

**PROCESSO** - A. I. Nº 118973.0063/04-0  
**RECORRENTE** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECORRIDO** - BAHIA CABOS COMERCIAL LTDA. (BAHIACABOS)  
**RECURSO** - RECURSO DE OFÍCIO - Acórdão 3ª JJF nº 0128-03/06  
**ORIGEM** - INFAZ VAREJO  
**INTERNET** - 26/09/2006

## 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJP Nº 0336-12/06

**EMENTA:** ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. DOCUMENTOS FISCAIS FALSOS OU INIDÔNEOS. Infração parcialmente elidida. 2. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO NO REGISTRO DE ENTRADAS. MERCADORIA SUJEITA À TRIBUTAÇÃO. Diligência fiscal apurou que houve escrituração das notas fiscais objeto da exigência fiscal. Infração elidida. 3. CONTA “CAIXA”. SALDO CREDOR. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES MERCANTIS NÃO CONTABILIZADAS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Saldo credor da conta “Caixa” indica que o sujeito passivo efetuou pagamentos com recursos não contabilizados, decorrentes de operações anteriormente realizadas e também não contabilizadas. Diligência fiscal refez o levantamento e reduziu o valor do débito. Infração parcialmente caracterizada. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Trata-se Recurso de Ofício interposto pela 3ª JJF nos termos do art. 169, inciso I, alínea “a”, item 1, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 7.851/99, com efeitos a partir de 10/10/00.

O lançamento de ofício foi lavrado em 28/12/04, para exigir o ICMS no valor de R\$200.807,15, acrescido das multas de 70% e 100%, além da multa de R\$2.069,40, por descumprimento de obrigação acessória, em decorrência de:

1. Utilização indevida de crédito fiscal referente a documentos fiscais falsos ou inidôneos. Consta, ainda, na descrição dos fatos que se trata de aquisição de mercadorias de empresas localizadas fora do Estado com inscrição cancelada – R\$1.498,78;
2. Entradas de mercadorias sujeitas à tributação sem o devido registro na escrita fiscal – multa de 10% no valor de R\$2.069,40;
3. Falta de recolhimento do imposto em razão omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada por meio de saldo credor de caixa – R\$199.308,37.

Em seu voto o Sr. relator na JJF assim se pronunciou: “Inicialmente, consoante o art. 147, inciso II, alínea “b”, do RPAF/99, fica indeferido o pedido formulado pelo defendente para a realização de perícia fiscal, por considerá-la desnecessária, em vista das provas produzidas nos autos, inclusive com a realização de diligência fiscal efetuada por estranho ao feito.

Rejeito as nulidades suscitadas pelo autuado, pelos seguintes motivos:

- 1) Quanto ao argumento de que o autuante utilizou método de apuração não previsto em lei, saliento que foi realizada diligência por fiscal estranho ao feito, para corrigir os equívocos da autuação, apontados pelo autuado, em relação à infração 3, relativamente às datas corretas dos pagamentos e recebimentos. Ao não apresentar ao diligente os livros contábeis (Caixa, Diário e Razão), o contribuinte impossibilitou que fossem corrigidas as inconsistências por ele indicadas. Não obstante isso, na última diligência realizada, foram refeitos os cálculos pelo autuante, com base nos documentos apresentados pelo autuado.
- 2) Referente à alegação de que a diligência foi realizada pelo próprio autuante, e não atendeu ao que foi determinado, verifico que os demonstrativos elaborados pelo diligente são por si só elucidativos na apuração do saldo de caixa e que foram feitas as correções para atender aos argumentos apresentados pelo impugnante, de acordo com os documentos juntados por ele ao processo.
- 3) Sobre a alegação de que há necessidade de uma nova diligência, não pode ser acatada, haja vista que os demonstrativos juntados pelo autuante em atendimento a última diligência, são suficientes para formar a minha convicção, sendo desnecessária a realização de nova diligência.

No mérito, o Auto de Infração trata de três infrações: utilização indevida de crédito fiscal referente a documentos fiscais falsos ou inidôneos; falta de registro nos livros fiscais da entrada de mercadorias sujeitas à tributação, sendo aplicada multa e da falta de recolhimento do imposto em razão omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada por meio de saldo credor de caixa.

Com relação à infração 1, o autuado alegou que adquiriu as mercadorias consignadas nas Notas Fiscais de nºs 26963, 26996 e 12870 (fl. 224), emitidas respectivamente pelas empresas NORCABOS e ESDRAS – Elétrica Mares.

Em diligência determinada por esta JJF, ficou constatado que ocorreu circulação física das mercadorias constantes das Notas Fiscais de nº 26996 (fl. 820), conforme carimbo apostado pelo fisco da Bahia, bem como foi comprovado o seu pagamento, conforme documento juntado à fl. 822. Logo, nesta situação específica, restou comprovado que houve circulação das mercadorias e que o contribuinte efetuou o pagamento das mesmas, o que legitima o direito ao crédito fiscal, devendo ser afastada a exigência do imposto no valor de R\$211,68 da infração 1.

Quanto à Nota Fiscal nº 29963 de 29/07/02 (fl. 228), o autuado declarou que devolveu parte das mercadorias através da Nota Fiscal nº 14672 (fl. 816) e que até a data da realização da diligência em 18/08/05, não tinha feito o pagamento da duplicata correspondente, tendo em vista que o remetente não concordou em conceder o abatimento do valor relativo às mercadorias devolvidas e que a empresa entrou em dissolução (falência). Verifico que a cópia da nota fiscal juntada à fl. 815, não comprova ter ocorrido a circulação física das mercadorias do Rio de Janeiro para Salvador, bem como a nota fiscal de devolução (fl. 816), não comprova ter sido efetivada a sua devolução, inclusive sem indicação do transportador. Por sua vez, o documento juntado à fl. 824, indica que o remetente teve sua inscrição desativada de ofício a partir de 01/07/02. Concluo que em relação às mercadorias consignadas na mencionada nota fiscal, não houve comprovação da circulação física das mercadorias, nem do seu pagamento pelo autuado, bem como, na data da sua emissão, o remetente já tinha a sua inscrição desativada. Portanto, considero ilegítimo o seu crédito fiscal no valor de R\$709,10.

Quanto à nota fiscal de nº 12870, observo que a empresa emitente da mesma, encontrava-se em situação de “cancelada – proc. Baixa indef” (fl. 823) a partir de 01/04/02. Entretanto, o autuado comprovou o pagamento relativo a compras das mercadorias consignadas na citada nota fiscal, conforme documento juntado à fl. 819, motivo pelo qual considero legítimo o crédito fiscal correspondente de R\$578,00.

Pelo exposto, deve ser mantido na infração 1, o valor de R\$709,10 relativo a Nota Fiscal de nº 26963. Como o crédito fiscal foi lançado no mês 08/02, conforme cópia do livro de Registro de Entrada de Mercadorias juntado à fl. 229, deve ser retificada a data de ocorrência em 30/08/02 e data de vencimento em 09/09/02.

Quanto à infração 2, o autuado na defesa indicou diversas inconsistências no levantamento fiscal. Diligência realizada por fiscal estranho ao feito, constatou erros no levantamento fiscal e que na sua quase totalidade, as notas fiscais foram devidamente registradas nos livros próprios, conforme indicação das páginas do livro de Registro de Entrada de Mercadorias, no demonstrativo juntado às fls. 810 e 811, bem como indicação errada por parte do autuante do número da nota fiscal, do mês da entrada ou da data.

Restou comprovado, com o resultado da diligência realizada pela ASTEC/CONSEF, a falta de escrituração das Notas Fiscais de nºs 65745 e 40849, no mês de dezembro de 2002, com débito de R\$2.081,33. Embora estas notas fiscais estejam consignadas no demonstrativo elaborado pelo autuante à fl. 187, constato que os respectivos valores da multa exigida não foram lançados no presente Auto de Infração. Por isso, não pode ser objeto deste lançamento.

Pelo acima exposto, julgo totalmente improcedente esta infração, e recomendo à autoridade fazendária, adotar as providências necessárias, no sentido de mandar renovar o procedimento fiscal a salvo de equívocos em relação às notas fiscais acima indicadas que não foram lançadas no livro próprio do contribuinte, nos termos do art. 156 do RPAF/BA.

Quanto à infração 3, o autuado alegou que os demonstrativos elaborados pelo autuante não revelavam a verdadeira movimentação financeira da empresa, tendo em vista que o autuante computou no seu levantamento, que todas as vendas e compras foram realizadas em datas únicas e à vista. Afirmou que o método de apuração do saldo de caixa adotado pelo autuante não é previsto em lei, foi eleito por sua vontade, e que apresentou uma série de pagamentos e recebimentos, para deduzir a ocorrência de saldos credores em determinadas datas, e que tal procedimento é irregular.

O roteiro de auditoria de caixa é desenvolvido tomando como ponto de partida o saldo final do período anterior, ao qual são adicionados os recebimentos e deduzidos os pagamentos, relativos ao período fiscalizado, com base nos documentos que dão suporte às operações devidamente registradas no livro Diário. Quando é constatada a falta de registro no livro Diário de operações realizadas tanto de pagamentos como de recebimentos, são feitas as inclusões dos valores correspondentes. Quando constatado o registro de pagamentos ou recebimentos em data divergente da ocorrência dos fatos, são feitos as exclusões dos valores do período que foi registrado errado e feita a inclusão do valor no período efetivo.

Na situação presente, o contribuinte não apresentou os livros contábeis à fiscalização, o que levou o autuante a computar pagamentos e recebimentos sempre no último dia do mês, bem como ter considerado os saldos iniciais e finais do caixa, constantes da Declaração do Imposto de Renda (fls. 24 e 25).

Na defesa apresentada, o autuado alegou que os pagamentos e recebimentos computados na apuração do saldo credor não refletia a real situação financeira da empresa e juntou diversos documentos às fls. 342 a 735. Objetivando corrigir os defeitos do levantamento fiscal, esta JJF determinou a realização de diligências (fls. 801 a 803), por fiscal estranho ao feito, porém o autuado, mesmo intimado, apresentou apenas os livros fiscais, não apresentando os livros Diário, Razão e Caixa, sob argumento de que os mesmos foram extraviados, conforme declaração juntada à fl. 9 e não possuir Backups dos arquivos magnéticos.

Na última diligência determinada por esta JJF (fls. 896 a 898), foram indicadas as datas dos efetivos pagamentos de duplicatas conforme documentos juntados ao processo pelo autuado, bem como a data dos pagamentos do ICMS em determinados meses que o autuante computou no

mês de competência e não o do mês que ocorreu o efetivo pagamento. Em atendimento a diligência, o autuante, com base nos documentos acostados ao processo, elaborou os demonstrativos juntados às fls. 914 a 920, nos quais relacionou as notas fiscais de compras (916 e 919/920) e vendas a prazo (914/915 e 917/918) relativo aos exercícios de 2002 e 2003. Com base nos valores efetivamente pagos ou recebidos mensalmente, refez o demonstrativo original juntado às fls. 16 a 23, transportando os valores para o demonstrativo da Auditora do Caixa (fls. 904 a 913) e com base nos saldos credores apurados, elaborou o demonstrativo de débito juntado à fl. 903.

Quanto a alegação defensiva de que o pedido da diligência não foi atendido regularmente, verifico que a exemplo do mês de janeiro/02, relativo a:

VENDAS: em relação às Notas Fiscais de Vendas de nºs 12999, 13016 e 13018, o autuante no demonstrativo à fl. 914, apurou valor total de R\$6.460,94 que foi computado no valor total das vendas à vista naquele mês de R\$250.961,76 (fl. 16) e na revisão, apurou valor recebido efetivo de R\$4.959,65 (fl. 914). No novo demonstrativo elaborado pelo autuante (fl. 904), foi deduzido dos recebimentos a vista no mês o valor de R\$6.460,94 (crédito) e adicionado ao mês de fevereiro o valor efetivo recebido de R\$4.959,65 (débito).

COMPRAS: relativo às Notas Fiscais de Compras de nºs 26700, 215092 e 26863, o autuante no demonstrativo à fl. 916, apurou valor total de R\$49.778,65, que foi computado como compras à prazo (fl. 904) e o mesmo valor foi incluído no mês de seu efetivo pagamento, ou seja, março/02.

Observo que conforme indicado na diligência determinada por esta JJF (fl. 898), o autuante computou no demonstrativo da Auditoria de Caixa, pagamento do ICMS de acordo com a data efetiva do seu pagamento (fls. 907 a 913), com base nos documentos apresentados pelo defendente, o que resultou na apuração dos saldos credores na nova planilha juntada às fls. 904 a 913.

Por tudo que foi exposto, não tendo o contribuinte apresentado os livros contábeis, a que estava obrigado pela legislação tributária, considero corretos os saldos iniciais e finais do caixa informado na Declaração do Imposto de Renda, e que foram computados na apuração do saldo credor de caixa os valores relativos a pagamentos e recebimentos de acordo com os documentos comprovados pelo autuado, sendo razoável manter os demais recebimentos e pagamentos não comprovados, como efetivo, no mês que ocorreu a operação. Mesmo porque, ao computar valores de recebimentos como se fosse à vista, tal procedimento certamente não prejudicou o autuado, tendo em vista que os valores correspondentes a vendas a prazo foram computados no levantamento fiscal de forma retroativa, o que lhe beneficiou. Saliento que conforme se pode constatar nos demonstrativos acostados pelo autuante às fls. 16 a 23, a maioria das despesas foram computadas no mês do efetivo pagamento, a exemplo de conta da Internet, Telemar, Embratel, Coelba.

Ressalto que, conforme disposto no art. 4º, § 4º, I da Lei nº 7.014/96, o imposto ora exigido a título de presunção, é ressalvado ao contribuinte provar a improcedência da presunção. Não tendo apresentado ao fisco os livros contábeis, sob alegação de extravio, o autuado dificultou a verificação das datas efetivas dos pagamentos e recebimentos ocorridos e concorreu para a adoção do método aplicado que considero razoável.

Concluo que, tendo a última diligência procedido os ajustes nos demonstrativos do saldo de credor de caixa, conforme documentos juntados aos autos pelo autuado e não tendo o impugnante, na sua manifestação, apresentado novos elementos para elidir a ação fiscal, acato o demonstrativo de débito acostado pelo autuante à fl. 903 como o do presente lançamento e considero devido o valor de R\$164.343, 75 da infração 3. Votou pela procedência parcial do Auto de Infração e apresenta um demonstrativo em que indica cada uma das infrações, a data da ocorrência, a data do vencimento, a situação e o valor final do débito.

## VOTO

O Recurso de Ofício impetrado atende ao disposto na legislação em vigor e sobre ele passamos a nos manifestar: as nulidades suscitadas pelo autuado foram corretamente rejeitadas. As diligências realizadas esclareceram pontos suscitados pelo contribuinte. Os demonstrativos elaborados pelo diligente são por si só elucidativos na apuração do saldo de caixa e atenderam em parte aos argumentos apresentados pelo contribuinte impugnante. Entendemos também que seria desnecessária a realização de nova diligência.

Quanto ao mérito em relação à infração 1 mantenho o destaque feito pela JJF em relação a Nota Fiscal nº 26996 (fl. 820), pois *“restou comprovado que houve circulação das mercadorias e que o contribuinte efetuou o pagamento das mesmas, o que legitima o direito ao crédito fiscal, devendo ser afastada a exigência do imposto no valor de R\$211,68 da infração 1.”* Quanto à Nota Fiscal de nº 12870, considero procedente a observação de *“que a empresa emitente da mesma, encontrava-se em situação de “cancelada – proc. Baixa indef” (fl. 823) a partir de 01/04/02. Entretanto, o autuado comprovou o pagamento relativo a compras das mercadorias consignadas na citada nota fiscal, conforme documento juntado à fl. 819, motivo pelo qual considero legítimo o crédito fiscal correspondente de R\$578,00”*. Quanto à infração 2, as diversas inconsistências do levantamento fiscal, a constatação de erros no levantamento fiscal e o fato de que na sua quase totalidade, as notas fiscais foram devidamente registradas nos livros próprios levaram ao correto entendimento da JJF no sentido de considerar totalmente improcedente esta infração, e recomendar à autoridade fazendária, a adoção das providências necessárias, *“o sentido de mandar renovar o procedimento fiscal a salvo de equívocos.”*

Quanto à infração 3 concordo com a conclusão da JJF no sentido de que, tendo *“a última diligência procedido os ajustes nos demonstrativos do saldo de credor de caixa, conforme documentos juntados aos autos pelo autuado e não tendo o impugnante, na sua manifestação, apresentado novos elementos para elidir a ação fiscal”* sendo acatado o demonstrativo de débito acostado pelo autuante (fl. 903) como o do presente lançamento e revisto o valor devido para R\$164.343,75.

Concluo concordando inteiramente com a Decisão da JJF, NEGOU PROVIMENTO ao Recurso de Ofício interposto.

## 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 **118973.0063/04-0**, lavrado contra **BAHIA CABOS COMERCIAL LTDA. (BAHIACABOS)**, devendo ser intimado o recorrido para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$165.052,85**, acrescido das multas de 70% sobre R\$164.343,75 e 100% sobre R\$709,10, previstas no art. 42, III e IV, “j”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 02 de agosto de 2006.

TOLSTOI SEARA NOLASCO – PRESIDENTE

HELCONIO DE SOUZA ALMEIDA – RELATOR

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