

**A. I. N°** - 232895.0006/05-0  
**AUTUADO** - NIVALDO VIEIRA SOUZA  
**AUTUANTE** - JOSÉ VITURINO DA SILVA CUNHA  
**ORIGEM** - INFAZ BRUMADO  
**INTERNET** - 30/11/2006

### 3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACORDÃO JJF N° 0333-03/06

**EMENTA:** ICMS. 1. SIMBAHIA. RECOLHIMENTO A MENOS DO IMPOSTO. **a)** MICROEMPRESA. **b)** EMPRESA DE PEQUENO PORTE. **c)** FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. EMPRESA DE PEQUENO PORTE. Infrações 1, 2 e 3 reconhecidas. 2. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. Nas aquisições interestaduais de mercadorias enquadrada no regime de substituição tributária, não havendo acordo (convênio ou protocolo) que preveja a retenção do imposto pelo remetente, e não sendo previsto o pagamento do tributo no posto fiscal de fronteira, cabe ao destinatário efetuar a antecipação do imposto sobre o valor adicionado no prazo regulamentar. Infração não impugnada. 3. CONTA “CAIXA”. SALDO CREDOR. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES MERCANTIS NÃO CONTABILIZADAS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Refeita a conta “Caixa” com inclusão do saldo inicial registrado no livro próprio. Reduzido o valor do débito. Infração parcialmente elidida. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

#### RELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrado em 30/06/2005, exige ICMS no valor de R\$118.839,87 acrescido das multas de 50% e 70%, em decorrência das seguintes irregularidades:

01. Recolheu a menos o ICMS, na condição de Microempresa enquadrada no Regime Simplificado de Apuração do ICMS (SIMBAHIA, 02/2002 a 03/2003) - R\$1.460,00.
02. Deixou de recolher o ICMS, no prazo regulamentar, na condição de Empresa de Pequeno Porte (EPP) enquadrada no Regime Simplificado de Apuração do ICMS (SIMBAHIA, 04/2003) - R\$492,37.
03. Recolheu a menos o ICMS, na condição de Empresa de Pequeno Porte enquadrada no Regime Simplificado de Apuração do ICMS (SIMBAHIA, 05/2003) - R\$239,68.
04. Deixou de efetuar o recolhimento do ICMS por antecipação, na condição de microempresa comercial varejista, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação (08/2003 a 12/2004) - R\$8.475,81.
05. Omissão de saída de mercadorias tributáveis apurada através de saldo credor da conta caixa - R\$108.172,01. O autuado, na defesa apresentada (fls. 1105 a 1115), através de representante

legalmente constituído (fl. 1292), inicialmente discorre sobre as infrações e diz que para demonstrar sua boa-fé reconhece como legítimas as infrações 1, 2, 3 e 4, recolhendo o imposto apurado relativo a estas infrações, sendo objeto da defesa apenas a infração 5, que trata da omissão de saída de mercadorias por presunção, decorrente da constatação de saldo credor de caixa.

No mérito, diz que não pode concordar com a suposta omissão de saída de mercadoria na forma apurada pela fiscalização, e que para melhor entendimento da matéria é necessário analisar o cumprimento das obrigações principal e acessória previstas no Código Tributário Nacional (CTN). Transcreve à fl. 1.107 alguns trechos do professor Hugo de Brito Machado acerca das obrigações tributárias e afirma que no seu entendimento, a obrigação tributária principal foi devidamente cumprida no presente caso (recolhimento do ICMS) e da mesma forma, a obrigação acessória, tendo em vista que "todos os documentos fiscais relativos às operações foram devidamente registrados em livros fiscais e contábeis, nos termos do art. 113, § 2º do CTN".

Esclarece que inscrito no cadastro de contribuintes do ICMS na condição de EPP, escritura regularmente o livro Registro de Inventário e Caixa, como determina o art. 480-C do RICMS/BA, e, opcionalmente, escritura o livro Diário, e os citados livros não apresentam em nenhum momento qualquer saldo credor desde o início de suas atividades.

Alega que pela descrição da infração, pode se perceber que o autuante não fez qualquer alusão aos livros Caixa e Diário, o que implica que foram desconsiderados pela fiscalização. Diz que este procedimento vai de encontro ao princípio constitucional da legalidade, cita o posicionamento do professor Roque Antonio Carraza (fl. 1110) sobre a matéria e afirma que com fundamento no citado princípio (legalidade) "cumpriu rigorosamente o Regulamento do ICMS, no cumprimento das obrigações tributárias" e que o procedimento fiscalizatório teria que ser feito com base nos documentos fiscais e livros contábeis, no seu caso, os livros de Inventário, Caixa e Diário. Conclui afirmando que no seu entendimento, as planilhas elaboradas pelo autuante não têm qualquer validade jurídica, haja vista que o lançamento feito pela autoridade fazendária deve se respaldar apenas em lei e não em atos infralegais.

Aduz que o autuante promoveu "uma verdadeira devassa na vida da Autuada", ignorou livros da contabilidade, desconsiderou lançamentos fiscais e contábeis, alterou valores, culminando nas "tais planilhas espancadas", ao arrepio da lei e dos atos jurídicos perfeitos e acabados. Ressalta que todos os livros e documentos foram colocados à disposição da fiscalização e que o procedimento fiscal constitui abuso ou excesso de poder.

Afirma que o autuante não levou em consideração o princípio da razoabilidade, ao exigir indevidamente uma quantia exorbitante sem considerar os prejuízos de difícil reparação que causará no patrimônio do contribuinte, além dos reflexos negativos perante a fornecedores, funcionários e o próprio Estado. Transcreveu à fl. 1.112, parte de publicação do professor Alexandre de Moraes a respeito da aplicação do citado princípio, para reforçar o seu entendimento.

Ressalta que o exercício da atividade de fiscalização é plenamente vinculada à lei, sob pena de nulidade dos seus atos. Cita trechos da autoria do professor Hely Lopes Meirelles sobre a matéria (fl. 1114) e diz que com base neste princípio, o autuante "não pode dar a lei interpretação extensiva", em obediência ao princípio da legalidade e da segurança jurídica nos termos do art. 37 da Constituição Federal.

Alega que a fiscalização para verificar a realidade dos fatos, não pode basear-se em simples indícios de ilegalidade, o que fere um dos princípios basilares do processo administrativo que é o

da verdade real. Cita parte da publicação de autoria do professor Mirabete Júlio, para fundamentar o entendimento de que o autuado não pode ser condenado, "sem que antes se faça extrair de sua contabilidade, a VERDADE REAL DOS FATOS OCORRIDOS NO PERÍODO FISCALIZADO".

Salienta que nesta oportunidade junta aos autos, provas documentais, constituídas pelas cópias do Livro Caixa, Livro Diário e comprovante do pagamento de parte do débito reconhecido, pugnando pelo seu acolhimento.

Finaliza, pedindo que seja excluída da autuação a infração 05, posto que no seu entendimento não ficou provado a existência de saldo credor de caixa. Protesta provar o alegado por todos os meios de provas admitidas em direito, inclusive a juntada de novos documentos, que desde já requer.

O autuante, na informação fiscal (fls. 1289 a 1290), preliminarmente ressalta que em contraponto às alegações defensivas, afirma que o procedimento fiscal obedeceu às regras determinadas pela legislação estadual, em obediência ao princípio da legalidade, objetivando tão somente a defesa dos interesses do Estado.

Afirma que o levantamento fiscal teve como origem as contradições constatadas, pelo confronto dos dados declarados pelo contribuinte e os registrados no sistema CFAMT. Disse que, para reduzir o pagamento do ICMS, o autuado vinha declarando um volume de operações comercializada na Declaração de Movimento Econômico (DME), em valores inferiores aos reais praticados, tendo então, de posse dos documentos coletados no CFAMT, levantado o fluxo de caixa da empresa, o que originou a apuração de saldos credores.

Assevera que não procede a alegação defensiva de que agiu com abuso ou excesso de poder e que os roteiros de auditorias foram desenvolvidos com base nos dados do livro Caixa, DME e CFAMT, o que no seu entendimento são critérios válidos para determinar com segurança a infração apontada. Ressalta que as informações sobre operações mercantis coletadas no sistema CFAMT/SINTEGRA, são de fundamental importância para a fiscalização e que as notas fiscais oriundas do CFAMT e juntadas ao processo, são idôneas e comprovam as operações mercantis praticadas pelo autuado.

Conclui, mantendo na integralidade a autuação fiscal.

Esta JJF determinou a realização de diligência fiscal ao autuante (fl. 1305) para que ele justificasse porque não foi incluído na Auditoria das Disponibilidades, o saldo inicial da conta caixa, conforme indicado na fl. 1132 e caso não justificado, que refizesse os demonstrativos fazendo a inclusão do saldo registrado no livro Caixa apresentado junto com a defesa.

Em atendimento à diligência, o autuante juntou à fl. 1307, um novo demonstrativo relativo ao exercício de 2003, informando que "realmente não foi considerado o saldo inicial de Caixa apresentado na DME, fl. 36" e que refez o levantamento fiscal, conforme demonstrativo juntado à fls. 1307 e 1308, resultando em débito de R\$105.457,69, em vez do original de R\$118.839,87.

A Inspetoria Fazendária intimou o contribuinte para tomar conhecimento do resultado da diligência (fl. 1311), tendo o mesmo se manifestado às fls. 1313 e 1314, dizendo, mais uma vez, que foi desconsiderada a sua escrita, notadamente o livro Caixa. Afirma que no refazimento do levantamento fiscal, o autuante considerou apenas os valores indicados na DME e que discorda completamente do resultado apresentado na diligência. Por fim, requer a nulidade dos demonstrativos apresentados pelo diligente, ratificando a defesa inicial em todos os seus termos.

Esta JJF, determinou a realização de nova diligência a ASTEC/CONSEF, para que fiscal estranho ao feito procedesse revisão no levantamento fiscal, relativo à infração 5, fazendo a inclusão do saldo

inicial da conta caixa no valor de R\$596.020,72. O diligente ASTEC no Parecer nº 100/06 (fl. 1320), informa que refez o levantamento da conta caixa, conforme demonstrativo juntado à fl. 1323, tendo feito a inclusão do saldo inicial de R\$596.020,72, no exercício de 2003. Diz que após tal procedimento resultou saldos credores nos meses de novembro e dezembro/03. Esclarece que tendo apurado saldo credor no mês de dezembro/03, manteve o saldo inicial zero no exercício de 2004, permanecendo inalterado os valores exigidos naquele exercício. Apresentou demonstrativo de débito à fl. 1321, no qual apontou valor remanescente de R\$54.529,38 relativo à infração 5.

O autuado foi cientificado do resultado da diligência (fls. 1326 e 1327), tendo sido concedido prazo de dez dias para se manifestar, o que não ocorreu. O autuante também foi notificado do resultado da diligência (fl. 1330), mas não se pronunciou.

## VOTO

O presente processo trata de diversas infrações: Recolhimento a menos do ICMS, na condição de EPP e da falta de recolhimento do ICMS como ME, EPP e substituto por antecipação, relativo a mercadorias adquiridas em outras unidades da Federação, e também da omissão de saída de mercadorias tributáveis apurada através de saldo credor da conta caixa.

Na defesa apresentada, o autuado reconheceu como devidos os valores exigidos relativo às infrações 1, 2, 3 e 4, esclarecendo que já providenciou o seu parcelamento. Pelo exposto, não ocorrendo qualquer discordância em relação a estas infrações, ficam mantidas integralmente às mesmas.

Com relação à infração 5, o defendente alegou que escriturava regularmente o livro Caixa, opcionalmente o livro Diário, e o autuante não considerou os valores registrados nos livros próprios no levantamento fiscal procedido.

Na primeira diligência determinada por esta JJF, o autuante refez o levantamento fiscal, considerando o saldo inicial da conta caixa de R\$30.159,10, conforme indicado na DME (fl. 36), o que foi contestado pelo impugnante.

Na situação presente, tendo sido informado na Declaração de Movimento Econômico, um valor diferente do registrado no livro Caixa, só poderia ser desconsiderado o valor indicado na escrita contábil se ficasse comprovada a imprestabilidade do livro Caixa escriturado e nesta hipótese, poderia ser considerado o saldo do Caixa indicado na DME. Também, caso tivesse sido apurado pela fiscalização um saldo credor da conta Caixa no final do exercício anterior ao do que foi fiscalizado, poderia, neste caso considerar saldo inicial zero. Concluo que tendo o contribuinte escriturado o livro Caixa e apresentado um saldo final diferente do que foi informado na DME, no caso em exame, deve prevalecer no levantamento fiscal o valor indicado na escrituração contábil.

Instado a justificar o motivo de não ter considerado o saldo inicial registrado no livro caixa, o autuante apenas retificou o demonstrativo, considerando o saldo indicado na DME, mas não apresentou nenhum motivo que justificasse a não consideração do valor do saldo registrado no livro Caixa.

Na segunda diligência, determinada por esta JJF fiscal estranho ao feito (fl. 1319) refez o levantamento fiscal, fazendo a inclusão do saldo inicial da conta caixa no exercício de 2003 com valor de R\$596.020,72, o qual foi escriturado no livro Caixa no fim do exercício de 2002, apontando valor da infração de R\$54.529,38.

Por sua vez, tendo o diligente no refazimento dos demonstrativos originais, tomado o saldo inicial do caixa no exercício de 2003 e apurado saldo credor no final daquele exercício, é correto

considerar o saldo inicial zero no início do exercício seguinte (2004), tendo em vista que não ficou provado a ilegitimidade da presunção da omissão de saídas anteriores decorrentes do saldo credor apurado no exercício de 2003.

Ressalto que o contribuinte tomou conhecimento do resultado da diligência e não se pronunciou, o que implica no reconhecimento tácito da infração.

Por tudo que foi exposto, acato os valores indicados pelo diligente da ASTEC, como o devido na infração 5, conforme demonstrativo de débito juntado à fl. 1321, totalizando R\$54.529,38 e, julgo parcialmente procedente a infração.

Diante do exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, devendo ser homologado os valores já recolhidos.

### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE**, o Auto de Infração n.º **232895.0006/05-0**, lavrado contra **NIVALDO VIEIRA SOUZA**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$65.197,24** acrescido da multa de 50% sobre R\$10.667,86 e 70% sobre R\$54.529,38, previstas no art. 42, I, “b” e III da Lei n.º 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologado os valores já recolhidos.

Esta Junta recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169, I, “a”, 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.

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

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA - PRESIDENTE

EDUARDO RAMOS DE SANTANA - RELATOR

OLAVO JOSÉ GOUVEIA OLIVA - JULGADOR