

**A. I. Nº** - 206882.0103/04-7  
**AUTUADO** - BRUMAKE COMERCIAL E SERVIÇOS LTDA.  
**AUTUANTE** - LÍCIA MARIA ROCHA SOARES  
**ORIGEM** - INFRAZ BONOCÔ  
**INTERNET** - 20.04.05

## 2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

**ACÓRDÃO JJF N.º 0104-02/05**

**EMENTA:** ICMS. CONTA “CAIXA”. SUPRIMENTOS DE CAIXA DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. CONTABILIZAÇÃO DE RECEBIMENTOS E PAGAMENTOS NA CONTA “MERCADORIAS PARA REVENDA”. PRESUNÇÃO DE OPERAÇÕES NÃO DECLARADAS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Demonstrada a existência de movimentação de valores monetários que não foi documentada e lançada na conta Caixa, mas sim na conta Mercadorias para Revenda. Inexistência de prova da origem dos recursos lançados indevidamente. Caracterizada a existência de suprimentos de Caixa de origem não comprovada, fato acerca do qual a lei autoriza a presunção de tratar-se de recursos decorrentes de operações não declaradas. Refeitos os cálculos, para adequação do lançamento ao critério atinente ao sistema do SimBahia (crédito presumido). Reduzido o débito. Rejeitada a preliminar de nulidade. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide, lavrado em 30/3/04, diz respeito à omissão de saídas de mercadorias apurada através de suprimento de Caixa de origem não comprovada, mediante a contabilização irregular de recebimentos e pagamentos oriundos da conta de mercadorias para revenda. ICMS lançado: R\$ 185.423,01. Multa: 70%.

Foi apresentada defesa, requerendo o patrono do autuado, inicialmente, que toda intimação acerca destes autos seja dirigida ao escritório de advocacia indicado no rodapé da petição.

A defesa suscita, como preliminar, a nulidade do procedimento, invocando o art. 18, II, e IV, “a”, do RPAF, alegando que o lançamento não apresenta elementos que possam indicar com segurança a infração apontada, especialmente quanto à base de cálculo do tributo. Argumenta que, apesar de a presunção ser prevista no art. 4º, § 4º, da Lei nº 7.014/96, o lançamento deve seguir as demais normas legais do processo. Acusa a auditora de ter utilizado critérios pessoais, sem previsão legal, não seguindo a técnica contábil convencional. Cita decisões deste Conselho que declaram a nulidade de procedimentos por cerceamento de defesa em situações que considera análogas.

Prossegue a defesa aduzindo que, caso ultrapassada a preliminar, o Auto de Infração é improcedente no mérito, pois houve mero erro escritural, o que, por si só, não serve de amparo à cobrança do imposto. Observa que a própria auditora registrou no Auto de Infração que a omissão foi detectada mediante a contabilização irregular de recebimentos e pagamentos oriundos da conta Mercadorias para Revenda. Argumenta que, ainda que a empresa tenha errado na escrituração fiscal, é necessário saber se esse erro repercutiu na sua movimentação financeira,

ou seja, se fez ocultar vendas, ou se não passou de vício sanável. Reclama que a auditora nada fez no sentido de melhor apurar os fatos, não havendo, ao menos nos demonstrativos entregues ao sujeito passivo, indícios de que tenha sido feito o exame dos demais livros e documentos da empresa. Explica que o erro contábil consistiu no lançamento de valores recebidos por vendas acobertadas por documentação fiscal a crédito da conta Mercadorias, quando deveriam ser feitos na conta Clientes. Aduz que isso pode ser esclarecido mediante revisão por fiscal estranho ao feito. Assinala que, se for para se aproveitar o lançamento, deve-se levar em conta que se trata de empresa de pequeno porte, a exemplo de outros casos julgados pelo CONSEF, de acordo com decisões que indica.

Requer a revisão do lançamento por fiscal estranho ao feito. Pede que o Auto de Infração seja julgado nulo ou improcedente.

A auditora responsável pelo lançamento prestou informação destacando que a reclamação de nulidade da defesa é de natureza protelatória, haja vista que, após a data da ciência, foi concedido o prazo peremptório de 30 dias para que o autuado apresentasse defesa. Considera estar clara a identificação da infração, tanto assim que o patrono do autuado apresentou amplo arrazoado.

Quanto às resoluções do CONSEF citadas na defesa, a auditora pondera que elas não atendem à “paradigmia” aventada ao caso.

No tocante ao mérito, a auditora fala dos critérios seguidos na ação fiscal. Diz que não se baseou apenas nas contas Caixa e Bancos, mas também na conta Mercadorias para Revenda, “onde foi constatado inúmeros lançamentos à crédito em uma conta de natureza eminentemente devedora” (*sic*). Aduz que tais lançamentos consistem em pagamentos, recebimentos ou aportes, feitos irregularmente, pois não transitavam pelas respectivas contas de disponibilidades do autuado, de modo que, sempre que a empresa desejasse realizar um pagamento e não quisesse que ele transitasse pelas contas Caixa ou Bancos, ou mesmo receber um recurso de que não tivesse a devida comprovação, ou ainda realizar um aporte para as contas Caixa ou Bancos, valia-se de saques de numerários da conta Mercadorias para Revenda, conta esta que, a seu ver, só comporta lançamentos a débito. Considera que isso denota a existência de um Caixa “paralelo”, evidenciando a ocultação de vendas. Diz que o representante do autuado tenta inverter o ônus da prova. Entende que dentre os acórdãos citados pela defesa nenhum tem efeito vinculante. Opina pela procedência do lançamento.

Foi determinada a realização de diligência para que a Assessoria Técnica (ASTEC) deste Conselho fizesse a revisão do lançamento, com base no procedimento-padrão do fisco estadual nesse tipo de levantamento, levando em conta as datas dos fatos e os períodos de competência, a natureza dos pagamentos (se a vista ou a prazo), os saldos anteriores, a movimentação bancária, etc. Foi recomendado que na revisão dos cálculos, caso remanescesse a existência de suprimento de Caixa de origem não comprovada, na apuração do imposto deveria ser abatido o crédito de 8% do valor da omissão de saídas, previsto no art. 19 da Lei nº 7.357/98, com a redação dada pela Lei nº 8.534/02, haja vista tratar-se de empresa de pequeno porte inscrita no SimBahia.

O auditor designado para fazer a revisão informou que, neste caso, ainda que se venha a apurar suprimento de Caixa de origem não comprovada, não se trata de uma auditoria da conta Caixa propriamente dita, mas sim de uma auditoria da conta Mercadorias para Revenda, tendo em vista a existência de lançamentos impróprios que se impõem aos princípios contábeis geralmente aceitos, pois tal conta não se presta para recebimento ou dispêndio de numerários. Diz que intimou a empresa a apresentar os documentos que comprovassem a origem dos recursos lançados a crédito da conta Mercadorias para Revenda, e, em atendimento à intimação, a empresa apresentou e pediu a juntada de extratos bancários aos autos. Com relação a tais documentos, diz o auditor que o autuado comprovou, através de extratos bancários, que os

depósitos efetuados em bancos se referem a cobranças de clientes ou “auto-depósitos”, assegurando apenas fidedignidade aos lançamentos bancários efetuados em sua conta corrente. Considera que os referidos documentos não provam que os lançamentos se referem a operações devidamente escrituradas nos livros próprios, uma vez que não constam os respectivos lançamentos credores na conta Duplicatas a Receber. Comenta que os lançamentos efetuados na conta Mercadorias para Revenda, que são contrapartidas de depósitos bancários, não se prestam à comprovação pedida, pois retratam apenas os aspectos de custos das mercadorias em poder da empresa, e não a movimentação fiscal-mercantil realizada pelo estabelecimento. Com relação aos lançamentos referentes à realização de despesas diversas, com o correspondente lançamento a crédito na conta Mercadorias para Revenda, não existe qualquer alusão na informação prestada pelo autuado. Conclui dizendo que os lançamentos levados a efeito na conta Mercadorias para Revenda não podem dizer respeito à cobrança escritural sobre vendas a prazo ou recebimentos de duplicatas, existindo nesse caso falha na escrituração contábil, não havendo a comprovação da origem dos numerários escriturados na conta Mercadorias para Revenda.

Foi mandado dar ciência do resultado da diligência ao contribuinte e à autuante.

O autuado manifestou-se reiterando todos os termos da defesa. Sustenta que a única irregularidade cometida pela empresa foi de caráter formal, por ter efetuado lançamentos fora da técnica contábil. Chama a atenção para os termos da observação feita pelo fiscal revisor, quando este ressalva que o levantamento fiscal, ainda que implique suprimento de Caixa de origem não comprovada, não corresponde a uma auditoria na conta Caixa propriamente dita. Argumenta que essa afirmação, por si só, encaminha para a nulidade do lançamento. Destaca outro comentário do fiscal revisor, quando este diz que houve falha na escrituração contábil e que o autuado comprovou, através da apresentação de extratos bancários, que os depósitos efetuados em bancos se referem a cobranças de clientes ou auto-depósitos, assegurando fidedignidade aos lançamentos bancários efetuados em sua conta corrente. Considera que os comentários do revisor quanto à possibilidade de que os lançamentos se refiram a operações registradas apenas servem para atestar o erro meramente escritural, impondo a necessidade de um aprofundamento da fiscalização, razão para ser decretada a nulidade do lançamento. Afora esses aspectos, lembra que qualquer reclamação de ICMS deve ser feita levando em conta o fato de se tratar de contribuinte inscrito no SimBahia, ressaltando que a simples concessão do crédito de 8% não é suficiente para adequar a situação ao regime da empresa, posto que, não tendo ocorrido o desenquadramento, o contribuinte tem o direito de pagar o imposto pelas “alíquotas” aplicáveis a cada mês. Aponta decisão do CONSEF, para dizer que a posição deste órgão é no sentido de que, se a empresa não foi desenquadrada, o pagamento deve ocorrer com base no regime e com a alíquota vigente, de modo que o desatendimento a esse reclame somente ensejará improdutiva demanda judicial, com prejuízos para as partes. Renova os pedidos feitos na defesa inicial.

Dada vista dos autos à auditora, esta se pronunciou dizendo que concorda com o entendimento da ASTEC. Quanto ao pleito do autuado no sentido de que a diferença do imposto seja calculada segundo os critérios de sua faixa de recolhimento como empresa de pequeno porte, considera que isso não é possível em razão de disposições regulamentares, que exigem a aplicação da alíquota “normal” e a concessão do crédito de 8%.

## **VOTO**

Foi alegado, como preliminar, que o lançamento não conteria elementos que indicassem com segurança a infração imputada ao sujeito passivo. Foi determinada a realização de revisão do lançamento por fiscal estranho ao feito. Não há vícios que impeçam o exame do mérito.

Na diligência determinada por esta Junta, foi solicitado que a Assessoria Técnica (ASTEC) fizesse a revisão do lançamento, com base no procedimento-padrão do fisco estadual nesse tipo de

levantamento. Foi recomendado que na revisão dos cálculos, caso remanescesse a existência de suprimento de Caixa de origem não comprovada, na apuração do imposto deveria ser abatido o crédito presumido previsto no art. 19 da Lei nº 7.357/98, com a redação dada pela Lei nº 8.534/02, haja vista tratar-se de empresa de pequeno porte inscrita no SimBahia.

O fiscal designado para fazer a revisão informou que não se trata, neste caso, de uma auditoria da conta Caixa propriamente dita, mas sim de uma auditoria da conta Mercadorias para Revenda, tendo em vista a existência de lançamentos impróprios que se impõem aos princípios contábeis geralmente aceitos, pois tal conta não se presta para recebimento ou dispêndio de numerários. Com relação aos extratos bancários anexados aos autos pelo contribuinte, diz o auditor que o autuado comprovou que os depósitos efetuados em bancos se referem a cobranças de clientes ou “auto-depósitos”, assegurando apenas fidedignidade aos lançamentos bancários efetuados em sua conta corrente. Considera que os referidos documentos não provam que os lançamentos se referem a operações devidamente escrituradas nos livros próprios, uma vez que não constam os respectivos lançamentos credores na conta Duplicatas a Receber. Comenta que os lançamentos efetuados na conta Mercadorias para Revenda, que são contrapartidas de depósitos bancários, não se prestam à comprovação pedida, pois retratam apenas os aspectos de custos das mercadorias em poder da empresa, e não a movimentação fiscal-mercantil realizada pelo estabelecimento. Conclui dizendo que os lançamentos levados a efeito na conta Mercadorias para Revenda não podem dizer respeito à cobrança escritural sobre vendas a prazo ou recebimentos de duplicatas, existindo nesse caso falha na escrituração contábil, não havendo a comprovação da origem dos numerários escriturados na conta Mercadorias para Revenda.

Em princípio, erros escriturais não constituem fato gerador de nenhum tributo. Diante da existência de erros nos registros contábeis, cumpre verificar se eles representam meras imperfeições técnicas ou se têm reflexos no âmbito fiscal. Quero com isso dizer que erros contábeis representam indícios que precisam ser analisados em profundidade, pois podem conduzir à existência de fatos tributáveis.

No caso em exame, está patente que a existência de movimentação de valores monetários que não foi documentada e lançada na conta Caixa. O lançamento da aludida movimentação na conta Mercadorias para Revenda, em vez de ser feito na conta Caixa, seria um erro escusável, se a empresa apresentasse documentos que provassem a origem dos recursos lançados indevidamente na aludida conta. Simples extratos bancários não servem, pois não provam a origem dos recursos. Considero caracterizada a existência de suprimentos de Caixa de origem não comprovada.

No entanto, observo que o fiscal designado para efetuar a revisão não atendeu na íntegra ao que foi solicitado na diligência, no sentido de que deduzisse do débito exigível o crédito presumido de 8%, como prevê o art. 19 da Lei nº 7.357/98, com a redação dada pela Lei nº 8.534/02, haja vista tratar-se de empresa de pequeno porte inscrita no SimBahia, conforme comprovante anexo aos autos, extraído do sistema de informática da SEFAZ. A auditora autuante, ao pronunciar-se sobre o parecer da ASTEC, lembrou que a legislação prevê a concessão do crédito de 8%, porém não fez o cálculo.

O demonstrativo do débito deverá ser refeito com base nas seguintes indicações:

MÊS	B. DE CALCULO	DÉBITO	CRÉDITO DE 8%	VALOR A SER LANÇADO
MAI/01	108.527,05	18.449,60	8.682,16	9.767,44
JUN/01	92.831,64	15.781,38	7.426,53	8.354,85
JUL/01	30.244,11	5.141,50	2.419,53	2.721,97
AGO/01	51.375,00	8.733,75	4.110,00	4.623,75
SET/01	56.295,00	9.570,15	4.503,60	5.066,55
OUT/01	28.315,94	4.813,71	2.265,28	2.548,43
NOV/01	70.775,88	12.031,90	5.662,07	6.369,83

DEZ/01	95.106,29	16.168,07	7.608,50	8.559,57
JAN/02	32.349,52	5.499,42	2.587,96	2.911,46
FEV/02	50.317,58	8.553,99	4.025,41	4.528,58
MAR/02	28.467,41	4.839,46	2.277,39	2.562,07
ABR/02	120.351,47	20.459,75	9.628,12	10.831,63
MAI/02	25.021,23	4.253,61	2.001,70	2.251,91
JUN/02	35.136,94	5.973,28	2.810,96	3.162,32
JUL/02	38.447,88	6.536,14	3.075,83	3.460,31
AGO/02	16.196,41	2.753,39	1.295,71	1.457,68
SET/02	52.176,70	8.870,04	4.174,14	4.695,90
OUT/02	50.637,58	8.608,39	4.051,01	4.557,38
NOV/02	37.827,70	6.430,71	3.026,22	3.404,49
DEZ/02	70.322,23	11.954,78	5.625,78	6.329,00
<b>Total</b>				<b>98.165,12</b>

Quanto ao pedido feito na defesa para que as intimações e notificações sejam enviadas para o *endereço indicado no rodapé da petição*, nada obsta que o órgão competente para fazer as intimações remeta os instrumentos próprios para o endereço indicado, porém será igualmente válida a intimação encaminhada para o endereço do contribuinte, a menos que este se encontre sem funcionamento. A intimação do sujeito passivo constitui procedimento disciplinado no art. 108 do RPAF.

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **206882.0103/04-7**, lavrado contra **BRUMAKE COMERCIAL E SERVIÇOS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 98.165,12**, acrescido da multa de 70%, prevista no art. 42, III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Esta Junta recorre da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169, I, “a”, 1, do RPAF/99, alterado pelo Decreto nº 7.851/00.

Sala das Sessões do CONSEF, 7 de abril de 2005

JOSÉ CARLOS BACELAR – PRESIDENTE

JOSÉ BEZERRA LIMA IRMÃO – RELATOR