

PROCESSO - A. I. Nº- 147023.0008/06-4  
RECORRENTES - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e NEVE INDÚSTRIA IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA. (SABÃO NEVE)  
RECORRIDOS - NEVE INDÚSTRIA IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA. (SABÃO NEVE) e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
RECURSOS - RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO - Acórdão 3ª JJF nº 0039-03/07  
ORIGEM - INFRAZ FEIRA DE SANTANA  
INTERNET - 21/09/2007

## 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF Nº 0322-12/07

**EMENTA: ICMS. CONTA “CAIXA”. SUPRIMENTOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES MERCANTIS NÃO CONTABILIZADAS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO.** Suprimentos à conta “Caixa” sem a comprovação de sua origem indicam que o sujeito passivo efetuou pagamentos com recursos não contabilizados, decorrentes de operações anteriormente realizadas e também não contabilizadas. Comprovada, em parte, a origem e o efetivo ingresso dos recursos na referida conta. Modificada a Decisão recorrida. Rejeitado o pedido de diligência. Recurso de Ofício **NÃO PROVIDO**. Recurso Voluntário **PARCIALMENTE PROVIDO**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso de Ofício interposto contra a Decisão de Primeira Instância da Junta de Julgamento Fiscal 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 10/10/2000.

E, por seu turno o contribuinte discordando da Decisão proferida apresentou o presente Recurso Voluntário visando modificá-la.

O lançamento de ofício foi lavrado em 24/10/2006 para exigir ICMS no valor de R\$235.853,92, acrescido da multa de 70%, em decorrência da omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através de suprimento de caixa de origem não comprovada. Consta, na descrição dos fatos, que foi apurada omissão de saída de mercadorias através do suprimento de recursos à conta de bancos conta movimento e empréstimos bancários de origem não comprovada, em contrapartida dos valores debitados a bancos, empréstimos bancários e matéria prima.

Em seu voto o Sr. relator rejeitou o pedido de diligência formulado pelo contribuinte tendo em vista que considerou os documentos juntados com a defesa como suficientes para formar a sua convicção a respeito da lide, não sendo necessária a realização de uma revisão fiscal para confirmar os fatos que motivaram a autuação.

Entendeu que o argumento apresentado na defesa de que houve lançamentos equivocados a crédito da conta 115.01.0002 matéria-prima, e que não implicaram em desembolsos e não repercutiu no caixa não pode ser acolhido, pois de acordo com os demonstrativos elaborados pelo autuante, juntados às fls. 6 a 9, com base na escrituração do livro Diário do autuado, cujas cópias foram acostadas às fls. 10 a 68, todos os lançamentos a crédito da conta caixa tiveram como contrapartida o lançamento a débito da conta 111.02.0005 - Banco Conta Movimento (BCM). O lançamento a débito da conta BCM significa ingresso de recursos financeiros na empresa, cujos valores debitados servem de suporte para lançamentos posteriores a crédito desta conta, relativo a desembolsos ou retiradas que suprirão à conta caixa. Embora tenha concordado com o que o recurrente que o lançamento na conta matéria-prima não repercutiu no caixa, mas a contrapartida do lançamento da conta BCM configura um suprimento por extensão da conta BCM a conta Caixa.

Com relação às razões defensivas, pelo confronto dos demonstrativos e documentos fiscais juntados pelo autuantes com os apresentados na defesa pelo autuado fez as seguintes constatações em relação aos lançamentos em contrapartida a Conta BCM:

- a) *Lançamentos efetuados na conta Matéria Prima – Conforme documentos juntados pelo autuado às fls. 208 a 230, constato que diversos extratos e grades de digitação emitidas pelos bancos Sudameris, comprovam que foram depositados na conta da empresa os valores correspondentes aos relacionados pelo autuante nos demonstrativo às fls. 06 a 09 decorrente de operação de “Desconto de Duplicatas”, totalizando R\$207.016,33 (R\$26.623,02 + R\$6.710,09 + R\$17.496,82 + R\$10.558,09 + R\$15.008,70 + R\$13.608,02 + R\$19.688,42 + R\$29.017,55 + R\$25.044,61 + R\$22.006,11). Dessa forma, restou comprovado que ocorreu erro de escrituração dos valores registrados no livro Diário a crédito da conta Matéria Prima, tendo em vista que os documentos comprovam que os Recursos ingressados na conta BCM referem-se de fato a operação de contrapartida de desconto de duplicatas. Acatou os valores correspondentes destas operações, de forma individualizada, conforme demonstrativo resumo contido no final deste voto, por ficar comprovada a improcedência da presunção*
- b) *Relativo ao argumento defensivo de que não existe lançamento em 05/10/01 (fl. 44/74/ Diário) no valor de R\$10.027,48. Verifico que o impugnante juntou às fls. 254 a 258 (doc. 166 a 172), cópias das fls. 72 a 75 do livro Diário para tentar provar sua alegação. Por sua vez, o autuante na informação fiscal afirmou que o valor correto era de R\$15.832,01 e propôs a retificação do valor original. Da análise dos documentos juntados ao processo, constato que no demonstrativo elaborado pelo autuante (fl. 7), foram indicados dois lançamentos com o mesmo valor, um no dia 01/10/2001 e outro no dia 05/10/2001, tendo sido lançado no livro Diário a crédito da conta “Matéria Prima/Consumo” do mês em contrapartida a conta BCM, o valor de R\$10.027,48, em 01/10/2001, conforme cópia das fls. 62 e 63 do livro Diário (fl. 24 e 25 do processo). Já na fl. 28 do processo, consta que foi lançado em 05/10/2001 no livro Diário a débito na conta BCM o valor de R\$15.832,01 em contrapartida do lançamento a crédito do mesmo valor na conta “VLR. Consumo” (fl. 29). Verifico que o autuado juntou com a defesa (fls. 255 a 259), cópia das fls. 72 a 75 do livro Diário, que contém lançamentos relativos aos dias 04 a 08/10/01. Restou comprovado que o primeiro lançamento de R\$10.027,48 (01/10/01) está correto, e o outro lançamento com o mesmo valor, deveria ser R\$15.832,01 e os documentos juntados com a defesa não fazem prova da regularidade das operações objeto da autuação, relativo ao valor de R\$15.823,01, devendo ser retificado este valor, conforme demonstrativo de débito a ser juntado no final do voto;*
- c) *Lançamentos na conta Matéria Prima (MP) em vez de Empréstimo Financiamento – Constatou que os documentos juntados às fls. 263 a 266, comprovam que nos dias 14 e 27/11/2001, foram creditados pelo Banco Rural, na conta do autuado, os valores de R\$22.593,00 e R\$37.739,00, relativos à transferência entre contas da mesma titularidade. Portanto, restou comprovado que ocorreu erro na escrituração ao creditar os valores correspondentes na conta MP e acato os documentos apresentados na defesa, fazendo a exclusão daqueles valores no demonstrativo final;*
- d) *Com relação aos lançamentos no mês de novembro/01, na defesa apresentada o autuado afirmou que os “lançamentos efetuados por equívoco a débito da Conta ‘111.02.0005 – Banco C/Movimento’ a crédito da conta 115.01.002 – ‘Matéria Prima’ nas quantias de R\$422.082,13 e R\$38.945,22, não se configura, pois, trata-se de lançamentos excluídos do sistema quando da realização do Balanço, porém as folhas anteriores já haviam sido impressas sem a exclusão dos Lançamentos efetuados no mês de novembro, sendo por equívoco encadernado com o citado erro, quando a retificação do lançamento deveria ser feita em obediência às normas e aos princípios fundamentais da Contabilidade”. O autuante contestou dizendo que o livro Diário é a prova inequívoca do lançamento do fato contábil e não cabe uma exclusão do lançamento e sim de um outro lançamento retificador. Para tentar provar o alegado o impugnante juntou ao processo, solicitação ao Banco Sudameris, para confirmação da inexistência de registro bancário relativo a lançamento efetuado por engano na sua contabilidade no valor de R\$151.700,00 (fl. 212, doc. 184); fotocópia do extrato bancário do*

*Sudameris (doc. 187/188); fotocópia do requerimento ao Unibanco, solicitando confirmação da inexistência de registro bancário em sua conta no valor de R\$310.160,63 lançado por equívoco na sua contabilidade; cópia de extratos do Unibanco (fl. 278/279); cópias das fls. 176/177 do livro Diário e fls. 2 e 3 do Balancete Analítico (fls. 283 a 287). Da análise dos argumentos e documentos juntados com a defesa, infere-se que, como afirmado pelo defendant, o lançamento dos aludidos valores a débito da conta BCM configura que ocorreu entrada de Recursos na conta Caixa (BCM) e os documentos juntados com a defesa, como requerimentos, extratos bancários e cópia de balancete não comprovam a origem dos Recursos que supriram à conta BCM, que posteriormente foram utilizados. Também, considero que não é razoável a justificativa oferecida pelo defendant, de que os lançamentos foram feitos por equívoco e foi impresso sem a exclusão dos lançamentos, tendo em vista que os mesmos não poderiam ter sido “inventados”, ficando caracterizada à presunção da omissão de saída anterior.*

- e) *Quanto aos demais lançamentos objeto da autuação, o autuado relacionou num demonstrativo às fls. 289 a 290, totalizando R\$659.000,40, que afirmou se tratar de recebimento de duplicatas de clientes e que por equívoco foi lançado a crédito da conta 115.01.0002 – Matéria Prima, quando deveria ter creditado a conta 112.01.999 – Clientes (duplicatas a receber). Juntou às fls. 291 a 508, cópia de diversas notas fiscais e cópias de duplicatas para tentar provar o alegado. Da análise dos mencionados documentos, verifico que no demonstrativo à fl. 289, foi efetuado lançamento no valor de R\$65.185,54 no dia 09/07/01 a crédito da conta matéria prima, que o impugnante afirma tratar-se de recebimento de clientes. Já os documentos juntados às fls. 294, 296, 210 e 212, são cópias de duplicatas vencíveis em 07/07/2001 com valores respectivos de R\$1.070,64; R\$535,32; R\$2.385,60 e R\$793,64; A duplicata à fl. 302 refere-se a vencimento em 22/06/01; A duplicata juntada à fl. 312 indica vencimento “a vista”. Assim sendo, tendo lançado o valor de R\$65.185,54 a débito da conta BCM em 09/07/01, a simples juntada de cópias de notas fiscais e duplicatas com datas diversas não provam ter cometido erro de lançamento e a regularidade das operações. O próprio demonstrativo apresentado pelo contribuinte à fl. 289 indica que se trata de baixa de duplicatas decorrente dos depósitos efetuados pelos seus clientes (no banco). Logo, o defendant deveria elaborar um demonstrativo por data, número de duplicata e valor correspondente, que totalizasse o valor de cada lançamento no livro Diário e juntar ao processo os extratos bancários, indicando os respectivos depósitos dos clientes na sua conta. Concluo que os documentos juntados com a defesa não comprovam a origem dos Recursos debitados na conta BCM, o que não elide legitimidade da presunção, nos termos do art. 4º, § 4º da Lei nº 7.014/96.*

Por tudo que foi exposto, acatou parcialmente as alegações defensivas, tendo em vista que a existência de suprimentos de origem não comprovada, feitos no Caixa, autoriza a presunção legal de que o contribuinte, em momento anterior às aquisições, promoveu saídas de mercadorias tributáveis sem documentos fiscais, ressalvada a prova da improcedência da presunção, o que ocorreu em parte nesta autuação, conforme demonstrativo que elaborou e integra o seu voto.

Votou pela Procedência Parcial do Auto de Infração, conforme demonstrativo que também integra o seu voto.

O Recurso de Ofício apresentada pela Primeira Instância teve como fundamento o 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 10/10/2000 e diz respeito a parte da ação fiscal que foi considerada improcedente.

Pelo confronto dos demonstrativos e documentos fiscais juntados pelo autuante com os apresentados na defesa pelo autuado fez as seguintes constatações em relação aos lançamentos em contrapartida a Conta BCM:

Em seu voto o Sr. relator no que diz respeito aos lançamentos contábeis na conta matéria-prima (MP) em vez de Empréstimo Financiamento – Constatou que os documentos juntados às fls. 263 a 266, comprovam que nos dias 14 e 27/11/2001, foram creditados pelo Banco Rural, na conta do

autuado, os valores de R\$22.593,00 e R\$37.739,00, relativos à transferência entre contas da mesma titularidade. Portanto, restou comprovado que ocorreu erro na escrituração ao creditar os valores correspondentes na conta MP e acato os documentos apresentados na defesa, fazendo a exclusão daqueles valores no demonstrativo final;

Acatou parcialmente as alegações defensivas, tendo em vista que a existência de suprimentos de origem não comprovada, feitos no Caixa, autoriza a presunção legal de que o contribuinte, em momento anterior às aquisições, promoveu saídas de mercadorias tributáveis sem documentos fiscais, ressalvada a prova da improcedência da presunção, o que ocorreu em parte nesta autuação, conforme demonstrativo que elaborou e integra o seu voto.

O contribuinte através de advogado legalmente habilitado discordou da Decisão proferida e interpôs o presente Recurso Voluntário visando modificá-la.

Seu pedido inicial comenta a respeito da tempestividade do Recurso Voluntário, transcreve a Ementa do Recurso Voluntário pede o seu conhecimento e reitera todas as suas razões de defesa anteriormente apresentadas.

Repete a informação de que o Sr. Raimundo Antônio Lima Batista, encarregado pela contabilidade da empresa, sofreu dois derrames em 1996 e 2000, o que culminou com o seu afastamento das funções, sendo substituído pelo Sr. Antonio José Adorno Almeida, auxiliares da contabilidade e que efetuaram diversos lançamentos esdrúxulos no exercício de 2001, que culminaram com a autuação. Informou ainda que houve lançamentos contábeis excluídos do sistema quando da realização do balanço, porém as folhas anteriormente impressas sem a exclusão do lançamento permaneceram com o lançamento indevido, tendo sido, por equívoco, encadernadas com o citado erro, quando a retificação deveria ter sido realizada mediante registro do estorno do lançamento.

Comenta a seguir sobre os princípios constitucionais aplicáveis ao processo e procedimentos administrativos que fundamentam o cerceamento do direito de defesa face da negativa da diligência. Cita os art. 2º, 153 e 180 do RPAF e o art. 333 do CPC. Diz que houve cerceamento de defesa e transcreve trechos doutrinários sobre o assunto. Diz que se “*impõe a anulação do julgamento*” e que seja encaminhado a ASTEC, pois o seu não cumprimento viola os princípios de ordem constitucional. Fala também sobre a razoabilidade, moralidade pública e proporcionalidade.

No mérito comenta a respeito dos fundamentos jurídicos da improcedência do lançamento. Cita e transcreve dispositivos da Lei baiana sobre as presunções bem como sua definição retirada de textos jurídicos.

Reafirma que para facilitar o entendimento das suas razões de Recurso Voluntário, subdividiu em cinco alegações:

- 1) Relativo ao lançamento efetuado por equívoco a crédito da conta 115.01.0002 – Matéria Prima, quando deveria creditar a conta 112.02.005 – Duplicatas Descontadas, conforme duplicatas emitidas que junta ao processo por amostragem, com as respectivas notas fiscais de vendas a prazo, extratos bancários, grade de digitação/protocolo-custódio de cheques, borderô desconto de cheques pré-datados e fotocópia do livro Diário indicando o lançamento, o que no seu entendimento comprova a improcedência da autuação (doc fls. 22 a 1338).
- 2) Repete que em referência à Intimação datada de 05/10/2001 e folhas 44/74 do livro Diário no valor de R\$10.027,48, “não se configura, pois inexiste este lançamento” conforme documentos 166 a 172. A Decisão da Primeira Instância refere-se a comprovação que o oro recorrente juntou às fls. 254 a 258 (docs. 166 a 172), cópias das fls. 72 a 75 do livro Diário para tentar provar sua alegação. Por sua vez, o autuante afirmou que o valor correto era de R\$15.832,01 e propôs a retificação do valor original.
- 3) Diz que, os lançamentos a crédito da conta 115.01.0002 – Matéria Prima das quantias de R\$22.593,00 e R\$37.739,00 que deveria ter creditado a conta 211.01.0009 – Empréstimo Financiamento. Diz que para comprovar sua boa fé, junta fotocópia do Demonstrativo

Consolidado do Banco Rural, acompanhado do aviso de lançamento de transferência entre contas da mesma titularidade, ou seja Conta Garantida para Conta Corrente, fato que ocorreu quando teve insuficiência de saldo na conta Bancos C/Movimento e fotocópias das fls. 148, 149 e 168 do Diário Geral (doc. 173 a 181), que comprova o que foi afirmado. Lançamentos na conta Matéria Prima (MP) em vez de Empréstimo Financiamento.

- 4) Lançamentos a débito da conta 111.02.0005 – Banco Conta Movimento a crédito da conta 115.01.002 – Matéria prima, nas quantias de R\$422.082,13 e R\$38.945,22. Afirma que estes lançamentos não configuram irregularidades, tendo em vista que se trata de lançamentos excluídos do sistema quando da realização do Balanço, “porém as folhas anteriores já haviam sido impressas sem a exclusão dos lançamentos efetuados no mês de novembro”, sendo por equívoco encadernado com o citado erro. Diz que deveria ter sido efetuado a retificação do lançamento mediante registro de estorno em obediência às Normas e aos Princípios Contábeis.
- 5) Lançamentos efetuados por equívoco a crédito da conta 115.01.0002 – Matéria Prima, quando deveria ter creditado a conta 112.01.999 – Clientes (duplicatas a receber) que se refere a recebimento de clientes de duplicatas não descontadas, emitidas por ocasião da realização de vendas à prazo. Diz que junta por amostragem parte das duplicatas emitidas no mês de junho/01, acompanhadas das respectivas notas fiscais de vendas a prazo com recebimento avista nos meses de junho e julho/01 (doc. 200 a 421).

Renova esta linha de raciocínio dizendo que os equívocos cometidos decorreram de falta de conhecimento técnico do profissional que deu continuidade aos serviços contábeis, porém, no seu entendimento não pode gerar obrigação tributária, pois se trata de erro de fato que resultou em inexatidão ou incorreção do lançamento.

Transcreveu outra vez (fl. 551) ementas de decisões de Tribunais Superiores para reforçar seu posicionamento de que a administração deve revisar seus próprios atos e que a Súmula 473 do STF deixa claro que a anulação dos atos ilegalmente praticados deve ser realizada pela própria administração. Ressalta que a Administração Pública deve obedecer aos princípios da razoabilidade e proporcionalidade.

Conclui dizendo que se faz necessário uma reforma da Decisão recorrida e acrescenta que “*com efeito os lançamentos equivocados não gerou repercussão nas contas caixa e banco, ou seja os lançamentos não implicaram em recebimento ou pagamentos, sem contra partida nas contas caixa/banco de forma a se confirmar que o recorrente supriu o caixa com Recursos de origem não comprovada.*”(sic)

Conclui requerendo a anulação do julgamento e em caso de ser atendido que determine a realização de uma diligência e posteriormente após a comprovação do quanto alegado que seja o auto julgado improcedente.

A Sra. procuradora emite Parecer opinativo onde inicialmente salienta “*que o presente procedimento se encontra revestido das formalidades legais estando perfeitamente determinados o autuado , o montante do débito tributário e a natureza da infração apurada não tendo sido constatados quaisquer vícios formais ou materiais aptos a comprometer a autuação fiscal em testilha*”

Afirma que o autuado exerceu amplamente seu direito de defesa, sendo regularmente intimada tendo inclusive produzido sua impugnação e Recurso Voluntário ricos em fundamentação contrária à autuação. Frisa que o indeferimento da diligência solicitada não constitui cerceamento de defesa ou qualquer outro tipo de ilegalidade, nem tampouco inquia de nulidade o julgamento tendo em vista a existência de elementos bastantes para subsidiar as conclusão da Primeira Instância, segundo o julgador , tendo havido inclusive a correção dos valores inicialmente atribuídos à infração. Transcreve o art. 147, I, a, do RPAF.

Diz constatar que o recorrente “*não noticiou, sequer, uma única inovação fática ou jurídica capaz de elidir a conclusão constante do referido acórdão. Ademais, em que pese os seus*

argumentos, no sentido de que teria ocorrido “equívoco de boa fé” em lançamentos contábeis, desse fato que faria nascer o seu suposto direito e alicerça o seu pedido, não fez prova alguma, com bem ressaltou o autuante às fls. 510/513”. Transcreve o art. 143 do RPAF e conclui afirmando que “resta patente, assim o caráter eminentemente procrastinatório do Recurso Voluntário em tela” e opina pelo Improvimento do Recurso Voluntário.

## VOTO

O Recurso de Ofício apresentado pela Primeira Instância e que diz respeito a parte da ação fiscal que foi considerada improcedente.

As constatações feitas pelo Sr. relator a partir do confronto dos demonstrativos e documentos fiscais juntados pelo autuante com os apresentados pelo autuado revela corretamente alguns equívocos cometidos pelo autuante.

Um desses erros diz respeito aos lançamentos contábeis na conta matéria-prima (MP) em vez de Empréstimo Financiamento onde foi constatado que os documentos juntados às fls. 263 a 266, comprovam que nos dias 14 e 27/11/2001, foram creditados pelo Banco Rural, na conta do autuado, os valores de R\$22.593,00 e R\$37.739,00, relativos à transferência entre contas da mesma titularidade. Restou comprovado que ocorreu erro na escrituração ao creditar os valores correspondentes na conta MP. Correta a posição da Primeira Instância quando acatou os documentos apresentados na defesa, fazendo a exclusão daqueles valores no demonstrativo final.

Ao acatar parcialmente as alegações defensivas a Primeira Instância aplicou corretamente o dispositivo que autoriza a presunção legal em caso de existência de suprimentos de origem não comprovada, feitos no Caixa, mas que abre a possibilidade da prova da improcedência da presunção, o que ocorreu em parte nesta autuação, conforme demonstrativo que elaborou e integra a Decisão.

Concordo com a Decisão da Primeira Instância e NEGO PROVIMENTO ao Recurso de Ofício.

Como mencionado anteriormente, o Recurso Voluntário foi impetrado tempestivamente e reitera todas as razões de defesa já apresentadas.

Inicialmente, quanto a questões pessoais que devem ter existido em relação a pessoa responsável pela contabilidade da empresa embora compreendamos o fato, infelizmente não há como considerá-lo como causador das infrações que possivelmente tenham existido. Os lançamentos considerados “esdrúxulos” pelo recorrente são da sua inteira responsabilidade. Esta a explicação inclusive não justifica a conduta do contribuinte quanto aos lançamentos contábeis excluídos do sistema quando da realização do balanço, cujas folhas foram anteriormente impressas sem a exclusão do lançamento tendo permanecido como lançamento indevido e posteriormente encadernadas com o citado erro.

Sobre as questões formais observadas pelo recorrente acompanho o opinativo da PGE/PROFIS no sentido de que o presente PAF encontra-se revestido de todas as formalidades legais, não havendo qualquer vício formal ou material que invalide a ação fiscal. A empresa exerceu amplamente seu direito de defesa produziu sua impugnação e o presente Recurso Voluntário sem que lhe tenha sido posto nenhum obstáculo.

O indeferimento de uma diligência não pode inicialmente constituir cerceamento de defesa ou nem inquinar de nulidade um processo administrativo ou judicial. A correção de significativos valores inicialmente atribuídos à infração representa inclusive que a defesa logrou êxito em parte e suas razões foram parcialmente atendidas.

Não houve cerceamento de defesa e os princípios constitucionais aplicáveis ao processo e procedimentos administrativos foram respeitados. Não há motivos para a anulação do julgamento e a diligência mais uma vez solicitada deve ser mais uma vez rejeitada, pois a exemplo do que ocorreu na primeira instância não vislumbramos aqui necessidade de sua realização. Estão presentes no decorrer deste PAF a exemplo do que ocorre regularmente nesta

Corte os princípios de ordem constitucional que dizem respeito a razoabilidade, a moralidade pública e a proporcionalidade.

Quanto ao mérito as suas cinco alegações podem ser assim resumidas e comentadas:

- 1- Relativo ao lançamento efetuado por equívoco a crédito da conta 115.01.0002 – matéria-prima, quando deveria creditar a conta 112.02.005 – Duplicatas Descontadas, conforme duplicatas emitidas que junta ao processo por amostragem, com as respectivas notas fiscais de vendas a prazo, extratos bancários, grade de digitação/protocolo-custódio de cheques, borderô desconto de cheques pré-datados e fotocópia do livro Diário indicando o lançamento, o que no seu entendimento comprova a improcedência da autuação (doc fls. 22 a 1338); entendo também, como já o fizera Primeira Instância que este argumento não pode ser acolhido, pois de acordo com os demonstrativos por ele mesmo elaborado (fls. 6 a 9), com base na escrituração do livro Diário do autuado, (fls. 10 a 68), todos os lançamentos a crédito da conta caixa tiveram como contrapartida o lançamento a débito da conta 111.02.0005 - Banco Conta Movimento (BCM). Como bem colocou o Sr. relator na Primeira Instância *“O lançamento a débito da conta BCM significa ingresso de recursos financeiros na empresa, cujos valores debitados servem de suporte para lançamentos posteriores a crédito desta conta, relativo a desembolsos ou retiradas que suprirão à conta caixa.”* Embora tenha concordado com o uso recorrente que o lançamento na conta Matéria Prima não repercuta no caixa, mas, como decidiu a Junta de Julgamento Fiscal a contrapartida do lançamento da conta BCM, configura um suprimento por extensão da conta BCM a conta Caixa.
- 2- Repete que em referência à Intimação datada de 05/10/01 e folhas 44/74 do livro Diário no valor de R\$10.027,48, *“não se configura, pois inexiste este lançamento”* conforme documentos 166 a 172; cópias das fls. 72 a 75 do livro Diário para tentar provar sua alegação. Por sua vez, o autuante afirmou que o valor correto era de R\$15.832,01 e propôs a retificação do valor original. Da análise dos documentos juntados ao processo, constato também que no demonstrativo elaborado pelo autuante (fl. 7), foram indicados dois lançamentos com o mesmo valor, um no dia 01/10/2001 e outro no dia 05/10/2001, tendo sido lançado no livro Diário a crédito da conta “Matéria Prima/Consumo” do mês em contrapartida a conta BCM, o valor de R\$10.027,48, em 01/10/2001, conforme cópia das fls. 62 e 63 do livro Diário (fl. 24 e 25 do processo). Já na fl. 28 do processo, consta que foi lançado em 05/10/2001 no livro Diário a débito na conta BCM o valor de R\$15.832,01 em contrapartida do lançamento a crédito do mesmo valor na conta “VLR. Consumo” (fl. 29). Verifico que o autuado juntou com a defesa (fls. 255 a 259), cópia das fls. 72 a 75 do livro Diário, que contém lançamentos relativos aos dias 04 a 08/10/01. Restou comprovado que o primeiro lançamento de R\$10.027,48 (01/10/2001) está correto, e o outro lançamento com o mesmo valor, deveria ser R\$15.832,01 e os documentos juntados com a defesa não fazem prova da regularidade das operações objeto da autuação, relativo ao valor de R\$15.823,01, devendo ser retificado este valor, conforme demonstrativo de débito a ser juntado no final do voto. A questão que se coloca diz respeito a possibilidade ou não da retificação do valor no âmbito deste lançamento. Caminho na linha que o lançamento anteriormente feito equivocou-se quanto ao valor e que na legislação baiana não é possível esta espécie de correção, devendo ser feito outro lançamento a este respeito. Voto no sentido de que este item seja considerado improcedente.
- 3- Diz que, os lançamentos a crédito da conta 115.01.0002 – Matéria Prima das quantias de R\$22.593,00 e R\$37.739,00 que deveria ter creditado a conta 211.01.0009 – Empréstimo Financiamento. Diz que para comprovar sua boa fé, junta fotocópia do Demonstrativo Consolidado do Banco Rural, acompanhado do aviso de lançamento de transferência entre contas da mesma titularidade, ou seja, Conta Garantida para Conta Corrente, fato que ocorreu quando teve insuficiência de saldo na conta Bancos C/Movimento e fotocópias das fls. 148, 149 e 168 do Diário Geral (doc. 173 a 181), que comprova o que foi afirmado: lançamentos na conta Matéria Prima (MP) em vez de Empréstimo Financiamento. Creio estar correta a Decisão da Primeira Instância no sentido de que restou constatado que os documentos juntados às fls. 263 a 266, comprovam que nos dias 14 e 27/11/2001, foram creditados pelo

Banco Rural, na conta do autuado, os valores de R\$22.593,00 e R\$37.739,00, relativos à transferência entre contas da mesma titularidade. Portanto, restou comprovado que ocorreu erro na escrituração ao creditar os valores correspondentes na conta MP e foram corretamente acatados os documentos apresentados na defesa, feita a exclusão daqueles valores e incabível, portanto o Recurso Voluntário nesta hipótese.

- 4- Lançamentos a débito da conta 111.02.0005 – Banco Conta Movimento a crédito da conta 115.01.002 – Matéria prima, nas quantias de R\$422.082,13 e R\$38.945,22. Afirma que estes lançamentos não configuram irregularidades, tendo em vista que se trata de lançamentos excluídos do sistema quando da realização do Balanço, “*porém as folhas anteriores já haviam sido impressas sem a exclusão dos lançamentos efetuados no mês de novembro*”, sendo por equívoco encadernado com o citado erro. Diz que deveria ter sido efetuado a retificação do lançamento mediante registro de estorno em obediência às Normas e aos Princípios Contábeis. Com relação a repetição deste argumento não vejo como não repetir também outros apresentados pela Primeira Instância ou seja como disse o Sr. relator “*não se configura, pois, trata-se de lançamentos excluídos do sistema quando da realização do Balanço, porém as folhas anteriores já haviam sido impressas sem a exclusão dos Lançamentos efetuados no mês de novembro, sendo por equívoco encadernado com o citado erro, quando a retificação do lançamento deveria ser feita em obediência às normas e aos princípios fundamentais da Contabilidade*”. A observação do autuante dizendo que o livro Diário é a prova inequívoca do lançamento do fato contábil e não cabe uma exclusão do lançamento e sim de um outro lançamento retificador foi pertinente. Para tentar provar o alegado o recorrente juntou ao processo, solicitação ao Banco Sudameris, para confirmação da inexistência de registro bancário relativo a lançamento efetuado por engano na sua contabilidade no valor de R\$151.700,00 (fl. 212, doc. 184); fotocópia do extrato bancário do Sudameris (doc. 187/188); fotocópia do requerimento ao Unibanco, solicitando confirmação da inexistência de registro bancário em sua conta no valor de R\$310.160,63 lançado por equívoco na sua contabilidade; cópia de extratos do Unibanco (fls. 278/279); cópias das fls. 176/177 do livro Diário e fls. 2 e 3 do Balancete Analítico (fls. 283 a 287). Da análise dos argumentos e documentos juntados com a defesa, infere-se que, como afirmado pelo deficiente, o lançamento dos aludidos valores a débito da conta BCM configura que ocorreu entrada de Recursos na conta Caixa (BCM) e os documentos juntados com a defesa, como requerimentos, extratos bancários e cópia de balancete não comprovam a origem dos Recursos que supriram à conta BCM, que posteriormente foram utilizados”. Também, considero que não é razoável a justificativa oferecida pelo deficiente, de que os lançamentos foram feitos por equívoco e foi impresso sem a exclusão dos lançamentos, tendo em vista que os mesmos não poderiam ter sido “inventados”, ficando caracterizada à presunção da omissão de saída anterior.
- 5- Lançamentos efetuados por equívoco a crédito da conta 115.01.0002 – Matéria Prima, quando deveria ter creditado a conta 112.01.999 – Clientes (duplicatas a receber) que se refere a recebimento de clientes de duplicatas não descontadas, emitidas por ocasião da realização de vendas a prazo. Diz que junta por amostragem parte das duplicatas emitidas no mês de junho/01, acompanhadas das respectivas notas fiscais de vendas a prazo com recebimento avista nos meses de junho e julho/01 (docs. 200 a 421). Concordo com a análise dos mencionados documento feita pela Primeira Instância, pois “*no demonstrativo à fl. 289, foi efetuado lançamento no valor de R\$65.185,54 no dia 09/07/2001 a crédito da conta matéria prima, que o ora recorrente afirma tratar-se de recebimento de clientes. Já os documentos juntados às fls. 294, 296, 210 e 212, são cópias de duplicatas vencíveis em 07/07/2001 com valores respectivos de R\$1.070,64; R\$535,32; R\$2.385,60 e R\$793,64; A duplicata à fl. 302 refere-se a vencimento em 22/06/2001; A duplicata juntada à fl. 312 indica vencimento “a vista”. Assim sendo, tendo lançado o valor de R\$65.185,54 a débito da conta BCM em 09/07/01, a simples juntada de cópias de notas fiscais e duplicatas com datas diversas não provam ter cometido erro de lançamento e a regularidade das operações. O próprio demonstrativo apresentado pelo contribuinte à fl. 289 indica que se trata de baixa de duplicatas decorrente dos depósitos*

*efetuados pelos seus clientes (no banco). Logo, o defendente deveria elaborar um demonstrativo por data, número de duplicata e valor correspondente, que totalizasse o valor de cada lançamento no livro Diário e juntar ao processo os extratos bancários, indicando os respectivos depósitos dos clientes na sua conta.” Concluo acompanhando a Decisão da Primeira Instância no sentido de que os documentos juntados com a defesa não comprovam a origem dos recursos debitados na conta BCM, o que não elide legitimidade da presunção, nos termos do art. 4º, § 4º da Lei nº 7.014/96.*

Como comentamos inicialmente, o fato dos equívocos terem sido cometidos por ausência de conhecimento técnico do profissional que deu continuidade aos serviços contábeis não é suficiente para elidir a infração, e ao contrário do que afirmou o recorrente pode sim gerar, como gerou, obrigação tributária, pois se trata de erro de direito que resultou em infração.

Acreditamos também, como colocou o recorrente, que acompanhando inclusive decisões de Tribunais Superiores, a administração deve revisar seus próprios atos, e isto tem ocorrido nessa própria casa. Salientamos que o PAF em discussão é um exemplo dessa conduta e obedece, como já afirmamos, aos princípios da razoabilidade e proporcionalidade.

Diverso do que disse o recorrente, à necessidade de reforma da Decisão limita-se ao item 2 acima, com os argumentos ali apresentados. Os demais lançamentos realizados pela empresa por equívoco de boa-fé, ou não geraram repercussão nas contas caixa e banco e implicaram em recebimento ou pagamentos, sem contrapartida nas contas caixa/banco, sendo confirmado que supriu o caixa com recursos de origem não comprovada.

Não há, como justificamos anteriormente, necessidade da diligência.

Voto no sentido de que seja PROVIDO PARCIALMENTE o Recurso Voluntário.

## **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso de Ofício interposto e **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 147023.0008/06-4, lavrado contra **NEVE INDÚSTRIA IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA. (SABÁO NEVE)**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$181.362,48**, acrescido da multa de 70%, prevista no art. 42, III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 27 de agosto de 2007.

TOLSTOI SEARA NOLASCO - PRESIDENTE

HELCÔNIO DE SOUZA ALMEIDA – RELATOR

MARIA HELENA CRUZ BULCÃO – REPR. PGE/PROFIS