

A. I. N° - 180461.0015/04-3  
AUTUADO - S BASTOS COMÉRCIO DE ALIMENTOS LTDA.  
AUTUANTE - MARIA JOSÉ MIRANDA  
ORIGEM - INFAC BONOCÔ  
INTERNET - 09. 06. 2005

**4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF N° 0181-04/05**

**EMENTA: ICMS.** 1. CONTA "CAIXA". SALDO CREDOR DE CAIXA. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES MERCANTIS NÃO CONTABILIZADAS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Saldo credor na conta "Caixa" indica que o sujeito passivo efetuou pagamentos com recursos não contabilizados, decorrentes de operações anteriormente realizadas e também não contabilizadas. Não comprovada pelo contribuinte a origem dos recursos. 2. DOCUMENTOS DE INFORMAÇÃO ECONÔMICO-FISCAIS-DME. DECLARAÇÃO INCORRETA DE DADOS. MULTA. Infração confirmada. No entanto, com base nas determinações contidas no art. 42, § 5º, da Lei nº 7.014/96, a penalidade aplicada fica absorvida pela multa aplicada na primeira infração já que houve o descumprimento de uma obrigação principal por consequência direta de uma outra acessória. 3. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. EXTRAVIO. Infração não elidida. 4. EMBARAÇO A FISCALIZAÇÃO. FALTA DE EXIBIÇÃO DO LIVRO CAIXA AO FISCO. MULTA. Infração caracterizada. Rejeitadas as nulidades arguidas da ação fiscal e indeferidos o pedido de diligência fiscal e perícia contábil. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

**ELATÓRIO**

O Auto de Infração, lavrado em 16/12/2004, cobra o imposto no valor de R\$16.403,95 acrescido da multa de 70%, mais multa no valor total de R\$690,00, em decorrência de:

1. Omissão de saídas de mercadorias tributáveis, apurada através de saldo credor na conta Caixa (outubro de 2002 a dezembro de 2003) – R\$16.403,95;
2. Declarou incorretamente dados nas informações econômico-fiscais apresentadas através da DME (Declaração do Movimento Econômico de Micro Empresa) no exercício de 2003. Multa no valor de R\$140,00;
3. Extravio de documentos fiscais de aquisições do período de maio a dezembro de 2001 e de janeiro a março e junho de 2002. Multa no valor de R\$460,00;
4. Multa pela falta de apresentação dos comprovantes das operações ou prestações contabilizadas, quando regularmente intimado. O contribuinte deixou de apresentar à fiscalização, quando regularmente intimado, o livro Caixa dos exercícios de 2001 a 2003 - R\$90,00.

O autuado, em sua impugnação (fls. 562/573), apontou, como preliminares, vícios formais de procedimentos, como se segue:

1. que no item “Dados da Lavratura” a autuante indicou a data de 16/12/2004 e que o período fiscalizado fora de 27/04/2001 a 31/07/2004. Com esta informação descreveu a infração 1, cujo

período foi de 31/10/2002 a 31/12/2003 e transcreveu os dispositivos legais infringidos e indicados pela autuante;

2. na segunda infração, com data de ocorrência em 31/12/2003, foi cobrada multa pela constatação de incorreções na DME, referente ao real valor das aquisições de mercadorias. Transcrevendo os dispositivos legais ditos infringidos, concluiu que estando na seara do Direito Penal, não se poderiam aplicar duas multas por infrações de mesma natureza. Explicou: se houve a aplicação de multa por omissões de entradas através da infração 1 (saldo credor de Caixa), obrigação principal, a irregularidade secundária, divergência de valores de entradas na DME, deve ser pela primeira absorvida;
3. outro vício, que indicou, foi de que na primeira infração a base de cálculo utilizada foi o valor total das entradas de mercadorias e na segunda, incorreções entre os valores reais e aqueles informados pela empresa;
4. na terceira infração consta como data de ocorrência o dia 25/11/2004. Perguntou: se a data de finalização da fiscalização foi o dia 31/7/2004, como a infração poderia ter ocorrido em novembro de 2004? Além do mais, continuou, e com base nos dispositivos legais ditos infringidos, a autuante não havia comprovado o número de notas fiscais de aquisições extraviadas, aplicando o valor máximo da multa determinada na lei.
5. trouxe os mesmos argumentos expostos na infração 3 para aquela indicada como 4 (apresentação do livro Caixa, quando regularmente intimado). Acrescentou, ainda, que esta multa se confundia com a multa aplicada na infração 1 e negou, com base no art. 26, III, do RPAF/99, que algum representante legal da empresa tenha sido intimado a apresentar o referido livro.

Em seguida, passou a dissertar sobre o princípio da legalidade, entendendo que como a autuante não tinha formação em contabilidade, sendo inabilitada junto ao Conselho Regional de Contabilidade não poderia exercer a função de auditora fiscal. Citando diversos dispositivos legais e súmula do STF ressaltou que mesmo sendo a autuante aprovada em concurso, este cargo não poderia exercer.

Como questões de mérito, trouxe para a infração 1 que não havia sido considerado o empréstimo feito em 31/1/2000 junto a Petrosol – Indústria, Comércio e Representação de Produtos Químicos e Derivados de Petróleo Ltda, no valor de R\$37.000,00. Desta forma, a infração não poderia subsistir.

Atacou as multas aplicadas, entendendo que aquela de 70% era multa confiscatória, sendo vedada pela Constituição Federal e que as demais deveriam ser absorvidas pela aplicada quanto à irregularidade principal, já que delas decorrentes.

Entendeu, por outro lado, que o lançamento carecia de diligência fiscal, quando ficaria provada a inexistência de saldo credor de caixa, não existindo, de igual modo, qualquer estorno a ser realizado na sua escrita contábil, pois a autuação havia se baseado em operações fora do âmbito do ICMS e que não considerou o empréstimo contraído pelo sócio da empresa.

Em seguida, requereu perícia contábil, a nulidade do lançamento fiscal ou a sua improcedência. Por fim, afirmou, independente da decisão a ser proferida, que a multa relativa à obrigação principal fosse reduzida para o patamar de 2%.

A autuante prestou informação (fls. 577/584), atacando todos os pontos argüidos pelo defensor. No que se refere às datas de lavratura e de encerramento da fiscalização entendeu que o impugnante não havia trazido, de fato, qual a irregularidade que dizia apontar. Noticiou, apenas que a data de início da fiscalização se deu em 4/10/2004 e a data de encerramento em 16/12/2004, portanto dentro prazo legal de 90 dias, previsto no art. 28, VII, § 1º, do RPAF/99.

Em relação à descrição da infração 1 feita pelo autuado, sem qualquer comentário posterior, disse que não poderia falar. Apenas, acrescentou, a auditoria levada a efeito de saldo credor da Conta Caixa foi apurada conforme demonstrativo elaborado á fl. 16 para o período de 31/10/2002 a 31/12/2002 e fl. 278 para o período de 1/1/2003 a 31/12/2003, com base nas das notas fiscais de compras

apresentadas pelo autuado, das vias de todas as notas fiscais do CFAMT e de cópia de todos os documentos de despesas apresentados, conforme a farta documentação comprobatória acostada aos autos. Em seguida, descreveu como calculou o imposto, já que a empresa está enquadrada no SimBahia.

Quanto à infração 2, discordou da defesa quanto à absorção desta multa pela aquela da obrigação principal (infração 1), pois de naturezas diversas uma da outra, sendo a segunda de caráter meramente formal.

No que se refere à infração 3 e por ter consignado a data de 25/11/2004 no corpo do Auto de Infração, a questão era de fácil resposta, já que conforme documento de fl. 8 somente neste dia foi que o autuado prestou a declaração do extravio das notas fiscais do período de maio a dezembro de 2001 e janeiro, fevereiro, março e junho de 2002. Como se trata de uma obrigação acessória, entendeu que outra não poderia ser a data de ocorrência, senão aquela da época que tomou conhecimento do fato. E para calcular o valor da combatida multa, baseou-se nas notas fiscais colhidas pelo CFAMT da seguinte forma: no período de maio a dezembro de 2001, o total das notas fiscais foram na ordem de 77 (fls. 12/13); janeiro a março e junho de 2002, totalizaram 69 notas (fls. 28/30) o que totalizou 146 documentos. Assim sendo, o contribuinte deve ter extraviado, no mínimo, essa mesma quantidade de documentos.

Pelo fato do impugnante ter afirmado ser de extremo abuso querer equiparar a infração 4 à 1, ressaltou que este fato não aconteceu. Apenas houve um problema técnico no sistema SEAI, não percebido quando da lavratura do auto. Foi cobrada uma multa fixa de apenas R\$90,00, cujo enquadramento é art. 142, IV e art. 934 § 1º do RICMS/97 com multa no art. 42, XX, da Lei nº 7.014/96 alterada pela Lei 8.534/02.

Quanto à data da ocorrência ser 25/11/2004, foi a data da intimação feita mais uma vez ao autuado, para apresentação do Livro Caixa de 2001 a 2003 e dos diversos comprovantes de despesas como energia, telefone, IR, retiradas pró-labore, comprovantes de empréstimos bancários e de sócios, conforme Intimações (fls. 9/10).

No mérito e quanto à infração 1 (saldo credor de caixa) ressaltou que o autuado, somente quando da sua impugnação, afirmou que contraiu empréstimo no valor de R\$37.000,00, sem, contudo, apresentar qualquer documento comprobatório desta afirmativa. Além do mais, dito empréstimo, conforme afirmado, havia acontecido em 2000. Perguntou como a empresa poderia ter contraído empréstimo neste ano se somente começou suas atividades em 27/4/2001, conforme comprovava o documento de fl. 574.

Em seguida, discordou do posicionamento do autuado quanto a multa aplicada e da necessidade de diligência fiscal ou de perícia contábil.

Na fase de instrução processual, os autos foram encaminhados à Inspetoria do Bonocô para dar conhecimento ao autuado da modificação dos dispositivos legais ditos infringidos, bem como da multa aplicada, relativa à infração 4 realizada pela autuante (fl. 588).

A Inspetoria Fiscal cumpriu o que foi solicitado por este Conselho de Fazenda (fls. 592/593). O contribuinte manifestou-se (fls. 596/597) sobre o arrazoado da autuante. Disse que ela havia extrapolado a sua competência ao elaborar peça de julgamento e que, ao invés de sustentar a validade do Auto de Infração, assumiu a defesa da Fazenda Pública.

Em seguida, afirmando que ratificava todos os argumentos de sua anterior defesa, ressaltou que houve erro na sua peça defensiva ao indicar a data do empréstimo contraído como em 3/1/2000, já que nesta data a empresa ainda não estava constituída. Na realidade, tal empréstimo foi realizado em 20/2/2001 junto à Petrosol Indústria Comércio e Representação de Produtos Químicos e Derivados de Petróleo Ltda. Requeru prazo para a sua apresentação.

A autuante manifestou-se (fl. 599), entendendo que o impugnante não trouxe aos autos qualquer prova material que pudesse desconstituir o procedimento fiscal. Observou que a data do empréstimo era fato de pouca importância se o mesmo tivesse sido contraído dentro do período do funcionamento da empresa. O importante era a sua comprovação, que não havia sido feita. Ratificou o procedimento fiscal.

## VOTO

O autuado trouxe aos autos diversas preliminares de nulidade à ação fiscal. Algumas por vícios formais e outras que se confundem com o mérito da autuação. Por questão de ordem para correta decisão da presente lide, aprecio, em primeiro lugar, as colocadas como de vícios formais, deixando para apreciar as demais quando do mérito das irregularidades apontadas no auto de Infração.

Embora sem entender claramente a que ponto quis se referir o impugnante ao apontar como vício formal, que no item “Dados da Lavratura” do Auto de Infração a autuante havia indicado a data de 16/12/2004 e que o período fiscalizado compreendeu de 27/04/2001 a 31/07/2004, além de descrever a infração 1, cujo período foi de 31/10/2002 a 31/12/2003, o procedimento fiscal encontra-se correto. O saldo credor apurado na conta Caixa se encontra dentro do prazo legal para o lançamento de ofício, conforme prevê o art. 173, I, do CTN e dentro do período da fiscalização levada a efeito que somente se encerrou em 16/12/2004.

O autuado também impugnou o lançamento fiscal relativo à terceira e quarta infração pelo fato da data de ocorrência ter sido indicada o dia 25/11/2004 e ter sido, também indicado, como data de finalização da fiscalização o dia 31/7/2004. Este é também um equívoco do impugnante. Observo que o período fiscalizado foi de 27/4/2001 a 31/7/2004, as irregularidades detectadas estão neles contidas (extravio de notas fiscais e a não entrega ao fisco, através de intimação, do livro caixa dos anos de 2001 a 2003). O encerramento da fiscalização somente se deu em 16/12/2004. Portanto, tratando-se de penalidade acessória, esta data poderia ser, inclusive, até a do Auto de Infração. A autuante preferiu colocar aquele quando o autuado firmou declaração de que havia extraviado notas fiscais de aquisições (fl. 8) e quando o representante da empresa, que assinou o Auto de Infração, foi intimado a apresentar o saldo inicial de Caixa em 27/4/2001 (fl. 9).

Quanto à afirmativa do autuado de que a quarta infração seria nula pois nenhum representante legal da empresa foi comunicado da intimação para apresentação do livro Caixa, esta é uma afirmativa que não posso aceitar. A primeira intimação expedida foi assinada pela Sra. Maria Carmelita Souza Silva (fl. 10) que entregou todos os documentos solicitados, a exceção do livro Caixa do período de 2001 a 2003. Portanto, pessoa habilitada pela empresa para receber o fisco estadual.

O impugnante ainda afirmou que foi desobedecido o princípio da legalidade, pelo fato da autuante não ter formação em contabilidade, sendo inabilitada junto ao Conselho Regional de Contabilidade. Ressalto que a mesma é autoridade administrativa (art. 142, do CTN e art. 925, do RICMS/97), representando neste momento o polo ativo da relação tributária, investida de poder pelo próprio Estado. Assim, sem qualquer pertinência a necessidade de sua competência ser atestada pelo citado Conselho, pois órgão incompetente para tal fim e toda a legislação, inclusive Súmula do STF trazida pelo deficiente não tem qualquer base para a sustentação de sua tese.

No mais, nego provimento ao pedido de diligência na forma requerida e perícia contábil diante das determinações do art. 147, I “a” e II, “a” e “b”, do RPAF/99.

Apreciando o mérito da autuação, a infração 1 exige ICMS apurado através de saldo credor na conta caixa. A autuante de posse das notas fiscais de entradas (aqueles colhidas junto ao autuado e pelo sistema CFAMT) e saídas, bem como do saldo inicial de caixa e de pagamentos realizados (fornecedores, folha de pagamento, vale transporte, impostos (federal, estadual, municipal e previdenciário), aluguel, energia elétrica, comunicação e água), levantou o fluxo de caixa da empresa autuada, detectando, entre outubro de 2002 a dezembro de 2003, saldo credor. O autuado afirmou, inicialmente, que não havia sido considerado empréstimo realizado em 31/1/2000 junto a

Petrosol – Indústria, Comércio e Representação de Produtos Químicos e Derivados de Petróleo Ltda, no valor de R\$37.000,00. Quando de sua última manifestação, admitiu que errou quando indicou a data de 31/1/2000. Na realidade o empréstimo havia sido contraído em 20/2/2001 pois necessitava de capital para desenvolver suas atividades comerciais, que oficialmente começaram em 15/1/2001, quando do arquivamento na JUCEB dos seus atos constitutivos. Este argumento não pode ser tomado como prova para a desconstituição da irregularidade. Em primeiro lugar, mesmo admitindo que empréstimo houve em fevereiro de 2001, quando da constituição da sociedade comercial, o mesmo já foi considerado, pois o saldo inicial existente no início do exercício de 2002 foi apresentado. Em segundo lugar, o impugnante não trouxe aos autos qualquer prova de sua alegação. Foi intimado pela fiscalização (fl. 9), teve todo o prazo processual, quando de sua primeira defesa. Além do mais, como os autos foram baixados em diligência, este prazo foi dilatado. Em momento algum a prova de que houve qualquer empréstimo foi apresentada. Diante do art. 123 e art. 143 do RPAF/99, é inócuo o argumento de defesa. Por fim, quanto ao pedido de, mais uma vez, dilatação do seu prazo para apresentá-lo não posso deferi-lo diante da situação posta.

O impugnante ainda alegou, como vício formal do procedimento fiscal, que analisando o valor total das aquisições apurado nesta infração e aquele indicado, quando do levantamento fiscal em relação à segunda infração (dados incorretos nas DME), chegava a conclusão de que houve incorreções entre o valor real das entradas e as apresentadas pelo fisco. Em sendo assim, a base de cálculo da infração em lide não poderia nunca ser a que corresponda ao valor integral da nota fiscal de entrada, mas sim, a diferença entre o valor declarado pela empresa ao fisco e o apurado no auto de infração. Quando da elaboração do Caixa da empresa, suas receitas e as despesas foram consideradas, incluindo todos os recolhimentos do impostos e, para o caso, do ICMS. Portanto, não existe qualquer razão lógica em se cobrar “diferenças entre valor declarado ao fisco e valor apurado na fiscalização”. Tudo que foi declarado com o respectivo recolhimento do imposto foi considerado.

Assim, com base nas determinações do art. 4º, § 4º da Lei nº 7.014/96 a infração está comprovada. No mais, a fiscal autuante seguiu todas as determinações legais para apuração do imposto já que o impugnante encontra-se enquadrado no Simbahia, na condição de empresa de pequeno porte. Mantendo a autuação no valor de R\$16.403,95.

A infração 2 trata da cobrança de multa no valor de R\$140,00 pela declaração incorreta dos valores de compras indicados na DME do exercício de 2003. A autuante aplicou a multa pelo fato de haver omissão, nesta declaração, dos valores de aquisições de mercadorias através das notas fiscais colhidas junto ao Sistema CFAMT desta Secretaria de Fazenda somadas áquelas apresentadas pelo contribuinte. O autuado entendeu que esta multa deveria ser absorvida pela multa da obrigação principal, indicada na infração 1, pois de mesma natureza. Além do mais, na primeira infração a base de cálculo utilizada foi o valor total das entradas de mercadorias e na segunda, incorreções entre os valores reais e aqueles informados pela empresa. Quanto a este último argumento, entendo aqui não caber, pois a discussão se resume ao valor da multa e não ao valor das entradas. No entanto, quanto à multa da infração 1 e esta possuírem a mesma natureza, concordo do defensor. Neste caso, a natureza das duas é idêntica. A autuante quando da apuração do imposto (infração 1) se baseou nas notas fiscais de aquisições apresentadas pelo autuado e aquelas colhidas junto ao Sistema CFAMT. No presente caso seguiu o mesmo procedimento (fl. 11), as comparando com os valores informados nas DME. Encontrou diferença na DME do ano de 2003. Como a presunção legal neste ano foi aplicada e como o procedimento fiscal teve a mesma natureza, não posso manter a autuação quanto a este item com base nas determinações contidas no art. 42, § 5º, da Lei nº 7.014/96. A penalidade indicada neste item fica absorvida pela multa aplicada na primeira infração já que houve o descumprimento de uma obrigação principal por consequência direta de uma outra acessória.

Na infração 3, foi cobrada multa pelo extravio de notas fiscais. O autuado firmou declaração neste sentido (fl. 8). Na sua impugnação disse, com base nos dispositivos legais ditos infringidos, que a autuante não havia comprovado o número de notas fiscais de aquisições extraviadas, aplicando o

valor máximo da multa determinada na lei. Além do mais, deveria ser absorvida pela multa relativa à infração primeira, já que de natureza idêntica. Ressalto, por primeiro, que os dispositivos legais infringidos foram corretamente indicados pela autuante, bem como, aquele da multa aplicada já que o sujeito passivo declarou o extravio das notas fiscais de aquisições. O número de documentos fiscais extraviados foi calculado com base nas notas fiscais de aquisições colhidos junto ao sistema CFAMT desta Secretaria da Fazenda, que totalizou 146 documentos. Portanto, o contribuinte, no mínimo, extraviou essa mesma quantidade de documentos. Em segundo lugar, se a infração fosse do período autuado na primeira infração, deveria ser analisada a consequência do fato, para se identificar se existia a cobrança do imposto neste período. Entretanto, o extravio ocorreu entre maio a dezembro de 2001, período não fiscalizado e de janeiro a junho de 2002, quando não foi exigido qualquer imposto. A natureza das infrações, no caso, não podem ser confundidas. Mantendo a autuação no valor de R\$460,00.

A infração 4 diz respeito à falta de apresentar o livro Caixa da empresa dos exercícios de 2001 a 2003, quando regularmente intimado. O autuado entendeu que esta multa se confundia com aquela aplicada na infração 1 (obrigação principal), diante dos dispositivos legais ditos infringidos. A autuante reconheceu que houve erro do sistema informatizado desta Secretaria da Fazenda quanto à aplicação da legislação, que indicou os mesmos dispositivos legais para as irregularidades 1 e 4. Na sua informação fiscal, saneou o problema. A Repartição Fiscal não deu conhecimento ao contribuinte deste saneamento. Esta Junta de Julgamento Fiscal, visando que no futuro não fosse alegado cerceamento de defesa, retornou o PAF à Inspetoria do Bonocô para dar conhecimento ao autuado deste saneamento, o que foi realizado. Assim, estando a situação claramente exposta e correta, não se pode mais confundir uma infração com a outra, pois de naturezas diversas. Na presente, existiu sim, embaraço à fiscalização, não podendo ser aceito o pedido de seu cancelamento. Houve uma intimação para que o impugnante apresentasse o livro Caixa. A fiscalização estadual não foi atendida. No caso a aplicação da multa esta correta, com base no art. 42, XX, “a”, da Lei nº 7.014/96. Infração mantida no valor de R\$90,00.

Finalmente, em relação à insubordinação da defesa quanto às multas aplicadas, elas estão determinadas na Lei nº 7.014/96, portanto, com respaldo legal para serem cobradas.

Voto pela procedência parcial da autuação para exigir o ICMS no valor de R\$16.403,95, mais multa no valor de R\$550,00.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 180461.0015/04-3, lavrado contra **S BASTOS COMÉRCIO DE ALIMENTOS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$16.403,95**, acrescido da multa 70%, prevista no art. 42, III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, mais as multas no total de **R\$550,00**, previstas no art. 42, XIX, “b” e XX, “a”, do mesmo Diploma Legal.

Sala das Sessões do CONSEF, 31 de maio de 2005.

ANTÔNIO AGUIAR DE ARAÚJO – PRESIDENTE

MÔNICA MARIA ROTERS – RELATORA

LUIS ROBERTO DE SOUSA GOUVÊA – JULGADOR