente, o que foi solicitado por este relator, o procedimento do autuado e de como foi realizado o trabalho diligencial.

Ao concluir, o diligente disse que após efetuar as devidas correções, o valor do imposto cobrado pelo autuante no valor de R\$113.377,77 na infração 1, ficou reduzido para a importância de R\$52.660,53.

O CONSEF, em despacho à fl. 2407 encaminhou o PAF a INFAZ-Iguatemi, para dar ciência do resultado da diligência da ASTEC ao autuado e ao autuante, o que foi cumprido, conforme documentos às fls. 2408, 2409 e 2422.

Em nova intervenção às fls. 2411 a 2418, sobre a diligência da ASTEC, o autuado, inicialmente, disse ratificar todos os argumentos expostos em sua peça impugnatória, bem como nas subseqüentes.

Em seguida, apresentou os seguintes argumentos:

1. Alega cerceamento do seu direito de defesa, pela falta de entrega a empresa da cópia do pedido de diligência elaborado pela 4ª JF. Segundo o autuado, somente lhe foi entregue cópia do Parecer da ASTEC, fato que o impossibilitou de verificar se o diligente se afastou ou não do solicitado pela 4ª JF. Pede que seja entregue a empresa cópia do pedido de diligência, bem como reaberto o prazo de dez dias para nova manifestação acerca da revisão efetuada;
2. Argumenta a falta de clareza e de explicações a respeito das tabelas 1 e 2 elaboradas pelo diligente da ASTEC e apontou às fls. 2413 e 2414 os equívocos incorridos pelo diligente.
3. Aduz que o diligente não se pronunciou a respeito das planilhas elaboradas pela empresa e anexadas em sua impugnação, oportunidade em que fez as seguintes indagações: “por que o diligente não calculou o ICMS pela sistemática do SIMBAHIA até o mês de dezembro/2002? Por que parou no mês de setembro/2000 (tabela 01), Ele nada disse....Como o contribuinte pode contestar os argumentos que teriam levado o revisor a adotar tal procedimento? Impossível...”
4. Sustenta, com base nos elementos materiais fornecidos pelo autuante, que houve a cobrança do imposto em duplicidade, já que o mesmo afirmou que nos exercícios de 1999, 2000 e 2001 houve saldo credor da Conta Caixa, no entanto, o mesmo disse ter havido omissão de saídas de mercadorias nos referidos exercícios.

Às fls.2415 a 2416, o autuado apontou um equívoco incorrido pelo autuante na auditoria de caixa e não corrigido pelo diligente da ASTEC. Segundo o autuado, se fosse feita a correção, o total do ICMS devido em todos os meses da autuação seria de R\$1.167,61, conforme planilha acostada à fl. 2419.

Ao finalizar, requer que seja reconhecida a nulidade do Auto de Infração. Pede ainda que, não obstante o reconhecimento da nulidade do Auto de Infração, com base no art. 155, parágrafo único, do RPAF/99, que o Auto de Infração seja julgado improcedente.

O autuante ao se pronunciar à fl. 2422 sobre a diligência da ASTEC, disse concordar com o levantamento elaborado pelo auditor e, sobre os repetidos argumentos defensivos, informou que nada tem a acrescentar.

O PAF foi submetido mais uma vez a pauta suplementar por proposta deste relator, tendo a 4ª JF decidido pela sua conversão em diligência, para que o auditor da ASTEC respondesse aos questionamentos apresentados pelo autuado, o que foi cumprido, conforme parecer às fls. 2428 a 2436.

Após rebater os questionamentos do autuado, o diligente elaborou à fl. 2436 um novo demonstrativo de débito do imposto, cujo total importou em R\$60.730,31.

O CONSEF, em despacho à fl. 2438, encaminhou o PAF a INFAZ-Iguatemi para dar ciência ao autuado e ao autuante do parecer da ASTEC, o que foi atendido, conforme documentos às fls. 2439, 2440 e 2456.

O autuado em nova intervenção às fls. 2442 a 2453, inicialmente, repetiu argumento já esposado em manifestação anterior, de que não lhe foi entregue cópia do pedido de diligência solicitado por esta 4ª JJF.

Às fls. 2444 a 2446, o autuado em relação aos Pareceres da ASTEC de n.ºs. 2444 a 2446, voltou a reproduzir argumentos já formulados anteriormente, oportunidade em que transcreveu trechos do último parecer.

Sustenta, com base nas informações contidas nos pareceres acima, que nos autos constam uma verdadeira “colcha de retalhos”, o que impossibilita entender os números existentes nos demonstrativos fiscais, por mais que se tente.

Salienta que não está em pauta eventual omissão e incorreção ou exigência de natureza formal e sim falhas gravíssimas, insanáveis, relacionadas com o mérito da lide, oportunidade em que transcreveu o seguinte tópico: “De acordo com o art. 18, parágrafo 1º, do RPAF/99, um Auto de Infração que apresente EVENTUAIS incorreções ou omissões, ou que esteja viciado pela não observância de exigências MERAMENTE FORMAIS contidas na legislação, não deve, de logo, ser julgado nulo. Pode ele, portanto, nestas condições, ser objeto de revisão fiscal, a fim de que seja consertado, e possa, assim, ser levado adiante. É este dispositivo legal, portanto, que sustenta os pedidos de revisão fiscal (diligência ou perícia fiscal), feitos pela Juntas e Câmaras de Julgamento Fiscal.”

Argumenta, ser condição *sine qua non* para que o Auto de Infração seja objeto de revisão fiscal, que incorreções ou omissões existentes nele sejam EVENTUAIS e que a não observância de certas exigências digam respeito àquelas de natureza MERAMENTE FORMAIS. Diz que somente em tais situações, cabe revisão fiscal, sendo o caso de nulidade do Auto de Infração quando não preencher os requisitos acima, oportunidade em que ratificou mais uma vez o pedido de decretação da nulidade do Auto de Infração.

Prosseguindo em sua defesa, o autuado alega cerceamento do seu direito de defesa, pela não concessão de prazo legal suficiente para se pronunciar acerca do Parecer da ASTEC n.º 0098/2004, já que lhe foi concedido apenas o prazo de dez dias.

Sobre o Parecer da ASTEC n.º 0098/2004, o autuado disse que o diligente no parecer anterior informou que a empresa recolheu valor de imposto maior do que o devido, fato ocorrido no mês de maio/00 e não considerado, no entanto, o mesmo concluiu neste último que “não cabe a este diligente e sim ao autuado reclamar, nos termos do Art. 74 do RPAF, aprovado pelo Decreto n.º 7629/99, a restituição do referido valor.”

Às fls. 2449 a 2551, o autuado repete argumentos já formulados anteriormente, relacionadas à falta de pronunciamento do diligente a respeito das planilhas elaboradas pela empresa, bem como de que houve cobrança do imposto em duplicidade.

Ao finalizar, requer que seja reconhecida a nulidade do Auto de Infração. Pede ainda que, não obstante o reconhecimento da nulidade do Auto de Infração, com base no art. 155, parágrafo único, do RPAF/99, que o Auto de Infração seja julgado improcedente.

## VOTO

Inicialmente, com referência ao questionamento do autuado de que o art. 19, da Lei nº 7.357/98, fere a legalidade, ressalto que nos termos do art. 167, I, do RPAF/99, não cabe a este Órgão julgador a declaração de inconstitucionalidade da legislação tributária estadual, razão pela qual não me manifestarei a respeito.

Acerca das preliminares de nulidades suscitadas pelo sujeito passivo, as mesmas não merecem o meu acolhimento, pelas seguintes razões:

I - Em relação ao cerceamento do direito de defesa, pelo fato do autuante haver incluído no levantamento fiscal diversas notas fiscais coletadas no CFAMT, cujas notas a empresa não tem conhecimento, além do que as mesmas não comprovam a tradição das mercadorias nelas consignadas, não procede. Esclareço que, por proposta deste relator e aceita pelos demais componentes desta 4ª JJF, o PAF foi convertido em diligência a INFAZ-Iguatemi, para que fosse fornecida cópia ao autuado das notas fiscais, o que foi cumprido, conforme documento à fl. 2384B.

Ao examinar as notas fiscais acostadas ao PAF pelo autuante, observei que em todas elas consta como destinatário o estabelecimento autuado, fato que comprova, extirpa de dúvidas, a efetividade das operações de compras junto aos seus fornecedores. Ademais, na maioria das compras efetuadas, a modalidade de pagamento foi a prazo, circunstância que corrobora ainda mais as transações comerciais entre o autuado e os emitentes dos documentos fiscais. É que nesta modalidade de pagamento, o fornecedor, antes de atender o pedido de compra, toma informações junto a outras empresas, inclusive em estabelecimentos de crédito, para se inteirar sobre a regularidade do cliente no cumprimento de suas obrigações e jamais efetivará qualquer venda a empresas inadimplentes;

II - No tocante à falta de descrição clara e precisa da acusação, ressalto que, em razão do Auto de Infração ser emitido por sistema eletrônico de processamento de dados, a acusação de “omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através de saldo credor de caixa” é a padrão para a infração que foi praticada pelo autuado, a qual é perfeitamente compreendida por outros contribuintes quando são autuados pela fiscalização estadual. Considero, portanto, sem nenhum fundamento a alegação defensiva;

III - Sobre a alegação do autuado de falta de clareza e de explicação acerca do conteúdo existente no levantamento fiscal (Demonstrativo de Apuração do Crédito do ICMS), onde o autuado argumenta que não conseguiu entender como foram apurados os referidos valores, entendo oportuno prestar os seguintes esclarecimentos:

a) antes da lavratura do Auto de Infração, foi expedida pelo Comitê Tributário da Secretaria da Fazenda a Orientação Normativa nº 01, de 10/07/2002, com a finalidade de orientar os trabalhos de auditoria fiscal nos estabelecimentos inscritos no regime SIMBAHIA;

b) com base na orientação acima, o autuante elaborou os demonstrativos acostados ao PAF, deduzindo do valor do imposto apurado sobre as omissões, o valor do crédito fiscal a que fazia jus o autuado.

Conclui-se, portanto, que o argumento defensivo é inconsistente.

IV - No tocante a inexistência de pressuposto básico para cálculo do ICMS pelo regime normal, em lugar do regime SIMBAHIA, em que o autuado alega que somente poderia ser aplicado após o seu desenquadramento, de ofício, por parte da SEFAZ, não prospera. É que a Lei nº 7.357/98, que instituiu o regime SIMBAHIA, prevê no seu art. 15, que perderá a adoção do tratamento tributário no referido regime à empresa que, dentre outras ocorrências, incorrer na prática de infrações de natureza grave, elencadas em regulamento, a qual ficará sujeita ao pagamento do imposto como se não fizesse jus ao tratamento simplificado. Dessa forma, mais uma vez fica demonstrada que não procede à alegação defensiva;

V - Quanto a preliminar de nulidade levantada pelo autuado, ao se manifestar sobre a diligência da ASTEC, segundo a qual não lhe foi fornecido cópia do pedido formulado por esta 4ª JJF, entendo impertinente, pois, inexistente no RPAF/99, qualquer dispositivo que preveja a obrigatoriedade de entrega da cópia do referido pedido ao sujeito passivo ou ao seu patrono. Ademais, de acordo com o art. 124, do regulamento supra, durante o prazo de defesa, o processo permanecerá na repartição local, onde o sujeito passivo ou seu representante dele poderá ter vista, na forma do art. 11, podendo os solicitantes interessados extrair cópias de qualquer de suas peças.

Em razão do acima exposto e por entender que o presente lançamento fiscal não se enquadra em nenhum dos incisos e alíneas, do art. 18, do RPAF/99, afasto as preliminares suscitadas na peça defensiva.

Com relação ao pedido de perícia formulado, indefiro o mesmo, já que a diligência da ASTEC, a pedido deste relator, fez as devidas correções no levantamento do autuante e apurou corretamente o imposto devido.

Adentrando no mérito da autuação e após analisar as peças que compõem o PAF, o meu posicionamento a respeito das infrações é o seguinte:

Infração 1 - Reporta-se a omissão de saídas de mercadorias tributáveis, apurada mediante a constatação de saldo credor de caixa.

Para apuração dos valores do imposto, o autuante elaborou o demonstrativo do movimento diário de caixa, com base nos documentos anexados aos autos, onde constatou saldos credores na referida conta em quase a totalidade dos meses.

Sobre a autuação, entendo que as alegações defensivas não elidem a exigência fiscal, pelos seguintes motivos:

I - Em relação ao argumento defensivo de que foi computada no levantamento de caixa todas as compras como à vista, não procede, já que o autuante, pelo fato da empresa haver “extraviado” todas as duplicatas, conforme declaração à fl. 22, considerou em sua auditoria como datas de pagamentos as datas de vencimento consignadas nas notas fiscais e nos pedidos de compras, enquanto nas que não constavam o vencimento, as mesmas foram lançadas nas datas de sua emissão. Caso algumas das duplicatas tivessem sido pagas em datas posteriores, deveria o autuado comprovar, mediante declaração dos seus fornecedores a data efetiva dos seus pagamentos, já que o ônus da prova, em se tratando de Direito Tributário, cabe ao sujeito passivo;

II - Quanto a não inclusão no levantamento de caixa da movimentação bancária da empresa, já que efetua a maioria dos seus pagamentos por meio de cheques, possuindo inclusive cheque especial, ressalto que o autuante quando de sua informação fiscal rechaçou tal argumento, dizendo que intimou o contribuinte para apresentar toda a documentação fiscal, o livro caixa, etc., todavia, não foi atendido. Ressalto que sobre o livro Caixa apresentado pela empresa, o autuante diz que no mesmo não consta o lançamento do pagamento de todas as despesas, bem como de diversas notas fiscais de compras, conforme fls. 393 a 479 dos autos, portanto, não tem nenhum fundamento a alegação defensiva;

III – No tocante ao argumento do autuado, segundo a qual as contas de energia elétrica e de telefone teriam sido pagas com outras fontes de recursos, não prospera, já que o autuante em sua informação fiscal esclareceu que tais contas foram pagas em empresas autorizadas pelas concessionárias para o seu recebimento, enquanto em outras, os pagamentos foram debitados em conta dos sócios ou de empresa, onde os mesmos tinham participação na sociedade;

IV - Acerca da alegação de falta de prova na aquisição da mercadoria por meio de notas fiscais coletadas pelo CFAMT, a qual, por si só, não comprova a sua tradição a empresa, esclareço que ao compulsar às referidas cópias anexadas aos autos, verifiquei que a maioria das compras efetuadas

foram na modalidade de a prazo, fato que comprova, extirpa as dúvidas, a efetividade das transações;

V – Com relação ao argumento de ser injustificável a cobrança do ICMS pelo regime normal, realmente razão assiste em parte ao autuado. Para sanar a irregularidade, decidiu esta 4ª JF converter o PAF em diligência a ASTEC, para que auditor fiscal apurasse o imposto devido, relativamente ao período de 30/11/99 a 30/09/00, com base no regime SIMBAHIA, enquanto para os demais períodos pelo regime normal de apuração, com a concessão do crédito fiscal de 8%, previsto no art. 19, §1º, da Lei nº 7.357/98. De acordo com a última diligência da ASTEC, com a qual concordo, o imposto originalmente cobrado pelo autuante no valor de R\$113.377,77, ficou reduzido para R\$60.730,31, conforme demonstrativo à fl. 2436;

VI - Relativamente à alegação defensiva de que saldo credor de caixa não é fato gerador do ICMS, por inexistir na legislação dispositivo que lhe dê respaldo, não tem nenhum fundamento. É Que a constatação pela fiscalização de saldo credor de caixa, além de outras ocorrências, de acordo com o disposto no § 4º, do art. 4º, da Lei nº 7.014/96, autoriza a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção;

VI - No que diz respeito à discordância do autuado em relação ao parecer da ASTEC, quando não foi considerado na apuração do imposto o valor de R\$50,00 recolhido a mais pela empresa, esclareço que não tem respaldo na legislação do ICMS. Nessa situação, de acordo com o art. 74, do RICMS/97, tal valor deve ser objeto de pedido de restituição, mediante processo regular, o qual deve ser protocolado na Inspetoria Fiscal onde é cadastrado o autuado.

Com base na explanação acima, entendo parcialmente caracterizada a infração no valor de R\$60.730,31, conforme demonstrativo à fl. 2.436.

Infrações 2, 3 e 4 - Dizem respeito à falta de recolhimento do imposto e seu recolhimento a menos, nos prazos regulamentares, na condição de Microempresa e Empresa de Pequeno Porte enquadrada no regime SIMBAHIA.

De acordo com autuante em sua informação fiscal e com base nos argumentos apresentados pela defesa, entende que o autuado reconheceu as infrações que lhes foram imputadas, já que não foram objetos de questionamentos, cujo argumento foi contestado pelo contribuinte em sua nova manifestação às fls. 2364 a 2372, segundo o qual teria apresentado defesa em relação às infrações acima.

Ao compulsar os autos, constatei que em suas várias intervenções no PAF, não houve por parte do autuado qualquer impugnação dos valores cobrados pelo autuante nas infrações acima, tanto que não fez a juntada de qualquer DAE, comprovando o recolhimento do ICMS exigido no presente lançamento, para elidir a ação fiscal.

Ressalto, com base no disposto no art. 140, do RPAF/99, que a recusa de qualquer parte em comprovar fato controverso com elemento probatório de que necessária dispunha importa em presunção de veracidade da parte contrária.

Tendo em vista que o autuado não comprovou o recolhimento do imposto exigido pelo autuante, considero caracterizada as infrações 2, 3 e 4.

Acerca do questionamento do autuado, de que a multa aplicada pelo autuante é confiscatória, não procede, haja vista existir previsão legal no art. 42, I, “b”, item 3 e III, da Lei nº 7.014/96, para as irregularidades que foram praticadas pela empresa, já que implicaram na falta de recolhimento do imposto.

Ante o exposto, voto pela PROCEDÊNCIA EM PARTE do Auto de Infração no importe de R\$61.781,83.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 206859.0002/03-1, lavrado contra **B. M. DISTRIBUIDORA DE PERFUMARIA E COSMÉTICOS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$61.781,83**, sendo R\$1.095,99, atualizado monetariamente, acrescido das multas de 50% sobre R\$750,00 e de 70% sobre R\$345,99, previstas no art. 42, I, “b”, item 3 e III, da Lei nº 7014/96, respectivamente, e dos acréscimos moratórios correspondentes, e o valor de R\$60.685,84, acrescido de idênticas multas sobre os valores de R\$726,50 e R\$59.959,34, e dos acréscimos legais.

Esta Junta recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169 inciso I, alínea “a”, item 1, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 7.851/00, com efeitos a partir de 10. 10. 00.

Sala das Sessões do CONSEF, 16 de setembro de 2004.

ANTÔNIO AGUIAR DE ARAÚJO – PRESIDENTE/RELATOR

LUIS ROBERTO DE SOUSA GOUVÊA – JULGADOR

MÔNICA MARIA ROTERS - JULGADORA