

PROCESSO - A. I. N° 102148.0028/04-2  
RECORRENTE - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
RECORRIDA - INCOMAF - INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE MADEIRAS E FERRAGENS LTDA.  
RECURSO - RECURSO DE OFÍCIO – Acórdão 2ª JJF nº 0297-02/05  
ORIGEM - INFAC BONOCÔ  
INTERNET - 17/11/2005

## 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF N° 386-12/05

**EMENTA:** ICMS. 1. CONTA "CAIXA". SALDOS CREDORES. [PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES MERCANTIS NÃO CONTABILIZADAS]. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. A legislação autoriza a presunção de que o contribuinte efetuou pagamentos com recursos não contabilizados decorrentes de operações anteriormente realizadas e também não contabilizadas, sempre que a escrita do estabelecimento apresentar saldos credores de Caixa, a não ser que o contribuinte prove a insubsistência da presunção. Rejeitadas as preliminares de nulidade. Refeitos os cálculos, reduzindo-se o débito lançado. 2. ENTRADA DE MERCADORIAS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO NA ESCRITA FISCAL. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. MULTA. Refeitos os cálculos, para correção de erros, reduzindo-se o valor da multa. Recurso NÃO PROVIDO. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso de Ofício interposto contra Decisão que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração em lide, lavrado em 30/9/04, que diz respeito aos seguintes fatos:

1. Omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através de saldo credor de caixa” [sic], sendo lançado ICMS no valor de R\$118.315,83, com multa de 70%;
2. entrada, no estabelecimento, de mercadorias sujeitas à tributação [pelo ICMS] sem o devido registro na escrita fiscal, sendo por isso aplicada multa de R\$3.092,81, equivalente a 10% do valor das entradas não escrituradas;
3. utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, em virtude do registro do crédito em valor superior ao destacado no documento fiscal, sendo lançado ICMS no valor de R\$7,21, com multa de 60%.

O contribuinte inicia sua defesa (fls. 165 e ss.), no tocante ao item 1º, discorrendo a respeito de alguns princípios jurídicos – princípios da legalidade objetiva, da verdade material, da inquisitoriedade, da tipicidade cerrada. Pede, como preliminar, a nulidade do procedimento, com fundamento no art. 18 do RPAF, alegando a existência de diversos vícios jurídicos do procedimento. Chama a atenção para o fato de que, de acordo com o art. 18, § 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, podendo ser objeto de revisão fiscal, a fim de que seja consertado. Assinala ser este o dispositivo legal que sustenta a revisão do lançamento fiscal através de diligência ou perícia, porém constitui condição “sine qua non” para isto que as incorreções ou omissões existentes no Auto de Infração sejam “eventuais” e que a não-observância de certas exigências digam respeito àquelas de natureza “meramente formais”, porque, não sendo apenas eventuais as omissões ou

incorreções, e não sendo as exigências inobservadas de caráter meramente formal, não cabe qualquer tipo de revisão fiscal, configurando-se a nulidade do Auto de Infração. Sustenta que, neste caso, as omissões e incorreções são de natureza grave, e não apenas "eventuais", e que as exigências não observadas pelo autuante no seu trabalho não são meramente formais, pois se aproximam de exigências de natureza substancial.

O primeiro vício suscitado pela defesa diz respeito à alegação de que teria havido cerceamento ao seu direito à ampla defesa, porque, ao encerrar a fiscalização, o autuante forneceu ao autuado, além do Auto de Infração, uma cópia do demonstrativo de débito, no qual são discriminadas, mês a mês, as parcelas de ICMS consideradas devidas, bem como o demonstrativo da conta Caixa referente aos meses de janeiro, fevereiro, março e abril de 1999 e dos meses de janeiro a dezembro 2000, porém, com base nestes elementos materiais, não é possível se elaborar uma defesa ideal, com a apresentação de todos os argumentos defensivos aplicáveis à questão. Alega que os demonstrativos fiscais fornecidos pelo autuante não são, em si próprios, auto-explicativos, nem são claros. Protesta que, por não lhe ter sido permitido de forma clara e suficiente, o perfeito entendimento do teor da autuação, foi impossibilitado o exercício do contraditório, o que, a seu ver, implica a caracterização da nulidade da autuação. Menciona a existência de inúmeras decisões pela nulidade do procedimento em virtude do cerceamento do direito de defesa. Cita acórdãos [não indica qual o órgão ou tribunal]. Sustenta que o lançamento é nulo, por não ter sido atendido o princípio da ampla defesa, a fim de que se preservasse o contraditório e se seguisse o devido processo legal.

Outro vício suscitado pela defesa consistiria na falta de descrição clara e precisa da acusação. Alega que o Auto de Infração deve obedecer a diversos requisitos legais, dentre os quais destaca os previstos no art. 39, III, do RPAF/99, que cuida da descrição do que a autoridade fiscal entende como fato gerador do tributo. Reclama que, no caso do item 1º deste Auto de Infração, à vista da descrição do fato, foi apurado saldo credor na conta Caixa, fato que teria lhe dado motivação para a exigência tributária ora em discussão, porém tal acontecimento, ainda que fosse verdadeiro, não seria fato gerador do ICMS, pois não há na legislação tributária estadual qualquer dispositivo legal que indique a ocorrência de saldo credor de Caixa como fato gerador do ICMS. Aduz que o fiscal também não explicou por que, no seu entendimento, existiria algum nexo causal entre omissão de saídas de "mercadorias tributáveis" (havendo mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, tais como tintas e vernizes) e saldo credor de Caixa. Assinala que isto seria de fundamental importância, para permitir que o sujeito passivo conhecesse a real acusação que estaria dando respaldo à exigência tributária. Conclui sustentando que a infração não está caracterizada e não existe nos autos qualquer elemento que possa determiná-la com segurança. Argumenta que a infração deve estar bem descrita no Auto de Infração, a fim de possibilitar que o contribuinte se defende amplamente, devendo a descrição ser objetiva, clara e tão completa quanto necessária a que o autuado possa saber de que realmente está sendo acusado, pois, a não ser assim, não terá condições para o exercício da plena defesa que lhe assegura a Constituição. Pede que o lançamento objeto do item 1º deste Auto de Infração seja declarado nulo, com fundamento no art. 18 do RPAF. Aponta decisões do CONSEF que, a seu ver, dão sustentáculo à sua pretensão.

Quanto ao mérito, no que concerne ao item 1º do Auto de Infração, o autuado alega que não há saldos credores de Caixa, pois os saldos credores foram gerados em virtude de erros do levantamento fiscal. Alinha os seguintes pontos:

1. exercício de 1999:

- a) o autuante não computou o saldo inicial da conta Caixa referente ao exercício de 1999, ou seja, o saldo de caixa da empresa no dia 31/12/98, no valor R\$259.192,12, constante no Balanço Patrimonial em 31/12/98, devidamente escriturado às fls. 579 a 582 do livro Diário nº 3, registrado na JUCEB em 18/05/99, conforme cópia anexa, sendo que o referido livro foi apresentado ao autuante no decorrer da fiscalização;

- b) o levantamento fiscal contém erros no que se refere ao registro do pagamento do ICMS nos meses de janeiro, fevereiro, março e abril de 1999, conforme demonstrativo feito na peça de defesa, de modo que, comparando-se os valores lançados pelo autuante com os valores pagos, haveria diferenças a favor da empresa;
- c) o fiscal lançou indevidamente o valor de Conhecimentos de Transporte pagos pelos remetentes (fretes CIF) como se fossem pagos pela empresa, sendo que em tais situações não há desembolso pela mesma;
- d) o autuante se equivocou ao lançar o valor de Notas Fiscais de compras a prazo e também de Conhecimentos de Transporte a prazo como se fossem pagos no mês de aquisição e lançou também o valor das respectivas duplicatas em meses posteriores, causando lançamentos em duplicidade na coluna de pagamentos;

2. exercício de 2000:

- a) o autuante lançou a crédito de Caixa no mês de janeiro de 2000, de uma só vez, o saldo total constante na conta Fornecedores existente no balanço patrimonial encerrado em 31/12/99, no valor de R\$42.056,37, sendo que as duplicatas que foram quitadas no exercício de 2000, referentes ao saldo da conta Fornecedores de 31/12/99, foram lançadas nas datas efetivas dos respectivos pagamentos, o que ocasionou lançamentos em duplicidade, haja vista a relação de fornecedores anexa;
- b) no levantamento fiscal, foi lançado a crédito de Caixa no mês de janeiro de 2000, de uma só vez, o saldo total da conta Obrigações Tributárias e Trabalhistas a Pagar existente no balanço patrimonial encerrado em 31/12/99, no valor de R\$62.619,74, sendo que as quitações dos impostos e obrigações sociais referentes ao saldo da conta Obrigações Tributárias e Trabalhistas a Pagar foram lançadas nas efetivas datas de pagamentos, o que ocasionou lançamentos em duplicidade, haja vista a discriminação do passivo tributário anexa;
- c) além de tudo isso, no tocante ao ICMS, durante todo o exercício, o fiscal lançou como pago o valor destacado nas Notas Fiscais de saídas e transcritos para o livro de apuração, esquecendo-se de que o valor efetivamente pago pela empresa corresponde ao valor debitado, diminuído do crédito fiscal destacado nas Notas Fiscais de compras, sendo o valor resultante aquele que deve ser objeto de recolhimento através de DAEs; demonstra que, comparando-se os valores lançados pelo autuante com os valores pagos, haveria diferenças a favor da empresa;
- d) em virtude desses fatos, houve lançamentos a mais na conta Caixa, no valor de R\$186.661,35, resultando saldo credor de Caixa inexistente;
- e) ainda com referência ao levantamento de Caixa, o autuante confundiu regime de competência com regime de Caixa e lançou repetidamente Notas Fiscais de compra a prazo como se fossem a vista, e, quando do pagamento das duplicatas, lançou os valores novamente, ocasionando duplicidade de lançamentos, conforme demonstrativo anexo;
- f) foram lançados também indevidamente os valores de Conhecimentos de Transporte pagos pelos remetentes (frete CIF), como se fossem pagos pela empresa, sendo que em tais casos não há desembolso pela mesma;
- g) também foram lançados nos demonstrativos fiscais os valores de Conhecimentos de Transportes pagos a prazo como se fossem a vista, causando duplicidade de lançamentos;
- h) constam no levantamento fiscal Notas Fiscais cuja natureza da operação é de “simples remessa” como se fossem compras feitas a vista;
- i) foram lançadas Notas Fiscais cuja natureza da operação é doação como se fossem compra a vista, sem observar-se que a doação consiste numa transmissão gratuita de bens a outrem, não gerando desembolso por parte da empresa;

- j) o fiscal computou como pagamento a vista até operação de transferência de mercadorias do estabelecimento filial para o estabelecimento matriz – transferência efetuada no dia 22/2/00, através de Nota Fiscal emitida por Incomaf Ind. e Com. de Madeiras e Ferragens Ltda., CNPJ n° 01.427.127/0002-35;
- k) considerando-se que o saldo de Caixa de um período deve ser transportado para o período subsequente, certamente não haveria saldos credores em diversos meses, de modo que, por conta disto, deve ser feita uma diligência fiscal, a fim de sanar todos estes equívocos cometidos pelo autuante, se o órgão julgador não considerar que os equívocos assinalados constituem razão para a nulidade do Auto de Infração;
- l) é preciso ter cuidado especial no tocante à ordem cronológica dos lançamentos, pois os fatos devem ser registrados de acordo com as efetivas datas das ocorrências;
- m) se um fato é registrado na conta Caixa antes do seu efetivo acontecimento, isto fará com que, equivocadamente, o saldo da conta seja irreal;
- n) neste caso, o autuante registrou várias compras feitas a vista, mesmo quando não eram a vista; as compras a prazo, que representam a maior parte;
- o) a base de cálculo tem que ser circunstância inerente ao fato gerador;
- p) o CONSEF é taxativo e pacífico em negar validade a Auto de Infração, quando não se comprova, de forma irrefutável, a correta base de cálculo utilizada na apuração do imposto, tendo, inclusive, nesse sentido, sido editada a Súmula n° 1, devendo, na fase de instrução deste auto, ser determinada diligência para que a Secretaria do Conselho faça a juntada das decisões apontadas, na íntegra, de modo a que o autuado receba um tratamento isonômico, tomando-se como paradigmas as mencionadas decisões;
- q) em face da existência de muitos outros erros, além dos indicados, foi anexado à defesa um “Demonstrativo do Movimento da Conta Caixa” com os ajustes de inclusões e exclusões, de forma similar ao elaborado pelo autuante, para as devidas correções do levantamento fiscal, discriminando na coluna “Histórico” a razão da impugnação dos valores;
- r) não foi examinado pelo defendant o período de julho a dezembro de 2000, a não ser no que concerne ao valor do ICMS lançado pelo autuante e de algumas Notas Fiscais de compras a prazo que tinham seu vencimento previsto para o exercício de 2001, em virtude da exigüidade de tempo para efetuar a defesa, mas, por certo, como o autuante se enganou no período de janeiro a abril de 1999 e de janeiro a junho de 2000, o mesmo deve ter acontecido no período não examinado pela empresa; mesmo não havendo examinado a documentação e o demonstrativo elaborado pelo autuante referente ao período de julho a dezembro de 2000, o saldo de Caixa existente nos demonstrativos anexados à defesa é maior do que a soma dos “saldos credores” inexistentes e criados pelo autuante, de modo que cai por terra a pretensão da autuação;
- s) é ineficaz o tipo de auditoria levado a efeito pelo autuante neste caso, pois o fiscal se enganou ao partir do pressuposto de que o Caixa da empresa não apresentava Recursos suficientes para fazer frente às despesas e gastos do estabelecimento, pois resta claro que o cálculo efetuado no levantamento fiscal não prova o cometimento de qualquer tipo de infração à legislação tributária.

Quanto ao item 2º do Auto de Infração, o autuado declara reconhecer em parte a infração, no que se refere às notas fiscais que indica, totalizando uma multa no valor de R\$ 1.701,24. Com relação às demais notas fiscais, especifica as folhas do Registro de Entradas nas quais as mesmas se encontram escrituradas.

Com relação ao item 3º, diz que reconhece ter utilizado indevidamente o crédito fiscal glosado pelo fisco.

Conclui lembrando que, à luz do art. 127, § 6º, do novo RPAF, a informação fiscal deve ser prestada com clareza e precisão, abordando todos os tópicos da defesa, cada preliminar e cada ponto do mérito, alertando que, se assim não for feito, estar-se-á causando prejuízos à defesa. Requer que, caso novos elementos sejam acostados aos autos, seja renovado o prazo de defesa. No que concerne ao item 1º do Auto de Infração, em face dos erros apontados e da caracterização imprecisa e por presunção do fato, e no tocante ao item 2º, tendo em vista que o fiscal cometeu erros, em parte, pede que, sem embargo de outros pedidos já feitos no bojo da impugnação, seja reconhecida a nulidade do Auto de Infração relativamente ao item 1º, haja vista as argüições preliminares, mas que, não obstante o reconhecimento da nulidade, seja aplicada a regra do art. 155, parágrafo único, do RPAF/99, se declare a improcedência do lançamento.

O fiscal autuante prestou informação (fls. 334 e ss.) dizendo que, no tocante ao exercício de 1999, relativamente à alegação da defesa de que não foi computado o saldo inicial da conta Caixa, realmente foi considerado o saldo inicial igual a “zero”, de acordo com o que está registrado na Declaração do Imposto de Renda do contribuinte, cuja cópia se encontra nos autos. Quanto aos registros de pagamentos do ICMS nos meses de janeiro, fevereiro e abril de 1999, o fiscal reconhece que, efetivamente, houve lançamentos a mais de pagamento de ICMS, nos meses indicados pela defesa, e, por isso, foram feitas as alterações devidas, conforme os quadros novos, anexos. Com relação ao fato de que haveria Conhecimentos de Transporte contratados com a cláusula CIF, diz o fiscal que, durante a ação fiscal, não observou nenhum documento CIF, muito pelo contrário, em todos, ou em sua maioria, existe uma afirmação taxativa de que o pagamento, ou a sua maior parte, foi feita na entrega das mercadorias, e, para provar isso, anexou à informação alguns documentos (termos de responsabilidade, declarações de contrato de frete, compromissos de transporte, autorizações para pagamento de frete, ordens de frete, cartas de frete). Quanto à alegação da defesa de que teriam sido feitos lançamentos de valores de Notas Fiscais de compras a prazo e de Conhecimentos de Transporte a prazo como se fossem pagos no mês de aquisição, e que teria lançado o valor das respectivas duplicatas em meses posteriores, causando duplicidade, o fiscal rebate dizendo que o contribuinte deveria apresentar os casos em que houve estes lançamentos, pois acredita que foram observadas em todos os casos, quando presentes os dados pertinentes, as respectivas datas de pagamento, estando, inclusive, anexando à informação algumas Notas Fiscais-Faturas e Notas Fiscais cujos lançamentos nas planilhas de Caixa foram feitos corretamente, de modo que, caso exista algum documento com prazo para ser pago e cujo lançamento pela fiscalização tenha sido a vista, de posse deste documento, é cabível sua alteração.

Quanto ao exercício de 2000, relativamente à alegação da defesa de que no levantamento fiscal foi lançado a crédito de Caixa, no mês de janeiro, o saldo total da conta fornecedores, no valor de R\$42.056,37, e de que, no mesmo mês, foi lançado de uma só vez o saldo de Obrigações Tributárias e Trabalhista do balanço de 31/12/99, no valor de R\$62.619,74, e ainda de que, com relação ao ICMS, durante todo o exercício foi lançado como pago o valor destacado nas notas fiscais de saídas e transcritos para o livro de apuração, afirma o fiscal que as três alegações do contribuinte têm pertinência, e por isto foram feitas as devidas alterações nas planilhas anexadas à informação. Quanto à alegação da defesa de que no levantamento fiscal teria sido confundido regime de competência com regime de Caixa, lançando-se Notas Fiscais de compra a prazo como se fossem a vista, e, quando do pagamento das duplicatas, lançando-se os valores novamente, ocasionando duplicidade de lançamentos, o fiscal solicita que o contribuinte prove o que alega. Observa que também não foi provado pela defesa que tivesse havido lançamento, no levantamento fiscal, de Conhecimentos de Transporte pagos pelos remetentes (frete CIF) como se fossem pagos pela empresa, ou de Conhecimentos de Transporte pagos a prazo como se fossem a vista, causando duplicidade de lançamento, bem como de Notas Fiscais de simples remessa como se fossem compras a vista, ou de Notas Fiscais de doação como se fossem compra a vista. Quanto à alegação da defesa de que foi computada como pagamento a vista uma operação de transferência de mercadorias entre estabelecimentos da mesma empresa, o fiscal informa que retirou do lançamento o valor correspondente a esse fato. No tocante à alegação do contribuinte

de que no levantamento fiscal foi considerado que várias compras realizadas pelo autuado se deram a vista, quando não o eram, o fiscal observa que cabe à defesa apresentar os documentos e provar o que alega.

O autuante conclui a informação propondo que, no tocante ao item 1º, em face das modificações por ele efetuadas, o valor nominal do imposto lançado no item 1º seja reduzido de R\$118.315,83 para R\$56.135,81.

Com relação ao item 2º, o fiscal declara concordar plenamente com o contribuinte, embora haja divergência entre os seus cálculos e os apresentados pela defesa. Propõe que a multa seja reduzida para R\$1.727,80.

Foi mandado que se desse ciência do teor da informação fiscal ao sujeito passivo, tendo em vista que a ela foram anexados novos documentos.

O contribuinte manifestou-se (fls. 482 e ss.) reafirmando tudo o que foi alegado e sustentado na defesa originária. Pondera que se deva considerar o saldo constante na conta Caixa no dia 31/12/98, no valor de R\$259.192,12, que se encontra escriturado em livro Diário, livro este que está revestido das formalidades legais. Protesta que o fiscal não tem o poder de desclassificar escrita contábil. Argumenta que, de acordo com a jurisprudência deste Conselho de Fazenda, é nulo o Auto de Infração desprovido de elementos suficientes para se determinar com segurança a infração e o valor do débito, conforme Acórdão CJF Nº 1064/99. Finaliza dizendo que, provado que não houve saldo credor de Caixa, não houve cometimento de infração, e pede que o Auto de Infração seja declarado improcedente no que refere ao item 1º.

Dada vista dos autos ao fiscal autuante, este se pronunciou (fl. 670) dizendo que, com relação ao saldo de Caixa, mantém o saldo indicado na declaração do imposto de renda. Quanto aos Conhecimentos de Transporte, diz que fez as alterações, exceto quando a defesa solicitou lançar o pagamento a prazo, haja vista que não apresentou provas de que os pagamentos foram feitos a prazo, pois o contribuinte apresentou, apenas, Conhecimentos de Transporte nos quais está escrito, a caneta, “a prazo”, sem nenhuma outra comprovação. Com relação às Notas Fiscais, diz que fez as alterações, quando cabíveis, nos casos de duplicidade, Notas Fiscais de simples remessa, de doação, etc., conforme as novas planilhas, anexas, porém há algumas Notas Fiscais cujos prazos não têm comprovação ou outros elementos que justificassem o que pretende a defesa. O fiscal anexou novas planilhas.

Novamente intimado o sujeito passivo acerca da segunda revisão do lançamento efetuado pelo autuante, o contribuinte (fls. 742 e ss.), após reafirmar o teor da defesa originária, renovou a sua posição de que, com relação ao exercício 1999, o saldo da conta Caixa em 1/1/99 é de R\$259.192,12, conforme se encontra escriturado no livro Diário e no livro Razão, que estão revestidos das formalidades legais. Aduz que, já que o autuante só quer considerar o saldo de Caixa conforme consta na declaração do imposto de renda, está sendo anexada aos autos a declaração retificadora do imposto de renda do exercício de 2000, ano-base 1999, já apresentada à Secretaria da Receita Federal. Anexou ainda outros documentos, a fim de provar que foram efetuados lançamentos indevidos nos demonstrativos referentes àquele exercício. Já no tocante ao exercício 2000, anexou cópias dos Conhecimentos de Transporte contratados a preços CIF, pedindo que sejam examinados e devidamente excluídos da base de cálculo utilizada na autuação, já que o autuante os considerou como FOB. Também anexou cópias dos Conhecimentos de Transporte contratados a prazo, com as respectivas cópias de duplicatas, explicando que, em alguns casos, juntou aos documentos notas explicativas, sendo que, quando foi anotada neles, a caneta, a expressão “a prazo”, assim agiu para destacar o tipo de operação e ajudar o trabalho do autuante e a análise do processo pelos membros deste Conselho. Também anexou cópias de Notas Fiscais referentes a compras feitas a prazo e das respectivas duplicatas, alegando que houve vários lançamentos em duplicidade, sendo que, em alguns casos, foram juntados aos documentos algumas notas explicativas. Assinala que foram anexados demonstrativos de Caixa com as alterações efetuadas, demonstrando que não existe saldo credor na conta Caixa, ressalvando que grande parte dos

demonstrativos elaborados pelo autuante ainda estão sendo examinados, principalmente o período de janeiro a abril de 1999 e de julho a dezembro de 2000. Conclui reafirmando que, provado não haver saldo credor de Caixa, consequentemente não houve cometimento de infração. Reitera o pedido de que o lançamento seja julgado improcedente no que refere ao item 1º.

Foi de novo dada vista dos autos ao fiscal autuante, e este voltou a pronunciar-se (fls. 1251 e ss.), desconsiderando o fato de ter sido feita declaração retificadora do imposto de renda, e por isso mantém o saldo inicial igual a zero, de acordo com o que está registrado na declaração do imposto de renda originária. Argumenta que o fato de o contribuinte ter feito a retificação, conforme consta à fl. 744, não o libera de ser autuado, haja vista que é necessário que o contribuinte prove de onde veio a receita, passando o saldo de R\$0,00 para R\$259.192,12, pois um valor dessa monta não pode ser informado sem provas. Quanto às demais demandas da defesa, o fiscal diz que, conforme se pode inferir das novas planilhas por ele apresentadas, bem como do novo quadro de Demonstrativo de Débito, elas foram reconhecidas, sempre que as provas estavam claras, porém, quando não encontrou relação entre o número da Nota Fiscal e o número do documento pago, ou quando não encontrou provas de que o Conhecimento de Transporte foi CIF, foram mantidos os termos anteriores da autuação. Conclui observando que a autuação foi “dividida” em dois Autos de Infração, tendo em vista que no mês de abril de 1999, pelas inclusões e exclusões de pagamentos de Caixa, o valor se alterou para mais, e, por isso, o mês de abril de 1999 foi objeto do Auto de Infração nº 102.148.0044/04-8, enquanto que todas as demais infrações se mantiveram no Auto de Infração nº 102.148.0028/04-2. Ressalta o fato de, em sua última manifestação, as planilhas apresentadas pelo contribuinte serem semelhantes às da Secretaria da Fazenda.

Foi dada ciência desta nova revisão do lançamento ao contribuinte, e este, através da petição às fls. 1624/1626, fez a juntada de novos documentos, a saber:

- a) Notas Fiscais da Duratex S.A. do exercício de 2000 (fls. 1365 a 1374), sendo explicado que a Duratex tem corno praxe emitir Notas Fiscais com prazos de vencimento de 21, 28 e 35 dias, sendo que, quando do faturamento, ela soma os valores de duas ou mais Notas e divide o total em três duplicatas. O autuante lançou a Nota Fiscal nº 103172, no valor de R\$1.742,65, a Nota Fiscal nº 103171, no valor de R\$5.781,99, e a Nota Fiscal nº 103170, no valor de R\$8.713,28, referentes a compras a prazo, como se fossem compras à vista. Foi elaborado demonstrativo visando a que se proceda à devida correção no demonstrativo da conta Caixa elaborado pelo fisco;
- b) documentos relativos a operações contratadas com a cláusula CIF (fls. 1375 a 1520);
- c) Notas Fiscais da Duratex S.A. do exercício de 1999 (fls. 1521 a 1533), sendo explicado que a Duratex costuma emitir Notas Fiscais com prazos de vencimento de 21, 28 e 35 dias, sendo que, ao faturar, ela soma os valores de duas ou mais Notas e divide o total em três duplicatas. O autuante pegou o valor de cada Nota e dividiu em três valores iguais ou aproximados, criando valores inexistentes. Foi elaborado demonstrativo para que se proceda à devida correção no demonstrativo da conta Caixa elaborado pelo fisco;
- d) documentos relativos fretes contratados a prazo (fls. 1534 a 1546);
- e) Nota Fiscal nº 219 da Mercaflext (fls. 1547 e 1548), emitida em 5/1/99, relativo a uma venda com vencimento para 4/2/99, tendo sido lançado pelo autuante o valor da Nota Fiscal de R\$650,00 em janeiro de 1999, e também lançado o pagamento da duplicata no valor de R\$650,00 em fevereiro do mesmo ano, de modo que houve um lançamento a mais, a crédito da conta Caixa, no valor de R\$650,00;
- f) Conhecimento de Transporte Avulso nº 270146 (fls. 1549 e 1550), no valor de R\$2.040,00, pago quando da entrega da mercadoria no seu destino, tendo a empresa recebido a mercadoria no mês de fevereiro de 1999. De acordo com a autenticação bancária, o

pagamento foi feito ao Estado do Pará em 1/2/99, logo, o pagamento do frete foi feito quando da chegada da mercadoria no estabelecimento, e o valor do frete deve ser colocado na planilha de desembolso do Caixa no mês de fevereiro, e não no mês de janeiro, como foi colocado;

- g) Nota Fiscal nº 649, de R.F. Pinto (fls. 1551 e 1552), referente a uma compra a vista efetuada contra a entrega da mercadoria, sendo que, apesar de a Nota ser datada de 28/1/99, o pagamento só foi efetuado em 2/2/99, quando da entrega da mercadoria, pois, conforme o carimbo do posto fiscal de Feira de Santana, a mercadoria transitou por ali em 2/2/99, logo, o valor do desembolso deve ser alocado no mês de fevereiro, e não no mês de janeiro;
- h) Nota Fiscal nº 1747, de Costella & Cia. Ltda. (fls. 1553 e 1554), referente a uma compra a vista efetuada contra a entrega da mercadoria, sendo que, apesar de a Nota ser datada de 30/1/99, o pagamento só foi efetuado em 3/2/99, quando da entrega da mercadoria, pois, conforme o carimbo do posto fiscal Jorge Lins Freire, em Jequié, a mercadoria transitou por ali em 3/2/99, logo, o valor do desembolso deve ser alocado no mês de fevereiro, e não no mês de janeiro;
- i) Nota Fiscal nº 2109, de Serraria Uliana Ltda. (fls. 1555 e 1556), referente a uma compra a vista efetuada contra a entrega da mercadoria, sendo que, apesar de a Nota ser datada de 30/1/99, o pagamento só foi efetuado em 1/2/99, quando da entrega da mercadoria, pois, conforme o carimbo do posto fiscal, a mercadoria transitou por ali em 1/2/99, logo, o valor do desembolso deve ser alocado no mês de fevereiro, e não no mês de janeiro;
- j) Notas Fiscais de Jerônimo Nascimento Carvalho & Cia. Ltda. (fls. 1557 a 1562), referentes a compras efetuadas a prazo, em relação às quais o autuante incorreu em erros, de modo que devem ser retificados os valores lançados, conforme demonstrativo apresentado;
- k) Conhecimento de Transporte nº 20912, de Trans-Pinho Ltda. (fls. 1563 e 1564), no valor de R\$643,28, lançado no mês de janeiro de 1999, sendo que a chegada da mercadoria se deu em 1/2/99, conforme assinatura no comprovante de entrega, devendo ser excluído aquele valor no mês de janeiro de 1999 e lançado em fevereiro;
- l) Nota Fiscal nº 1095, de Mafubil Madeiras Furlan Ltda. (fls. 1565 e 1566), no valor de R\$2.332,00, lançada em janeiro de 1999 como sendo o pagamento feito a vista em 29/1/99, sendo que a chegada da mercadoria se deu em 3/2/99, conforme carimbo do posto fiscal de Feira de Santana, por onde a mercadoria transitou naquela data, e, como o pagamento foi feito contra a entrega da mercadoria, deve ser excluído aquele valor do mês de janeiro de 1999 e lançado em fevereiro;
- m) Nota Fiscal nº 1165, de Serraria Coelho Ltda. (fls. 1567 e 1568), no valor de R\$505,80, lançada em janeiro de 1999 como se fosse a vista, sendo que, conforme cópia do cheque nº 1633 da CEF, o pagamento só foi efetuado em 18/2/99, devendo ser excluído aquele valor do mês de janeiro de 1999 e lançado em fevereiro;
- n) Nota Fiscal nº 252, de Mercafлекс (fls. 1569 e 1570), referente a uma compra a prazo com vencimento para 25/2/99, tendo o fiscal lançado o valor em duplicidade, nos dias 25 e 28/2/99, devendo ser excluído o valor de R\$ 211,55;
- o) Nota Fiscal 97104, de Plastipar Ind. e Com. Ltda. (fls. 1571 e 1572), referente a uma compra a prazo com vencimento para 27/2/99, tendo o fiscal lançado o valor em duplicidade, nos dias 25/2/99 e no mês de março, constando na coluna “Dia” 31/out, devendo ser excluído o valor de R\$866,75, lançado indevidamente em março;
- p) Nota Fiscal nº 11819, de Salisil Anilinas Ltda. (fls. 1573 e 1574), no valor de R\$249,90, emitida em 4/2/99, com vencimento para 6/3/99, tendo o fiscal repetido o mesmo valor no dia 31/3/99;

- q) Nota Fiscal nº 249, de Maria das Graças (fls. 1575 e 1576), no valor de R\$225,00, emitida em 24/2/99, com vencimento para 24/3/99, tendo o fiscal lançado o valor da nota fiscal no dia 31/3/99, e repetido o mesmo valor na mesma data;
- r) Nota Fiscal nº 402, de CODEF Com. de Ferramentas Ltda. (fls. 1577 e 1578), no valor de R\$260,00, emitida em 15/3/99, com vencimento para 15/4/99, tendo o fiscal lançado o valor da Nota no dia 15/3/99, e repetido o mesmo valor no dia 30/4/99;
- s) Nota Fiscal nº 4454, de Laminit S.A. (fls. 1579 e ss.), no valor de R\$ 5.106,43, emitida em 15/3/99, com vencimento para 15/4/99 e 30/4/99, tendo o fiscal lançado o valor da Nota no dia 15/3/99, e repetido o mesmo valor nos dias 30/4/99, em duas parcelas de R\$2.287,55, sendo que, além de os valores lançados estarem errados, houve lançamento em duplicidade; as duas duplicatas tem o valor de R\$2.553,21 cada uma; houve lançamento a mais a crédito da conta Caixa no valor de R\$5.106,43;
- t) Conhecimentos de Transporte CIF, lançados como FOB (fls. 1597 a 1602).

O autuado (fls. 1624 a 1626) reitera os argumentos expendidos na defesa e nas manifestações anteriores. Insiste em que o saldo da conta Caixa em 1/1/99 é de R\$259.192,12, conforme está escrutinado no livro Diário e no livro Razão, que se revestem das formalidades legais. Considera estranho o comportamento do autuante, ao contestar o valor do saldo de Caixa em 1/1/99, pois ele utilizou todos os dados registrados nos livros Diário e Razão para efetuar a fiscalização, inclusive empregando a expressão “conforme livro Razão”, na coluna “Histórico” do demonstrativo de Caixa. Argumenta que, refeita a análise da documentação, mesmo que se viesse a considerar o saldo de Caixa zero em 1/1/99, como insiste o autuante, mesmo assim não há saldos credores nos meses de janeiro, fevereiro, março e abril de 1999. Aduz que, independentemente das questões já suscitadas, foram anexados, nessa oportunidade, outros documentos para provar que foram efetuados lançamentos indevidos no levantamento fiscal (1365 a 1602): Conhecimentos de Transporte relativos a operações contratadas com a cláusula CIF que o fiscal considerou como FOB; Conhecimentos de Transporte e Notas Fiscais de compras a prazo, com as respectivas duplicatas; Notas Fiscais de mercadorias recebidas a título de demonstração, que o autuante considerou como se houvesse desembolso de Caixa; via original do Termo de Responsabilidade nº 312923, para provar que não se trata de compra de mercadoria e sim de documento fiscal similar ao Passe Fiscal, relativo à Nota Fiscal nº 741 da Rondoplac, já lançada em agosto de 2000. Conclui argumentando que, provada a inexistência de saldo credor de Caixa, o Auto de Infração deve ser julgado improcedente no que se refere ao item 1º. Juntou também um demonstrativo dos saldos mensais de Caixa, após os ajustes pleiteados (fls. 1627-1628).

Os autos retornaram ao fiscal autuante, que informou o seguinte (fls. 1631 e ss.): mantém o saldo inicial igual a zero, com base no que foi dito na informação anterior; quanto às demais demandas da defesa, conforme as novas planilhas elaboradas, bem como os novos quadros do Demonstrativo de Débito, reconhece os reclamos do contribuinte sempre que as provas foram claras; contudo, quando não houve relação entre o número da Nota Fiscal e o número do comprovante do pagamento, ou quando não há prova de que o Conhecimento de Transporte foi a preço CIF, etc., foram mantidos os termos anteriores da autuação; a autuação foi “dividida” em três Autos de Infração, tendo em vista que no mês de abril de 1999, pelas inclusões e exclusões de pagamentos de Caixa, o valor se alterou para mais, conforme foi explicado na informação prestada anteriormente, e, por isso, o mês de abril de 1999 foi objeto do Auto de Infração nº 102.148.0044/04-8, ao passo que as infrações de março de 1999 e dezembro de 2000 foram contempladas no Auto de Infração nº 102.148.0028/04-2, com alterações de valores, sendo que, com relação ao mês de fevereiro de 1999, que não havia sido autuado anteriormente, foi emitida a Ordem de Serviço nº 511.459/05, vindo a ser lavrado o Auto de Infração nº 102.148.0045/05-2.

Ao tomar ciência da nova revisão, o contribuinte voltou a manifestar-se (fls. 1684 e ss.) declarando, em síntese, que: reafirma os argumentos constantes na defesa e nas manifestações anteriores; foi cerceado o seu direito de defesa, no que se refere ao exercício de 2000, em virtude

de não ter sido fornecida à empresa, junto com a informação fiscal prestada em 26/4/05, a planilha de ajustes da conta Caixa referente ao período de janeiro a dezembro de 2000; após a última manifestação da empresa, o autuante acatou na sua informação vários dos documentos apresentados pela empresa e alterou as suas planilhas referentes aos meses de junho a dezembro de 2000, reduzindo a base de cálculo original do Auto de Infração, no exercício de 2000, que era de R\$531.221,57 para apenas R\$5.514,84, valor este que a empresa não aceita, haja vista que não foram fornecidas à empresa cópias das planilhas referente ao período de janeiro a dezembro de 2000, com as devidas alterações, para que ela pudesse analisar quais foram os documentos que não foram acatados pelo autuante para efetuar manifestação com o pleno direito de ampla defesa; independentemente disso, a empresa anexa novos documentos referentes ao mês de dezembro de 2000, para exame e correção dos cálculos. Requer:

1. que seja fornecida planilha atualizada do ajuste da conta Caixa elaborada pelo autuante referente ao período de janeiro a dezembro de 2000, para que possamos exercer o pleno direito de defesa;
2. que sejam respondidos pelo diligente os seguintes quesitos:
  - a) o saldo inicial da conta Caixa em 1/1/99, no valor de R\$ 259.192,12, está devidamente escriturado em livro Diário, revestido das formalidades legais e devidamente registrado na Junta Comercial do Estado da Bahia?
  - b) o referido saldo está devidamente escriturado em livro Razão?
  - c) pode o autuante, no levantamento dos pagamentos a serem lançados no demonstrativo da conta Caixa, ao verificar uma Nota Fiscal em cujo corpo consta que o pagamento da mesma será efetuado com o prazo de 21, 28 e 35 dias, dividir o valor da mesma por três, e atribuir os valores encontrados como sendo pagos naquelas datas?
  - d) os valores atribuídos pelo auditor na forma citada na pergunta anterior estão baseados em algum documento (duplicata, recibo, etc.) em que constem data de pagamento, autenticação bancária ou qualquer outra chancela que prove que foram pagos aqueles valores e naquelas datas?
  - e) existe alguma legislação federal, estadual ou municipal (código, regulamento, lei, portarias, instrução normativa, etc.) que obrigue uma empresa, ao efetuar venda a prazo, a que as duplicatas emitidas tenham o mesmo número da Nota Fiscal?
  - f) existe alguma legislação federal, estadual ou municipal (código, regulamento, lei, portarias, instrução normativa, etc.) que proíba uma empresa de emitir duas Notas Fiscais de vendas a prazo e desdobrar o faturamento em três duplicatas de valores diversos e números diferentes das das Nota Fiscal com vencimentos para 21, 28 e 35 dias, contanto que a soma das três duplicatas seja igual à soma dos valores das duas Notas Fiscais?
  - g) existe alguma legislação federal, estadual ou municipal (código, regulamento, lei, portarias, instrução normativa, etc.) que proíba uma empresa transportadora de emitir dois Conhecimentos de Transporte Rodoviário de Cargas de fretes a prazo e emitir uma só duplicata no valor total dos dois Conhecimentos?
  - h) existe alguma legislação federal, estadual ou municipal (código, regulamento, lei, portarias, instrução normativa, etc.) que obrigue uma empresa Transportadora, ao efetuar transporte para terceiros a prazo, a que as duplicatas emitidas tenham o mesmo número dos Conhecimentos de Transporte?

Prossegue dizendo que as empresas Rajan Transportes Ltda. e Rodoviária Cinco Estrelas Ltda. emitem, por vezes, dois ou três Conhecimentos de Transportes e uma só duplicata. Todos os Conhecimentos e duplicatas estão registrados nos livros Diário e Razão., e foram lançados erroneamente pelo autuante nos demonstrativos de Caixa, durante todo o período fiscalizado.

Já no caso da empresa Duratex S.A. – continua o autuado –, esta emite duas ou mais notas fiscais e desdobra o faturamento em duplicatas com prazos de 21, 28 e 35 dias, sendo que o autuante, ao trabalhar com as Notas Fiscais desse fornecedor, dividiu o valor de cada uma delas por três e atribuiu os valores como se fossem duplicatas pagas naqueles prazos, não tendo intimado a empresa a apresentar nenhuma duplicata naqueles valores atribuídos por ele, até porque não existem. Por vezes, ao dividir os valores da Notas, a divisão não era exata, tendo o autuante atribuído valores errados. A soma dos três valores atribuídos por ele não era igual ao valor da Nota. O autuante lançou estes valores e também os das duplicatas realmente existentes. Afirma que a empresa apresentou demonstrativos analíticos, provando que todas as Notas Fiscais emitidas pela empresa Duratex S.A. e as duplicatas relacionadas com elas foram registradas na escrita fiscal e na escrita contábil, porém o autuante insiste em não acatar os argumentos da defesa nas suas diversas informações fiscais, e, por isso, requer diligência fiscal para que seja reexaminada toda a documentação anexada à defesa e as manifestações anteriores, no que se refere às Notas Fiscais da empresa Duratex S.A. e respectivas duplicatas e aos Conhecimentos de Transporte e respectivas duplicatas das empresas Rajan Transportes Ltda. e Rodoviária Cinco Estrelas Ltda.

Conclui dizendo que, com a diligência requerida, ficará provado por documentos que não houve saldo credor de Caixa, e será julgado improcedente o Auto de Infração, no que se refere ao item 1º.

Ouvido o fiscal autuante acerca do pleito do contribuinte, foi prestada informação nestes termos, em síntese (fls. 1739 e ss.):

- a) quanto ao fato de não terem sido apresentadas as planilhas do Caixa do período de janeiro a dezembro de 2000, estão sendo apresentadas desta vez as aludidas planilhas, conforme solicita o contribuinte, inclusive, com novas modificações;
- b) quanto ao pedido para que sejam disponibilizadas as planilhas de Caixa de todos os meses do ano 2000, tais planilhas estão sendo disponibilizadas, novamente, só que, agora, são outras, mais novas;
- c) quanto ao pedido do autuado para que seja respondido se o saldo inicial no valor de R\$ 259.192,12 consta nos livros Diário e Razão e se estes livros estão revestidos das formalidades legais, o contribuinte deve perguntar, também, à Junta de Julgamento se a empresa pode apresentar dois saldos iniciais de Caixa, sendo um para a receita federal e o outro para o fisco estadual; considera que seria justo fazer a pergunta completa, nesse sentido; diz que têm a palavra o CONSEF e a sociedade brasileira;
- d) no tocante ao quesito em que o autuado indaga se pode o autuante dividir uma Nota Fiscal por três, pelo fato de o prazo de pagamento ter sido de 21, 28 e 35, seria mais justo que o contribuinte perguntasse à Junta de Julgamento se este contribuinte, após cinco meses neste leva e traz de informações fiscais e defesas, está correto em não apresentar o documento que diz que deveria ser consultado pelo autuante para que o mesmo lançasse os valores previstos e ter direito à reclamação;
- e) com relação ao pedido do autuado para que informe se existe legislação que exija uma correta ligação entre Notas Fiscais e Conhecimentos de Transporte e as duplicatas deles originadas, a Lei (federal) nº 5.474, de 18 de julho de 1968 trata do assunto;
- f) no que diz respeito aos documentos apresentados pelo autuado, foram acatados todos aqueles que são provas incontestes, porém não foram aceitos aqueles sem uma perfeita correção, de acordo com as novas planilhas acostadas aos autos.

O contribuinte manifestou-se (fls. 1818 a 1821) reafirmando os argumentos constantes na defesa e nas manifestações anteriores, anexando novos documentos referentes ao exercício de 2000, para que sejam examinados e feitas novas correções. Requer a determinação de diligência para que o fiscal autuante responda a quesitos idênticos aos formulados na manifestação anterior (fls. 1684 a

1687). Reproduz os argumentos expendidos na manifestação anterior acerca dos documentos emitidos pelas empresas Rajan Transportes Ltda., Rodoviária Cinco Estrelas Ltda. e Duratex S.A. Reitera o pedido de diligência para que seja reexaminada toda a documentação anexada à defesa e as manifestações anteriores, no que se refere às Notas Fiscais da empresa Duratex S.A. e respectivas duplicatas e aos Conhecimentos de Transporte e respectivas duplicatas das empresas Rajan Transportes Ltda. e Rodoviária Cinco Estrelas Ltda. Anexou:

- a) as vias originais de Conhecimentos de Transporte CIF emitidos pela Transportadora Itapemirim S.A., nos valores de R\$17,14, R\$ 20,81 e R\$20,81, pela Transportadora Cometa S.A., no valor de R\$ 514,40, pela Brasmodal, no valor de R\$27,00 e pela Transportes Jolee Ltda., no valor de R\$22,52;
- b) o Conhecimento de Transporte nº 21883, no valor de R\$106,68, emitido por Climaco Transportes Ltda., em que o frete foi contratado a prazo e foi pago através da duplicata nº 21883, também anexada, constando no corpo do boleto bancário o número do Conhecimento de Transporte, sendo que o autuante lançou o valor do Conhecimento e da duplicata, e por isso foi lançado a mais, a crédito da conta Caixa, o valor de R\$106,68;
- c) o Conhecimento de Transporte Avulso nº 483982, no valor de R\$1.431,62, que o autuante lançou como sendo de R\$5.126,93, que se refere ao valor da Nota Fiscal nº 665, tendo o valor de R\$5.126,93 sido lançado duas vezes;
- d) a Nota Fiscal nº 30026, de CODEF Comercial de Ferramentas Ltda., no valor de R\$199,20, relativa a compra a prazo, e a respectiva duplicata, de igual valor, tendo o autuante lançado o valor da Nota Fiscal e também o valor da duplicata nos meses, respectivamente, de março e abril de 2000, sendo que no corpo da duplicata consta o número da Nota Fiscal, devendo ser excluído o valor de R\$199,20, por se tratar de lançamento em duplicidade;
- e) correspondência emitida pela empresa Duratex S.A., com a planilha demonstrativa das Notas Fiscais e suas respectivas duplicatas, onde se comprovam a sistemática adotada por aquela empresa de emitir várias Notas Fiscais e várias duplicatas cujos números não correspondem um ao outro, sendo que, nos seus totais, conferem os valores, já tendo as cópias de todas as Notas Fiscais e duplicatas sido anexadas aos autos.

Renova o pedido de que seja julgado improcedente o Auto de Infração, no que se refere ao item 1º.

O fiscal autuante prestou nova informação (fl. 1839) dizendo que, após atender à demanda da defesa, fazendo os lançamentos solicitados pelo contribuinte, verificou, conforme planilhas de Caixa anexas, um resultado positivo do saldo de Caixa. Propõe que se exclua da autuação a parcela referente a dezembro de 2000.

Foi dada ciência do resultado da diligência ao contribuinte (fls. 1862-1863). Este não se pronunciou.

O julgador de Primeira Instância emitiu o seguinte voto:

*“Este Auto de Infração diz respeito a três fatos. Toda a discussão é travada em torno do item 1º, pois o contribuinte reconheceu parte do item 2º e na sua totalidade o item 3º.*

*O item 1º refere-se a “Omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através de saldo credor de caixa”.*

*O contribuinte, após discorrer a respeito de alguns princípios jurídicos – princípios da legalidade objetiva, da verdade material, da inquisitoriedade, da tipicidade cerrada –, pede, como preliminar, a nulidade do procedimento, com fundamento no art. 18 do RPAF, alegando a existência de diversos vícios jurídicos do procedimento. Argumenta que, de acordo com o art. 18, § 1º, do RPAF/99, dispositivo que autoriza a revisão do lançamento através de diligência ou perícia, somente se admite a correção do lançamento quando se tratar de omissões ou incorreções eventuais ou de vícios e natureza meramente formais, porque, não*

sendo apenas eventuais as omissões ou incorreções e não sendo os requisitos inobservados de caráter meramente formal, não cabe qualquer tipo de revisão fiscal, configurando-se a nulidade do Auto de Infração. Alega que teria havido cerceamento de defesa porque, além do Auto de Infração, só lhe foi entregue uma cópia do demonstrativo de débito, no qual são discriminadas, mês a mês, as parcelas de ICMS consideradas devidas, bem como o demonstrativo da conta Caixa referente aos meses de janeiro, fevereiro, março e abril de 1999 e dos meses de janeiro a dezembro 2000, porém, com base nestes elementos materiais, não é possível se elaborar uma defesa ideal, com a apresentação de todos os argumentos defensivos aplicáveis à questão.

Considero superada essa questão, haja vista que o órgão preparador submeteu os autos a repetidas diligências – pelo menos quatro –, tendo sido analisadas pelo autuante as ponderações e provas apresentadas pelo contribuinte. Se algum aspecto ou prova não foi acatado pelo autuante, compete a este Conselho decidir.

Outro vício apontado pela defesa consistiria na falta de descrição clara e precisa da acusação. Alega que o Auto de Infração deve obedecer a diversos requisitos legais, dentre os quais destaca os previstos no art. 39, III, do RPAF/99, que cuida da descrição do que a autoridade fiscal entende como fato gerador do tributo. Reclama que, no caso do item 1º deste Auto de Infração, à vista da descrição do fato, foi apurado saldo credor na conta Caixa, não sendo dito no Auto de Infração qual o nexo causal entre omissão de saídas de mercadorias tributáveis e saldo credor de Caixa. Sustenta que, ainda que houvesse saldo credor de Caixa, esse fato não constitui fato gerador de ICMS, pois não há na legislação tributária estadual qualquer dispositivo legal que defina a ocorrência de saldo credor de Caixa como fato gerador daquele imposto. Protesta que a infração deve ser descrita de forma objetiva, clara e completa, para que o autuado possa saber do que realmente está sendo acusado, a fim de possibilitar sua ampla defesa.

O fiscal autuante, ao prestar a informação, ignorou o protesto da defesa.

O contribuinte levantou uma questão com a qual já me deparei em outros casos. É evidente que há uma impropriedade na descrição do fato: “Omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através de saldo credor de caixa”. Trata-se de uma descrição-padrão, constante no sistema de emissão de Auto de Infração por processamento eletrônico. Isso, contudo, não retira o dever do autuante de complementar a descrição da imputação, em atenção ao mandamento do art. 39, III, do RPAF, haja vista que a competência para lavrar Auto de Infração é do auditor, e não do “sistema”.

Na informação fiscal, o autuante deveria ter feito os devidos esclarecimentos, como manda o § 6º do art. 127 do RPAF.

Não obstante essas ponderações, não considero necessário reabrir prazo de defesa, haja vista que, pela excelência da defesa, percebe-se que o defensor compreendeu perfeitamente o teor da imputação.

Para que fique patente a razão da cobrança do imposto neste caso, cumpre fazer alguns esclarecimentos, uma vez que a exigência de ICMS deve ser feita sempre em função da ocorrência de um fato que corresponda à descrição legal da hipótese de incidência, ou seja, a realização de operação de circulação de mercadorias ou a prestação de serviços compreendidos no âmbito de aplicação desse imposto.

A rigor, saldos credores de Caixa não constituem fato gerador de nenhum tributo. Quando se apuram saldos credores daquela conta, o ICMS não é exigido em virtude desse fato em si, mas com base na presunção legal de omissão de saídas de mercadorias, haja vista que a existência de saldos credores de Caixa denuncia a falta de contabilização de receitas. A conta Caixa, por integrar o Ativo, deve ter sempre saldos devedores. Quando apresenta saldos credores, diz-se, no jargão contábil, que houve “estouro” de Caixa, ficando evidente

*que a empresa efetuou pagamentos com Recursos não contabilizados. Esses Recursos, até prova em contrário, presumem-se decorrentes de operações (vendas) anteriormente realizadas e também não contabilizadas.*

*O contribuinte apontou vários erros do levantamento fiscal. Em termos gerais, o fiscal autuante reconheceu os erros apontados. Ficou pendente apenas uma questão que requer análise mais detida deste Conselho, que consiste no fato de o fiscal autuante não ter considerado o saldo inicial da conta Caixa do exercício de 1999, no valor R\$ 259.192,12, constante no Balanço Patrimonial de 31/12/98, transscrito no livro Diário nº 3, registrado na JUCEB em 18/05/99, pelo fato de na declaração do imposto de renda ter sido informado saldo “zero”.*

*O valor originário do imposto do item 1º foi de R\$ 118.315,83. Na informação fiscal (fls. 334/339), o autuante propôs a redução para R\$ 56.135,81. Na segunda manifestação (fls. 670/672), o valor do imposto do item 1º foi reduzido para R\$ 45.014,20. Na terceira manifestação (fls. 1251 e ss.), foi reduzido para R\$ 12.391,52. Na quarta manifestação (fls. 1631 e ss.), o imposto foi reduzido para R\$ 3.146,86 (fl. 1638). Na quinta manifestação (fls. 1739 e ss.), caiu para R\$ 2.756,59 (fl. 1741). Na sexta manifestação (fls. 1839 e ss.), o autuante, de forma lacônica e vaga, limitou-se a dizer que, conforme planilhas de Caixa anexas (relativas ao exercício de 2000), verificou “um resultado positivo do saldo de Caixa”. Embora não explique o que venha a ser esse tal “resultado positivo”, presumo que se trata de saldo devedor, tanto assim que o autuante termina a informação dizendo que “retira” a autuação referente ao mês de dezembro de 2000. Como não é feita nenhuma alusão à outra parcela, entendo que sua conclusão é no sentido de que se mantenha o débito de R\$ 2.048,50, nos termos da manifestação anterior (fls. 1739/1741).*

*Foi dada ciência da última manifestação do fiscal ao contribuinte, e este não se pronunciou.*

*O demonstrativo do débito do item 1º deverá ser refeito, com base nas seguintes indicações:*

DATA OCOR.	DATA VENC.	ICMS	MULTA
31/03/1999	09/04/1999	2.048,50	70%

*Quanto ao item 2º do Auto de Infração, o autuado reconheceu em parte a infração, no que se refere às Notas Fiscais que indica, totalizando uma multa no valor de R\$ 1.701,24. O fiscal, ao prestar a informação, declarou concordar plenamente com o contribuinte, porém noto que há uma divergência entre os seus cálculos e os apresentados pela defesa, pois, enquanto pelos cálculos do contribuinte a multa resultante seria de R\$ 1.701,24 (fl. 190), pelos cálculos do autuante a multa seria reduzida para R\$ 1.727,80 (fl. 337). Há, portanto, uma diferença de R\$ 26,56 entre os cálculos do contribuinte e os do fiscal autuante. No cotejo do demonstrativo apresentado pela defesa (fl. 190) com o apresentado pelo fiscal (fl. 343/345), noto que essa diferença diz respeito à Nota Fiscal 749 de Serraria Babaçulândia Ltda., no valor de R\$ 265,60 (multa de 10% = R\$ 26,56).*

*Tomando por referência os instrumentos às fls. 343/345, o demonstrativo do débito do item 2º deverá ser refeito, com base nas seguintes indicações:*

DATA OCOR.	DATA VENC.	BASE DE CÁLCULO	MULTA (10%)
31/01/1999	09/02/1999	154,00	15,40
31/07/1999	09/08/1999	265,60	26,56
31/10/1999	09/11/1999	1.649,30	164,93
30/11/1999	09/12/1999	554,40	55,44
30/06/2000	09/07/2000	1.888,70	188,87
31/07/2000	09/08/2000	1.614,20	161,42
31/08/2000	09/09/2000	5.858,00	585,80
30/09/2000	09/10/2000	3.985,00	398,50
31/10/2000	09/11/2000	480,00	48,00
30/11/2000	09/12/2000	828,84	82,88
Total			1.727,80

*O débito do item 3º não foi impugnado pelo contribuinte.*

*Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.”*

## VOTO

Acompanho integralmente o voto do julgador de primeiro grau. Da análise deste longo processo, ficou enfaticamente caracterizada a competência do contribuinte ao defender-se, ao contrário do fiscal autuante que teve sistematicamente destruídas as suas alegações, a ponto de reduzir, paulatinamente, a principal infração a um valor insignificante. A controvérsia acentuou-se em face da insistência do fiscal autuante em desconsiderar documentos formais da empresa, sem qualquer análise, para insistir na divergência com valores constantes da Declaração de Renda do contribuinte, comprovadamente retificadas na Receita Federal. Em face do exposto, NEGO PROVIMENTO ao Recurso de Ofício para manter a Decisão recorrida em todos os seus termos.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso de Ofício apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 102148.0028/04-2, lavrado contra **INCOMAF - INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE MADEIRAS E FERRAGENS LTDA.**, devendo ser intimado o recorrido a efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$2.055,71**, atualizado monetariamente, acrescido das multas de 70% sobre R\$2.048,50 e 60% sobre R\$7,21, previstas no art. 42, III e VII, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos moratórios correspondentes, além da multa no valor de **R\$1.727,80**, prevista no art. 42, IX, da supracitada lei, devendo ser homologada a quantia já paga.

Sala das Sessões do CONSEF, 26 de agosto de 2005.

TOLSTOI SEARA NOLASCO – PRESIDENTE

FAUZE MIDLEJ – RELATOR

ADRIANA LOPES VIANNA DIAS DE ANDRADE - REPR. DA PGE/PROFIS