

**PROCESSO** - A. I. Nº 269610.0001/04-5  
**RECORRENTE** - HAILTON T. VAZ  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 4ª JJF nº 0120-04/05  
**ORIGEM** - INFAZ IRECÊ  
**INTERNET** - 29/07/2005

## 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF Nº 0244-12/05

**EMENTA:** ICMS. 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. Redução adequada do débito em primeira instância. Restabelecida, de ofício, a multa originalmente indicada, no percentual de 70%, para o exercício de 99, sendo vencido o voto do relator em relação ao percentual de multa indicada. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão não unânime.

## RELATÓRIO

Trata o presente de Recurso Voluntário interposto pelo autuado contra a referida Decisão prolatada pela 4ª Junta de Julgamento Fiscal, através do Acórdão nº JJF 0120-04/05, que julgou pela Procedência em Parte do Auto de Infração em epígrafe.

O Auto de Infração foi lavrado imputando-se ao contribuinte o cometimento de infrações fiscais no valor de R\$22.237,34, além da imposição de multas no valor total de R\$1.220,88, em decorrência das seguintes irregularidades:

1. Omissão de saídas de mercadorias tributáveis, com imposto devido no valor de R\$22.237,34, apurada por meio de saldo credor na conta Caixa;
2. Deixou de escriturar o livro Registro de Inventário referente aos exercícios de 1999 e 2000, com aplicação de multa no valor de R\$794,20;
3. Escriturou o livro Registro de Entradas, relativamente ao exercício de 1999, em desacordo com as normas regulamentares, pelo que foi aplicada multa no valor de R\$119,13;
4. Declarou incorretamente dados nas informações econômico-fiscais apresentadas por meio da DME (Declaração do Movimento Econômico de Microempresa), tendo sido exigida a multa no valor de R\$ 119,13;
5. Deu entrada no estabelecimento de mercadorias sujeitas a tributação sem o devido registro na escrita fiscal, pelo que foi aplicada a multa no valor de R\$194,42.

O recorrente apresentou defesa tempestiva, arguindo, preliminarmente, a nulidade da infração 1, sob o argumento de que não foram adotados os métodos normais de fiscalização, o que impossibilitou o exercício do pleno direito de defesa, afrontando os princípios constitucionais do contraditório, do devido processo legal e da legalidade do ato administrativo. Aduziu que não foram observadas as disposições contidas nos artigos 2º, 18, II, IV, “a”, do RPAF/99, bem como o disposto no art. 142, do CTN, afirmando que não há elementos suficientes para se determinar, com segurança, a infração, uma vez que o saldo inicial de 1999 não foi incluído no levantamento, além do que pagamentos efetuados por terceiros foram considerados na auditoria (fls. 379 a 390). Asseverou que a exigência fiscal é arbitrária e que o autuante incidiu em abuso de poder ao

exigir imposto fora das hipóteses elencadas na legislação tributária, frisando que, no caso em tela, o disposto no § 1º do art. 18 do RPAF/99 não ampara o autuante. Transcreveu decisões do Tribunal de Impostos e Taxas do Estado de São Paulo e deste CONSEF, a fim de embasar as suas alegações.

No que concerne ao *meritum causae* da infração 1, alega o recorrente que a ocorrência de saldo credor na conta caixa deve ser apurada com base na escrita contábil, sem prejuízo do fato de que, em Direito Tributário, todos os atos administrativos devem ser praticados estritamente dentro da previsão legal, não havendo lugar para presunção de fato econômico, jurídico ou financeiro, com o fim exclusivo de cobrança de imposto, o que caracterizaria confisco. Afirmou que não foi efetuado nenhum levantamento específico de mercadorias, portanto, o Auto de Infração não tem qualquer embasamento fático, sendo o ato administrativo ilegal, à luz do disposto no CTN e no art. 2º do RPAF/99. Asseverou que iniciou as suas atividades em 1991 e, como prova, acostou aos autos os documentos de fls. 373 a 377, razão pela qual a sua escrituração fiscal deveria ter sido reconstituída desde o início de suas atividades em 1991, a fim de constatar a existência de possível saldo credor de caixa. Aduziu que não entende como o demonstrativo elaborado pelo autuante foi efetuado, uma vez que não há escrita contábil e não houve a constatação de CMV superior às vendas. Ressaltou que está sendo exigido ICMS sobre omissões de saídas de mercadorias tributadas, por presunção, o que ofende o princípio da legalidade, pois a presunção estabelecida na legislação estadual tem limites e contornos definidos nos seus próprios dispositivos, não cabendo qualquer interpretação extensiva, vedada em Direito Tributário. Afirmou que a exigência do tributo está baseada em fatos inexistentes, além de carecer de demonstrativos e não contém qualquer prova da alegada infração. Reitera que no levantamento em tela não foram considerados elementos essenciais e foram inseridas despesas de terceiros. Citou o disposto no artigo 332 do CPC, transcrevendo doutrina e ementas de decisões deste CONSEF. Solicitou a realização de diligência a ser efetuada por auditor fiscal estranho ao feito, a fim de responder aos quesitos elencados às fls. 354 e 355. Em seguida, discorreu sobre diligência e perícia no processo administrativo. Ao finalizar, pugnou pelo acolhimento da preliminar de nulidade suscitada, requerendo que, caso a mesma seja ultrapassada, que a infração 1 seja julgada improcedente.

Na informação fiscal, o autuante informou que não houve qualquer violação ao direito de defesa, ao contraditório, ao devido processo legal e à legalidade do ato administrativo. Aduziu que o contribuinte recebeu cópia de todos os demonstrativos que integram o Auto de Infração, conforme recibo à fl. 7, asseverando que a questão do valor do saldo inicial de caixa e dos recibos em nome de terceiros são pertinentes ao mérito da lide. Ressaltou, ainda, que considerou o saldo inicial de caixa como sendo zero, com base em informação prestada pelo próprio autuado, tendo sido o sujeito passivo devidamente intimado a informar qual era o saldo inicial de caixa, porém, a intimação não foi atendida. Argumentou que, segundo a declaração de imposto de renda anexada às fls. 142 a 144, o autuado ficou inativo até 31/12/99. Quanto às contas de água, alega o auditor fiscal que elas lhe foram apresentadas no momento da ação fiscal, bem como que o endereço nelas constante é o mesmo da empresa, cujos pagamentos foram por ela realizados. Aduziu que as concessionárias de água e luz costumam manter inalterados os contratos, quando novos proprietários ou inquilinos passam a ocupar os imóveis, sub-rogando-se estes novos proprietários ou novos inquilinos nos direitos e obrigações dos contratantes iniciais. No que tange ao pedido de diligência, caso o CONSEF entenda ser necessária a sua realização, sugere que seja o autuado intimado a apresentar demonstrativos com os valores que entende serem devidos, pugnando, ao final, pela procedência do Auto de Infração.

O PAF foi submetido à pauta suplementar por proposta do então relator, tendo a 4ª JJF decidido pela sua conversão em diligência à ASTEC, para que fosse atendido o solicitado à fl. 403.

Em cumprimento à diligência solicitada, a auditora incumbida de sua realização, através do Parecer ASTEC Nº 0225/2004 (fls. 405/8), concluiu afirmando que o valor do item 1 do Auto de Infração que era de R\$22.237,34, passou para R\$5.356,45, conforme planilha à fl. 408.

O CONSEF, conforme Termo à fl. 466, encaminhou o PAF à INFAZ-Irecê para dar ciência ao autuado e ao autuante da diligência da ASTEC e estipular o prazo de dez dias para se manifestarem, querendo, o que foi cumprido, conforme documentos às fls. 467/69, tendo apenas o último se manifestado.

Em nova informação fiscal às fls. 471 a 475, o autuante discordou da conclusão da diligente da ASTEC, oportunidade em que opinou para que a auditora refizesse a revisão, no sentido de incluir as observações constantes na sua manifestação.

O processo foi novamente convertido em diligência à ASTEC, em razão da discordância do autuante quanto à conclusão da diligente, após *decisum* dos integrantes da Douta 4ª JJF.

Em novo Parecer - ASTEC nº 0013/05, cumprindo a diligência solicitada, a auditora diligente assim concluiu:

*“ Considerando o saldo inicial de caixa de R\$38.492,15, no exercício de 1999, escriturado no livro caixa, apura-se o imposto devido no valor de R\$5.978,98*

<i>Infração</i>	<i>Data Ocorr</i>	<i>Data Vencto</i>	<i>B. cálculo</i>	<i>Aliq.</i>	<i>Multa</i>	<i>I. Devido</i>
<i>1</i>	<i>31/12/99</i>	<i>09/01/00</i>		<i>-</i>	<i>70%</i>	<i>25,00</i>
<i>1</i>	<i>31/12/00</i>	<i>09/01/01</i>	<i>35.023,41</i>	<i>17%</i>	<i>70%</i>	<i>5.953,98</i>
<i>Total</i>						<i>5.978,98</i>

*Considerando o saldo inicial de caixa (zero) informado na DME de 1999, o imposto devido passa a ser de R\$6.028,98, conforme demonstrativo de débito:*

<i>Infração</i>	<i>Data Ocorr</i>	<i>Data Vencto</i>	<i>B. cálculo</i>	<i>Aliq.</i>	<i>Multa</i>	<i>I. Devido</i>
<i>1</i>	<i>31/12/99</i>	<i>09/01/00</i>			<i>70%</i>	<i>75,00</i>
<i>1</i>	<i>31/12/00</i>	<i>09/01/01</i>	<i>35.023,41</i>	<i>17%</i>	<i>70%</i>	<i>5.953,98</i>
<i>Total</i>						<i>6.028,98</i>

O CONSEF, conforme Termo à fl. 490, encaminhou o PAF a INFAZ-Irecê, para que fosse dada ciência ao autuado e ao autuante da manifestação da diligente da ASTEC, dando-lhes dez dias, a contar do seu recebimento, para se pronunciarem, querendo, o que foi cumprido, conforme documentos às fls. 492/93, quedando-se silentes os interessados.

Através do Acórdão JJF nº 0120-04/05, a 4ª JJF julgou, em Decisão unânime, Procedente em Parte o Auto de Infração, sob o entendimento de que:

- a) quanto à preliminar de nulidade da infração 1, suscitada pelo autuado, rejeitou-a posto que, de acordo com o disposto no § 1º, do art. 18, do RPAF/99, as eventuais incorreções ou omissões e a não observância de exigências meramente formais contidas na legislação não acarretam a nulidade do Auto de Infração ou da Notificação Fiscal, desde que seja possível determinar a natureza da infração, o autuado e o montante do débito tributário, devendo as incorreções ser corrigidas e suprimidas por determinação da autoridade competente, desde que o fato seja comunicado ao sujeito passivo, fornecendo-lhe no ato da intimação cópia dos novos elementos, com a indicação do prazo de 10 (dez) dias para, querendo, sobre ele se manifestar; cura aduzir que a providência acima foi adotada pelo relator do PAF, ao convertê-lo em diligência à ASTEC, para que fosse efetuada uma revisão fiscal no lançamento, o que redundou em significativa redução do valor do imposto exigido, tendo o autuado recebido cópias dos Pareceres da diligente, onde foi estipulado o prazo de dez dias para se pronunciar tendo, no entanto, silenciado a respeito;
- b) no âmbito meritório, quanto à infração 1, razão em parte assiste ao autuado, devendo ser reduzido o montante inicial para R\$5.978,98, vez que a última diligência da ASTEC, após acatar as alegações defensivas, bem como a sugestão do autuante, para que fossem computados no levantamento de caixa os pagamentos do ISS e do Termo de Acordo junto à Prefeitura Municipal de Irecê, apresentou, à fl. 486, duas alternativas para que o julgador do

PAF decidisse sobre a presente lide, devendo ser acatada a primeira, já que na apuração do imposto devido foi computado o saldo inicial de caixa existente em 01/01/99, no valor de R\$38.492,15, o que implicou na apuração do ICMS nos valores de R\$25,00 e R\$5.953,98, nos exercícios de 1999 e 2000, respectivamente; no que tange à multa indicada pelo autuante no percentual de 70%, a mesma é cabível somente para o imposto exigido no ano de 2000, visto que, em relação ao imposto cobrado no exercício de 1999, a multa correta a ser aplicada é de 50%, prevista no art. 42, I, “b”, da Lei nº 7.014/96, em face da condição do autuado ser inscrito no regime SimBahia, pelo que fica retificado o referido percentual;

- c) no que concerne à infração 2, a despeito de o autuado não ter contestado a infração, a lei prevê a aplicação de uma única multa, independentemente da infração ter ocorrido em mais de um exercício, razão pela qual fica retificada a mesma para R\$397,10, sem prejuízo do fato de que não é cabível a aplicação de multa em relação ao exercício de 1999, pelo fato do autuado ser inscrito no SimBahia, situação que o desobrigava de escriturar o livro Registro de Entradas;
- d) quanto à infração 3, o lançamento fiscal não merece prosperar, haja vista a condição do autuado de inscrito no regime SimBahia, situação que o desobrigava de escriturar livros fiscais, salvo o livro RUDFTO, conforme previsto no art. 408-C, do RICMS/97;
- e) com relação à infração 4, tendo em vista que o autuado em sua impugnação ao lançamento não opôs qualquer objeção à referida infração, correta é a exigência fiscal, pelo que fica mantida a infração;
- f) no que se refere à infração 5, observando-se que o autuado, no período objeto da autuação, estava enquadrado no regime SimBahia, desobrigado, portanto, de escriturar o livro Registro de Entradas (art. 408-C, do RICMS/97), deve ser excluída a multa aplicada;

Inconformado com a Decisão prolatada pela 4ª JF, o contribuinte interpôs Recurso Voluntário, ratificando todos os termos de sua peça defensiva, contestando tão-somente a infração 1, em relação à qual volta a suscitar a nulidade da mesma invocando a mesma tese e argumentos de sua peça inaugural acima descritos.

Em seu Parecer, a representante da PGE/PROFIS entendeu que as arguições de nulidade não merecem acolhimento, posto que a JF se baseou em diligência realizada pela ASTEC e acatou o saldo inicial do exercício de 99, no valor de R\$ 38.492,15, tendo agido com acerto, opinando, ao final, pelo Não Provimento do Recurso Voluntário interposto.

#### **VOTO VENCIDO (Quanto a Multa)**

Cinge-se a análise do presente Recurso Voluntário à alegação de nulidade da infração 1, objeto da autuação, suscitada pelo recorrente.

Não há como prosperar a arguição de nulidade invocada. Senão, vejamos.

Preceitua o § 1º, do art. 18, do RPAF/99, que as eventuais incorreções ou omissões e a não observância de exigências meramente formais contidas na legislação, não acarretam a nulidade do Auto de Infração ou da Notificação Fiscal, desde que seja possível determinar a natureza da infração, o autuado e o montante do débito tributário, devendo as incorreções ser corrigidas e suprimidas por determinação da autoridade competente, desde que o fato seja comunicado ao sujeito passivo, fornecendo-lhe, no ato da intimação, cópia dos novos elementos, com a indicação do prazo de 10 (dez) dias para sobre ele, querendo, se manifestar.

*Pari passu*, mister se faz salientar que fora adotada a providência facultada em lei pela D. 4ª JF, que, ao converter o processo em diligência à ASTEC, a fim de que fosse realizada revisão fiscal no lançamento, resultando, inclusive, em significativa redução do valor do imposto exigido, sanou eventual omissão ou equívoco da ação fiscal no que concerne à infração 1.

Ademais, ainda nesse envolver, cura aduzir que o recorrente, naquela oportunidade, recebeu cópias dos Pareceres da diligente, nos quais foi estipulado o prazo de dez dias para se pronunciar, tendo, contudo, quedado silente, o que importa em acatamento tácito das razões nele contidas.

O *decisum* de Primeira Instância acatou o saldo inicial do exercício de 1999, informado pela diligência realizada pela ASTEC.

Destarte, não merece guarida a argumentação do recorrente e, de igual forma, não se aplicam *in casu* as decisões colacionadas no bojo das razões recursais, uma vez que a Decisão recorrida atendeu o quanto insculpido em lei, na medida que apurou o imposto devido no exercício de 1999, levando em consideração o seu verdadeiro saldo inicial.

*Ex positis*, em face de tudo quanto acima exposto, com espeque no Parecer emitido pela PGE/PROFIS, voto no sentido de NEGAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário interposto, mantendo-se *in totum* a referida Decisão proferida em Primeira Instância.

#### **VOTO VENCEDOR (Quanto a Multa)**

A minha divergência em relação ao voto do ilustre relator prende-se apenas à multa que foi aplicada pela 4ª Junta de Julgamento Fiscal para a infração 1, no exercício de 1999, pois entendo que nesse aspecto a Decisão recorrida merece reparo.

Na infração 1, o recorrente está sendo acusado de ter omitido operações de saídas de mercadorias tributáveis, apuradas por meio da constatação de saldo credor na conta caixa. Para essa infração, o autuante indicou a multa de 70%, prevista no art. 42, III, da Lei nº 7014/96. Na Decisão recorrida, a Junta de Julgamento adequou a multa para 50%, prevista no art. 42, I, “b”, da mesma lei, uma vez que o sujeito passivo estava, em 1999, enquadrado como microempresa.

Para um melhor entendimento do meu voto, transcrevo a seguir os dois dispositivos legais envolvidos na questão:

*Art. 42. Para as infrações tipificadas neste artigo, serão aplicadas as seguintes multas:*

*I - 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto, na falta do seu recolhimento nos prazos regulamentares:*

*[...]*

*b) tratando-se de pessoas dispensadas da escrituração regular de livros fiscais, exceto nos casos de infrações constatadas no trânsito de mercadorias, relativamente ao pagamento:*

*1 - do imposto devido por microempresas comerciais varejistas empresas de pequeno porte, microempresas e ambulantes, nas entradas de mercadorias sujeitas à antecipação ou substituição tributária, quando procedentes de fora do Estado;*

*2 - da diferença de alíquotas, por parte das pessoas dispensadas de escrituração do Registro de Entradas e do Registro de Apuração do ICMS;*

*3 - do imposto devido por empresas de pequeno porte, microempresas e ambulantes, nas operações enquadradas no regime simplificado de apuração;*

*[...]*

*III - 70% (setenta por cento) do valor do imposto não recolhido tempestivamente, em razão da falta de registro de documentos fiscais nos livros fiscais próprios, apurando-se a prática de atos fraudulentos, tais como suprimento de caixa de origem não comprovada, saldo credor de caixa, passivo fictício ou inexistente, entradas ou pagamentos não contabilizados, ou quaisquer outras omissões de receitas tributáveis constatadas por meio de levantamento fiscal, inclusive mediante levantamento quantitativo de estoque;*

Para a irregularidade apurada na infração em tela – omissão de saídas apurada por meio de saldo credor de caixa – a Lei nº 7.014/96 prevê a multa de 70%, conforme se depreende da leitura do inciso III transcrito acima. Essa multa é específica para a irregularidade apurada. Já multa tipificada nos itens da alínea “b” do inciso I aplica-se em outros casos, que não abrangem a hipótese de saldo credor de caixa.

Efetivamente, o recorrente estava enquadrado como microempresa no exercício de 1999, porém esse fato não possui o condão de modificar a multa prevista para a infração que ficou comprovada, pois a legislação tributária não permite que o julgador mude o fulcro da autuação. Além disso, ressalto que a adequação da multa feita pela Junta de Julgamento Fiscal ocasionou uma contradição na Decisão recorrida: os extratos de recolhimentos mensais acostados ao processo comprovam que o recorrente, durante o exercício de 2000, também estava enquadrado no Regime do SimBahia e, no entanto, nesse exercício (2000) o relator de Primeira Instância não modificou a multa originalmente aplicada.

Pelo exposto, considero que a multa originalmente indicada na autuação, no percentual de 70%, prevista no art. 42, III, da Lei nº 7.014/96, deve ser mantida, portanto, fica a mesma retificada de ofício, tendo em vista a inadequação constante na Decisão recorrida pertinente ao exercício de 1999.

Voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário, aplicando-se, contudo, a multa de 70% na infração 1, no exercício de 1999.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão não unânime, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e, quanto ao mérito, manter a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **269610.0001/04-5**, lavrado contra **HAILTON T. VAZ**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$5.978,98**, sendo R\$25,00, atualizado monetariamente, acrescido da multa de 70%, prevista no art. 42, III, da Lei nº 7.014/96, a qual, em relação ao exercício de 1999 foi retificada de ofício, e dos acréscimos moratórios, mais R\$5.953,98, acrescido da multa de 70%, prevista no art. 42, III, da citada lei, e dos acréscimos legais, além da multa de **13 UPFs-BA**, prevista nos incisos, XV e XVIII, do mesmo artigo e lei antes referidos.

VOTO VENCEDOR (Quanto a Multa): Conselheiros Álvaro Barreto Vieira, José Hilton de Souza Cruz e Tolstoi Seara Nolasco.

VOTO VENCIDO (Quanto a Multa): Conselheiros Nelson Antonio Daiha Filho e Fauze Midlej.

Sala das Sessões do CONSEF, 11 de julho de 2005.

TOLSTOI SEARA NOLASCO – PRESIDENTE

NELSON ANTONIO DAIHA FILHO – RELATOR/VOTO VENCIDO (Quanto a Multa)

ÁLVARO BARRETO VIERA – VOTO VENCEDOR (Quanto a Multa)

MARIA DULCE HASSELMAN RODRIGUES BALEEIRO COSTA – REPR. DA PGE/PROFIS