

**PROCESSO** - A. I. Nº 232856.0016/05-0  
**RECORRENTES** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e COMERCIAL DE MATERIAIS DE CONSTRUÇÃO FONTES BRITTO LTDA. (CASA DO FAZENDEIRO)  
**RECORRIDOS** - COMERCIAL DE MATERIAL DE CONSTRUÇÃO FONTES BRITTO LTDA. (CASA DO FAZENDEIRO) e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSOS** - RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 5ªJF nº 0390-05/06  
**ORIGEM** - INFAZ JEQUIÉ  
**INTERNET** - 02/10/2007

## 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJE Nº 0328-12/07

**EMENTA:** ICMS. 1. SIMBAHIA. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. Infração desconstituída parcialmente. 2. CONTA “CAIXA”. SALDO CREDOR. 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 sujeito passivo tributário a origem dos recursos. Entretanto, para os fatos geradores ocorridos até outubro de 2000, sendo o contribuinte enquadrado no regime do SIMBAHIA, o imposto apurado deve ser calculado com base na alíquota prevista no art. 387-A do RICMS/97, conforme previsão legal vigente na época. Infração caracterizada, porém valor do imposto a menos do que aquele apurado 3. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTA FISCAL. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTA FISCAL NO REGISTRO DE ENTRADAS. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES NÃO REGISTRADAS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. A entrada de bens ou mercadorias não registradas indica que o sujeito passivo efetuou pagamentos com recursos não registrados decorrentes de operações anteriores realizadas e também não registradas. No presente caso a infração não restou caracterizada. Não acatadas as arguições de nulidade e a solicitação de diligência. Recursos **NÃO PROVIDOS**. Decisão unânime.

### RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário e de Ofício, interpostos contra Decisão que julgou procedente em parte o Auto de Infração, lavrado em 30/6/2005, para exigir ICMS no valor de R\$63.253,88, acrescido das multas de 70%, 60% e 50%, pelas seguintes irregularidades:

1. falta de recolhimento do imposto nos prazos regulamentares, na condição de empresa de pequeno porte, enquadrada no Regime Simplificado de Apuração do ICMS – SimBahia (abril, outubro e dezembro de 2001) – R\$8.020,07;
2. omissão de saídas de mercadorias tributáveis, apurada através de saldo credor de caixa (janeiro a abril de 2000, maio a agosto de 2001) – R\$22.795a,38;
3. omissão de saídas de mercadorias tributáveis, apurada através de entradas de mercadorias não registradas (exercícios de 2000 e 2001) – R\$28.678,44;
4. falta de recolhimento do imposto por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por

substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação (agosto a novembro de 2001) – R\$3.759,99.

O autuado (fls. 357/400), inicialmente requerendo a nulidade da ação fiscal. Entende existir vício insanável no roteiro de auditoria empregado no que concerne à infração 2. Como se trata de auditoria de caixa, não houve sob o ponto de vista contábil, qualquer exame na Conta Caixa do estabelecimento, o que implica em dizer que não pode haver acusação da existência de saldo credor. Afirmar que este Colegiado já havia se pronunciado, em último grau de Recurso, no sentido de que a presunção legal contida no art. 4º, da Lei nº 7.014/96 não pode ser aplicada com base em simples indício, mas sim, com todos os documentos, demonstrativos, livros e tudo mais que compõe a escrita fiscal e contábil da empresa e que o ônus da prova é do fisco. No caso em lide, o preposto fiscal limitou-se a elaborar demonstrativo de compra e vendas de mercadorias no período fiscalizado, fundamentando sua presunção na simples declaração da receita bruta acumulada declarada à Receita Federal, confundindo o fato gerador de um imposto (saída efetiva ou presumida de mercadorias, conforme art. 1º, do Decreto-Lei nº 406/68), com o outro (aferição de renda). Disse que ao não realizar a uma análise conjunta de escrita fiscal e contábil do estabelecimento autuado, agiu em dissonância com o que preceitua o art. 4º, da Lei nº 7.014/96, pois a simples comparação entre as despesas e a receita não são suficientes para se apurar uma eventual omissão de saídas de mercadorias tributáveis, pois excesso de receita não é prova de circulação de mercadoria, já que nem toda receita tem origem em venda. Trouxe à lide o Acórdão CS nº 0177-21/02 e afirmou que diante do princípio da segurança jurídica e da moralidade, dentre outros, o Auto de Infração está totalmente destituído de elementos comprobatórios, invertendo o ônus da prova ao contribuinte que se encontra obrigado a provar fato não praticado. Discorreu sobre a presunção legal citando trecho de obra do Prof. Clélio Berti, o Acórdão JJF nº 2096/00, que trata de arbitramento da base de cálculo do imposto, e afirmou que quando existem provas, não se pode admitir a presunção, medida extrema que somente deve ser admitida quando não houver outro meio possível de se alcançar a verdade dos fatos. Em seguida, transcreve, novamente, Acórdãos deste CONSEF para dar suporte ao seu pedido de nulidade da ação fiscal.

Afirmar que não foi levado em consideração que grande parte das aquisições das mercadorias permanecia nos estoques da empresa, fato que rechaçava qualquer presunção de omissão de saídas de mercadorias. Por outro lado, também não havia sido considerado que boa parte das mercadorias comercializadas estava sujeitas à substituição tributária, o que torna inapropriado o referido roteiro de auditoria, como vem reiteradamente decidindo este CONSEF.

Quanto à infração 3, a entendeu sem base material, em razão da ausência, por exemplo, do pedido de fornecimento, do canhoto das Notas Fiscais com a assinatura do autuado, do comprovante de pagamento de frete, do comprovante de pagamento destas compras junto aos fornecedores (através de duplicadas, por exemplo), da comprovação pela fiscalização do trânsito que acompanhou as mercadorias até a sua descarga na empresa, ou mesmo que houve a verificação, logo após a entrega, dos seus registros nos livros fiscais, ou mesmo em depósito clandestino. Ou, ainda, que se apontasse diferença no estoque para confirmar a presunção hipoteticamente admitida, ou que a receita auferida em cada operação refletiu na Conta Caixa/Banco ou na de Fornecedores. Assim, prossegue, não houve a comprovação dos seus recebimentos. Observa, ainda, que em alguns documentos fiscais nem sequer possuía o carimbo dos Postos Fiscais do percurso, demonstrando a inocorrência do trânsito das aludidas mercadorias. Com tais argumentos, discorreu sobre a necessidade da comprovação, por parte do fisco, da acusação, não podendo haver autuação por presunção e, de novo, transcreve Ementas deste Colegiado.

No que concerne à infração 4, afirmou que a obrigação de responder pelo pagamento do imposto antecipado não cabia ao destinatário, mas sim aos remetentes das mercadorias, face à existência dos Convênios 77/00, 78/00, 81/00, 82/00, 83/00 e 84/00 firmado entre a Bahia e a unidade da Federação de origem. Afora que era evidente a bitributação ante a apuração do ICMS através

saldo credor de caixa e a antecipação tributária referente ao mesmo exercício fiscal, bem como, pelo sistema de tributação em que se encontra enquadrada a empresa. Trazendo á lide o Acórdão JJF nº 0052-04/05 e a Resolução nº 1104/97 deste Colegiado, afirmou que a acusação deveria ser julgada nula ou mesmo improcedente ante a completa falta de previsão legal para a cobrança do imposto.

Seguindo em sua argumentação, indicou uma situação hipotética quando uma pequena empresa auferir receita bruta com venda de mercadorias que não se encontram na substituição tributária na ordem de R\$50.000,00 e com venda de mercadorias na substituição tributária na ordem de R\$140.000,00. Com a explicação desta situação, entende que se estaria a utilizar dois sistemas de apuração do tributo dando ao dispositivo legal uma interpretação diversa da que determina a lei, afora que se caracterizava bitributação, constituindo-se verdadeiro confisco ao patrimônio do contribuinte. E, na situação da empresa, a interpretação a ser dada face á determinação constitucional (art. 170) era no sentido de beneficiar o pequeno empresário e não prejudicá-lo. Assim, negar ao contribuinte, enquadrado no SimBahia, o direito de deduzir o imposto já pago por substituição tributária, via Auto de Infração, era destoar da finalidade do referido regime e desobediência ao princípio constitucional da isonomia, da estrita legalidade da tributação, da não bitributação e da vedação ao confisco.

Abordando o mérito da acusação referente á infração 2, ressaltou que o saldo apurado pela fiscalização se referia a venda de um ativo imobilizado e dos serviços de transportes prestados pela empresa. Apensou ao PAF cópia de documento de venda de um veículo e afirmou que diante do curto espaço de tempo que teve para apresentar defesa, bem como, da dificuldade em obter documentos junto aos seus contratantes, até a data do julgamento deveria apresentar as comprovações dos serviços de transportes prestados. Com tais argumentos e, novamente, transcrevendo Acórdãos deste Colegiado, entendeu que havia comprovado a origem das receitas, conseqüentemente, restava demonstrada a insubsistência da autuação.

Em relação á infração 3, observou que durante o período fiscalizado grande parte das mercadorias permaneceu em estoque, sendo inclusive que algumas integraram o ativo imobilizado da empresa, não havendo suas saídas, hipótese de incidência do imposto. Neste momento, noticiou que estava aguardando a devolução do seu livro Registro de Inventário para provar o que alegava e citou Acórdãos deste CONSEF.

Atacou a infração 4 apresentando dois argumentos. No primeiro tornou a alegar a falta de legitimidade passiva do autuado, transcrevendo o art. 370 e 372 do RICMS/97. Salientou que a falta de inscrição do substituto tributário não o desincumbia do seu dever de recolher o ICMS, através de GNRE, diante das determinações contidas no art. 149 e 150 do Regulamento, além de que, esta cobrança á empresa somente poderia ser realizada após esgotadas as possibilidades de sua exigência. Transcreveu, neste discurso, o art. 125, do RICMS/97. Salientou que, como quaisquer destas determinações não foram seguidas pelo autuante, a ação fiscal era nula, em obediência ao art. 18, IV, “b”, do RPAF/99.

No segundo argumento afirmou, novamente, ter existido bitributação na medida em que foi apurado ICMS através de saldo credor de Caixa e, de igual forma, cobrada a antecipação tributária, já que a auditoria de Saldo Credor engloba mercadorias enquadradas no regime da substituição tributária.

Após todas essas colocações, requereu que fosse aplicado o devido regime de apuração do imposto no lançamento acerca das infrações imputadas, em conformidade com o disposto na Lei 7.357/98, para não se infringir os princípios constitucionais da estrita legalidade, da igualdade, da isonomia, da vedação ao confisco e da moralidade, conforme e inclusive, tem decidido este Colegiado, cujos exemplos de Acórdãos transcreveu.

Atacou, em seguida, o que chamou “*Da perda ao direito do Regime Simplificado de Apuração do ICMS*”. Inicialmente noticiou que é entendimento deste Colegiado de que estando o sujeito passivo inscrito no SimBahia, para as infrações apontadas (saldo credor de Caixa e falta de

recolhimento do ICMS por antecipação tributária), somente a partir de 2/11/2000 poderia o imposto ser exigido sob a forma de regime normal, tendo em vista a alteração do art. 408-L, V, do RICMS/97. Porém esta posição era uma interpretação equivocada. Transcrevendo o art. 19 e art. 15 da Lei Nº 7.357/98, com a redação vigente à época do fato, bem como o art. 915, III, do RICMS/97, ressaltou que no caso em lide não se estava diante de infração de natureza grave, haja vista a aplicação de multa de 70%, consistindo assim em uma das menores multas previstas para as infrações, que chegam ao patamar de 150%. Assim, a previsão do art. 408-L, V, do RICMS/97 não deveria prevalecer tendo em vista implicar em imposição expressa de penalidade por dispositivo diverso de Lei, contrariando o que prevê o art. 97 do CTN. Afirmou que o Regulamento, visando abarcar hipótese não prevista em Lei, deu sentido diverso do pretendido pelo legislador ao criar hipótese de penalização ilegal. Afora que o art. 20, da Lei 7.357/98 determina que a exclusão de contribuinte do Regime Simplificado de Apuração do ICMS será feita mediante comunicação pelo sujeito passivo ou de ofício. Como este procedimento não foi realizado, não se poderia se falar em cobrança do imposto pelo regime normal de apuração.

Novamente citando decisões deste Colegiado requereu a nulidade ou improcedência da ação fiscal e caso seus argumentos não fossem acatados que a ação fiscal fosse julgada parcialmente procedente com a cobrança do imposto em consonância com o que prescreve a legislação estadual pertinente às microempresas.

O autuante (fls. 408/415) noticiou, inicialmente, de que embora tenha por três vezes intimado o contribuinte (fls. 418/420) para apresentar o seu livro Caixa objetivando elaborar a informação fiscal, este se recusou a fornecê-lo.

Em seguida, disse que durante a fiscalização havia solicitado, em diversas oportunidades, que o escritório de contabilidade lhe enviasse documentação que comprovasse o lançamento da venda de um caminhão lançado em 2000 no valor de R\$45.000,00, sem êxito. Nesta circunstância, decidiu refazer a conta Caixa. Observou que poderia acatar a documentação anexada pelo defendente se ela estivesse legível.

Quanto aos argumentos de defesa relativa à infração 3, informou que as notas fiscais foram coletadas através do sistema CFAMT da Secretaria da Fazenda. Entendeu sem pertinência que o fisco solicite canhoto dos documentos ou mesmo assumas as providências indicadas pelo impugnante, já que é necessária a exata comprovação da não entrega das mercadorias à empresa autuada. E, caso seja comprovado o uso indevido da inscrição do contribuinte, este deverá tomar providências judiciais junto aos seus fornecedores.

No que concerne à infração 4, concordou com o autuado de que obrigação de responder pelo pagamento da antecipação não cabe ao destinatário, mas sim aos remetentes das mercadorias, caso existam convênios. Entretanto, no caso em lide tais convênios não existem, sendo do mesmo a responsabilidade pelo recolhimento do imposto, ao teor do art. 371, do RICMS/97. Ressaltou que se o defendente melhor observasse as planilhas elaboradas, verificaria que para todas as mercadorias constantes de convênios, houve a correta antecipação do imposto.

Quanto ao argumento de não ter utilizado a metodologia para a apuração do imposto referente às microempresas, observou que o art. 408-L, V, do RICMS/97 determina a apuração pelo regime normal quando se constatar as irregularidades nesse artigo indicadas.

Em relação ao roteiro de auditoria empregado e indicando os erros que o defendente apontou, informou que ao elaborar o demonstrativo do Movimento de Caixa computou as compras e seus respectivos pagamentos, as vendas, bem como os pagamentos das despesas, mensalmente. Essas despesas foram levantadas através do que consta no Livro de Caixa, tendo sido anexado ao PAF todas as cópias devidamente assinadas. Voltou a afirmar que não acatou a venda do caminhão em razão do contribuinte não ter apresentado a documentação solicitada e quando a apresentou, o fez de maneira ilegível (DUT) e valor divergente ao lançado no Livro Caixa - R\$45.000,00 e DUT, R\$39.500,00. Reafirmou que acatará esta documentação se ela for apresentada legível.

Atacando os outros argumentos de defesa, assim se expressou:

1. examinou, sim, os registros fiscais e contábeis do estabelecimento. Inclusive após analisar a conta Caixa, foi obrigado a refazer, mês a mês, o verdadeiro Movimento de Caixa da empresa, que apresentou saldos credores em vários meses, quer no exercício de 2000, quer no exercício de 2001;
2. o saldo inicial foi retirado do livro Caixa da empresa, tanto para 2001 (R\$3.864,68), quanto para 2000 (R\$ 0,00);
3. considerou todas as disponibilidades existentes.
4. considerou a totalidade dos recebimentos e pagamentos efetuados, mês a mês, a exceção da venda do caminhão pelos motivos já expostos;
5. consolidou os ingressos de todas as fontes e origens que foram apresentadas e comprovadas;
6. não é verdadeira a afirmativa do defendente de que os demonstrativos, base para autuação, foram apresentados de forma parcial, incompletos e totalmente inconsistentes, pois elaborados mensalmente e baseados nos registros do Livro Caixa da empresa.

Discordou do impugnante de que o roteiro de auditoria, aplicado para cobrança do imposto sobre as mercadorias enquadradas no regime da substituição tributária, estivesse equivocado diante das determinações legais. Ressaltou que em uma empresa de pequeno porte a receita bruta é o somatório das suas operações, quer seja de mercadorias substituídas quer seja de mercadorias não substituídas e que na DME deverão ser declaradas todas as saídas e entradas da empresa. Chamou a atenção de que tanto na DME de 2000, como na de 2001, não constava o registro de qualquer venda do ativo imobilizado ou prestações de serviços.

Trazendo como argumentos de mérito referente à infração 2, voltou a assinalar que acataria a venda do caminhão se os documentos trazidos à lide estivessem legíveis. Solicitou que o autuado apresentasse cópia do Imposto de Renda de 2001, pessoa física e ano base de 2000, do Sr. Moacir Fontes Brito, já que pelo documento apresentado foi este o seu adquirente e um dos titulares da empresa autuada. Além do mais, que fossem apresentados os serviços de transportes prestados, que não estavam escriturados no Livro Caixa da empresa, bem como sem qualquer valor declarado, tanto na DME do exercício de 2000, como na DME do exercício de 2001.

Em relação à infração 3, voltou a insistir que se as mercadorias não foram por ele adquiridas, era seu dever interpelar judicialmente os fornecedores (habituais), não cabendo ao fisco solicitar canhotos das notas fiscais entregues.

Ratificou o procedimento fiscal.

O autuado foi chamado para tomar conhecimento da informação prestada pelo autuante (fls. 421/422). Em manifestação (fls. 426/432), tornou a afirmar que o autuante não assumiu posição investigatória, ativa e imparcial, quando de suas funções de fiscalização, pois não buscou todos os meios de provas para sustentar a ação fiscal. Neste sentido, discordou de que era do sujeito passivo o ônus da prova de que as mercadorias adentraram em seu estabelecimento comercial. Sustentou todo o seu posicionamento anterior. Ressaltou, ainda, que as provas não foram devidamente produzidas, já que informações obtidas do CFAMT só poderiam ser aceitas se devidamente acompanhadas pelas notas fiscais. Neste sentido, solicitou perícia contábil, objetivando excluir dos levantamentos as notas fiscais não acostadas nos autos e reiterou a nulidade da ação fiscal.

A respeito da infração 4 afirmou que não cabia ao autuante afirmar a total inexistência de mercadorias incluídas nos Convênios 77/00, 78/00, 81/00, 83/00 e 84/00. Nesse sentido solicitou que fiscal estranho ao feito fosse chamado à lide para apurar a realidade material dos fatos aduzidos.

Reiterou seu posicionamento acerca da nulidade ou procedência em parte do Auto de Infração em razão da maioria das mercadorias comercializadas pela empresa autuada estarem sujeitas ao

regime da a substituição tributária e de que não caberia ao autuante desenquadrar o contribuinte do SimBahia.

Por fim e como questão de mérito, trouxe aos autos nova cópia do DUT referente ao automóvel vendido, entendendo não ser necessária a juntada da declaração de imposto de renda do Sr. Moacir Fontes Brito para comprovar esta operação, pois, caso contrário, estaria onerando o autuado (pessoa jurídica) em decorrência de uma obrigação acessória do sócio (pessoa física) enquanto contribuinte particular do Imposto de Renda, sem qualquer relevância para sua vida empresarial e tributária. Ademais, provaria até a data do julgamento que o saldo credor remanescente decorreu da existência de fundos de reserva e lucros acumulados em períodos anteriores, empréstimos realizados com instituições financeiras e terceiros, além dos serviços prestados pelo sujeito passivo.

Requeru a Nulidade ou Improcedência da autuação.

Na fase de instrução processual, os autos foram baixados em diligência (fl. 437) para que o autuante excluísse da infração 3 (entradas não registradas de mercadorias) todas as notas fiscais que compuseram o levantamento fiscal relativo ao Saldo Credor na conta caixa (infração 2). Em seguida, ajustasse a cobrança do imposto ao método de apuração simplificado - SimBahia, até o período de outubro de 2000. E, a partir de novembro de 2000, elaborasse novos demonstrativos de débito relativos á infração 3, após as exclusões solicitadas. Foi reaberto prazo de defesa.

A Repartição Fiscal intimou o contribuinte para conhecer os documentos fiscais. Nessa oportunidade entregou as cópias dos documentos e comunicou ao sujeito passivo o seu novo prazo de defesa (fl. 439). Em 16/11/2005 (fl. 440) o contribuinte entrou com uma petição requerendo a juntada de cópia do livro Razão, Conta Analítica Caixa dos exercícios de 2000 e 2001 (fls. 441/534).

O impugnante tomando conhecimento da diligência solicitada por este Colegiado manifestou-se (fls. 537/552). Inicialmente disse que, em que pesasse a diligência requerida para que fosse afastado o *bis in idem* relativo ás infrações 2 e 3, continuava a haver cerceamento de defesa em razão de uma duplicidade de lançamento com inexatidão de acusação, já que ora ao autuado é imputada uma irregularidade ora lhe acusa de outra. Entendeu que a situação contrariava suas naturezas de presunções legalmente previstas e que admitem prova em contrário, conforme disposições do art. 60, I, do RICMS/97, e seu § 1º, que transcreveu. Ressaltou que a norma determina que deva ser apenas levado em consideração a ocorrência de maior valor monetário, quando utilizadas as auditorias em questão. Portanto, não havendo observância desta norma, haveria uma “incongruência lógica”. Com estas colocações, transcrevendo o art. 18, II, do RPAF/99 e requereu que a diligência fosse revista para que uma das auditorias realizadas fosse excluída da autuação.

Prosseguindo com sua impugnação, atacou o procedimento da Repartição Fiscal em não lhe dar a conhecer os novos documentos produzidos pelo autuante em razão da diligência solicitada por este Colegiado. Destacando que os demonstrativos e levantamentos elaborados pelo preposto fiscal são parte integrante do Auto de Infração, requereu a nulidade do lançamento fiscal. Trouxe aos autos Ementas deste CONSEF para corroborar sua tese.

Em seguida, apresentou os mesmos argumentos já expostos em suas anteriores manifestação a respeito da infração 2.

Em relação á infração 3, aduziu que em função do Regime Simplificado de Apuração do Imposto – SimBahia a infração não poderia subsistir, pois estava dispensado da escrituração do livro Registro de Entradas. Transcrevendo as determinações do art. 315, do RICMS/97 e Acórdãos deste Colegiado, afirmou ser a autuação *uma evidente ameaça ao Princípio da Legalidade com base no art. 5º inciso II da CF /88, que estabelece que ninguém é obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa, senão em virtude de lei*.

Requeru a Nulidade ou a Improcedência do Auto de Infração.

Como as solicitações deste Colegiado não foram cumpridas em sua inteireza, mais uma vez os autos foram baixados em diligência e foi reaberto prazo de defesa (fls. 555/556).

O autuante atendendo a solicitação feita (fl. 560/561) informou que excluiu das omissões de entradas todas as notas fiscais lançadas para apurar o saldo credor da Conta Caixa, ou seja: para o exercício de 2000, excluiu as Notas Fiscais de nºs 11206, 98417, 131172, 27517 e no exercício de 2001, aquelas de nºs 70072, 76207, 4494, 2886, 517036, 56566, 59486, 62834, 1265, 771479 e 195653. Em seguida, elaborou dois demonstrativos para o exercício de 2000 e relativo à infração 3. O primeiro, com os valores das notas fiscais não apresentadas até 31/10/2000, as adicionando à planilha EPP do contribuinte. Apurou não haver imposto a ser exigido. No segundo, e a partir de novembro de 2000, com as notas fiscais não apresentadas. Neste houve débito de R\$1.716,90 que abatido do valor da denúncia espontânea realizada no valor de R\$1.916,99 (novembro e dezembro) desconstituiu a infração 3 nesse período.

Quanto ao exercício de 2001, excluiu as notas fiscais que compuseram o caixa da empresa e o valor de R\$2.107,41 da infração 3. Apresentou valor total do Auto de Infração de R\$32.127,82.

Requeru a Procedência Parcial da autuação.

Chamado para tomar conhecimento da modificação do débito realizado pelo autuante e ser comunicado do seu novo prazo de defesa (fls. 579/580), o defendente manifestou-se (fls. 582/603), trazendo, novamente, toda a argumentação já exposta, e discorreu, novamente, sobre o elemento de prova no direito tributário.

Nesta oportunidade informou que em muitas notas fiscais autuadas havia erro dos seus fornecedores que foram posteriormente consertados através do retorno ou devolução das mercadorias nelas consignadas (neste último caso através de notas fiscais de devoluções) e os pedidos foram refaturados. Observou que no decorrer do processo esses procedimentos ficariam provados. Assim, requereu diligência fiscal para que estes documentos fossem excluídos da ação fiscal.

Como mérito, informou que quanto à infração 3, muitas das notas fiscais ditas não escrituradas, assim estavam em seu livro Registro de Entradas. Nesse sentido, argüiu esse fato como prejudicial de validade e eficácia à ação fiscal com amparo no princípio do contraditório e da ampla defesa. Citou o art 5º, II e LV, 93, IX e 37, da Constituição Federal, bem como decisões deste Colegiado.

Quanto a comprovação da origem dos Recursos, novamente afirmou que ao longo do processo a provaria, tendo em vista seu curto tempo de defesa. Tais Recursos advieram de operações não tributáveis conforme comprovaria através de notas promissórias e contratos de mútuo. E, se acaso tais receitas não estavam escrituradas nos seus livros que o penalizasse com multa de cunho acessório.

Novamente requereu a Nulidade ou a Improcedência do Auto de Infração.

O autuante pronunciou-se (fls. 606/607) informando que ao intimar o contribuinte em momento algum o obrigou a escriturar as notas fiscais dos exercícios de 2000 e 2001 no livro Registro de Entradas. Se entregou este livro ao fisco, por livre e espontânea vontade, apenas facilitou o trabalho de fiscalização, evitando que tivesse de elaborar a relação de todas as notas fiscais de entradas apresentadas pela contabilidade, concernentes aos exercícios fiscalizados. Ressaltou, ainda, que em nenhum momento utilizou a expressão notas fiscais não “escrituradas” e sim “apresentadas”. Além disso, todas as notas fiscais elencadas nos demonstrativos foram anexadas ao auto. E, até aquelas que, de maneira incorreta, foram pagas intempestivamente, dez dias depois da intimação, foram excluídas da autuação, no valor de R\$1.916,99 (novembro e dezembro de 2000) e de R\$2.107,41 para o exercício de 2001.

Quanto às alegações que muitas das notas fiscais não deram entrada no estabelecimento autuado, havendo erro dos seus fornecedores, disse que, se porventura, se caracterizasse o uso indevido da

inscrição do contribuinte, ele deveria adotar providências judiciais junto aos mesmos.

Observando que as notas fiscais que estão xerocopiadas foram as constantes da denúncia espontânea aceita, embora intempestiva, requereu a procedência parcial do lançamento.

Esta JJF encaminhou, novamente, os autos em diligência (fl. 610) para que fosse ajustada a cobrança do imposto, até outubro de 2000, ao método de apuração simplificado – SimBahia, incluindo neste ajuste tanto o valor apurado no saldo credor de caixa como das entradas não registradas (infrações 2 e 3). Também foi solicitado que a partir de novembro de 2000, fosse elaborado novo demonstrativo de débito mensal relativo às infração 2 e 3, para melhor compreensão dos valores mensais do imposto apurado. Foi reaberto prazo de defesa.

A ASTEC/CONSEF através do Parecer nº 0119/2006 cumpriu o que foi solicitado (fls. 613/618).

O autuante, quando chamado para tomar conhecimento da diligência solicitada, concordou com a mesma (fl. 623). O representante do contribuinte manifestou-se (fls. 626/633) em relação à infração 3. Observou, em primeiro, que, como empresa enquadrada no SimBahia, não é obrigada a escriturar o livro Registro de Entradas, sendo a DME o documento obrigatório, e que não determina especificadamente qual a nota fiscal de entrada que não foi declarada. Nessa condição, entendeu impossível determinar se houve, ou não, omissão de entradas de mercadorias no estabelecimento em relação a uma determinada nota fiscal. Esta omissão somente poderia ser detectada se o total das entradas superasse o valor nesse documento declarado. Na discussão, no exercício de 2000 e 2001, as entradas declaradas nas DME superaram aquelas apuradas pelo autuante.

Em segundo, afirmou ter saldo no Caixa suficiente para fazer face as despesas realizadas. Trouxe no bojo dessa afirmativa outros Acórdãos deste Colegiado e entendeu que apenas existiu o descumprimento de uma obrigação acessória.

Requereu a nulidade do lançamento fiscal.

O processo foi diligenciado (fl. 638), novamente, para que o autuante tomasse as seguintes providências:

1. refizesse o caixa da empresa com base no Razão Analítico que o contribuinte apensou cópia aos autos (fls. 442/534).
2. nesse refazimento incluísse todas as notas fiscais que nesta contabilidade não constavam, ou seja, incluísse os documentos fiscais relativos às infrações 1 e 3.
3. tomasse como saldo inicial do Caixa para o exercício de 2000 aquele lançado no Razão analítico e para o exercício de 2001 o encontrado após refazimento do Caixa do ano de 2000.
4. ajustasse a cobrança do imposto, até outubro de 2000, ao método de apuração simplificado - SimBahia, observando o disposto no art. 386-A ou art. 387-A, do RICMS/97, de acordo com a faixa de faturamento ajustada do contribuinte, para se conhecer se ele tinha, ou não, imposto a recolher até o período de outubro de 2000.
5. a partir de novembro de 2000, elaborasse novo demonstrativo de débito mensal, após os ajustes já realizados anteriormente.
6. abatesse do imposto apurado as denúncias espontâneas realizadas.

Foi reaberto prazo de defesa.

O autuante cumpriu o que foi solicitado (fl. 642/643), apresentando débito a ser exigido no valor de R\$17.211,55.

O autuado manifestando-se sobre a revisão do lançamento realizada (fls. 672/679) informou, em relação à infração 1, que embora o autuante tenha feito o levantamento fiscal, não considerou os recolhimentos realizados dos meses de abril, outubro e dezembro de 2001, conforme denúncia espontânea que apensou aos autos.



Quanto à infração 2, disse haver duplicidade de lançamento dos documentos fiscais de entradas, pois aquelas ditas não lançadas, se encontravam registradas no Livro Razão Analítico. Além do mais, estes documentos não haviam sido apensados aos autos, que muitas das mercadorias, nelas consignadas, retornaram ou foram devolvidas aos respectivos fornecedores e emitiu seu entendimento, novamente, como deveriam ser provadas as entradas das mercadorias em seu estabelecimento comercial. Com este argumento discorreu sobre a falta de prova da exigência fiscal e requereu a nulidade da autuação.

O julgador de Primeira Instância emitiu o seguinte voto:

*“Apreciando as preliminares de nulidade suscitadas pelo impugnante as rejeito em sua totalidade, pois não encontro, diante da legislação tributária vigente, qualquer motivo para lhe dar sustentação. Como algumas delas se confundiram com o mérito da autuação, para maior clareza das questões postas, as analiso em conjunto.*

*O autuado afirmou que os atos e procedimentos administrativos fiscais devem se ater ao princípio da oficialidade, da legalidade objetiva, da verdade material, do informalismo e da garantia da ampla defesa, o que concordo plenamente. No presente caso, não percebo, após analisar as peças processuais, qualquer desobediência a todos estes princípios, como adiante coloco.*

*O defendente alegou a exigência de dupla cobrança do ICMS, já que no saldo credor de Caixa foram englobadas mercadorias enquadradas no regime da substituição tributária que haviam sido incluídas na infração 4, quando foi exigido o imposto por antecipação tributária. Disse que este fato contrariava o comando do art. 155, II, § 2º, da Constituição Federal. Existe um equívoco do impugnante quanto a esta posição. As duas infrações, ao contrário do que afirma, possuem natureza diversa.*

*A infração 2 trata da omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através de saldo credor na Conta Caixa. Ou seja, a razão da autuação foi a presunção de operações anteriores de saídas de mercadorias tributáveis, decorrente da falta de registro de notas fiscais de entradas na escrita do contribuinte (na condição do autuado, nas DME), conforme determina o art. 4º, § 4º, da Lei nº 7.014/96, pois a presunção legal tem a finalidade de lançar imposto incidente na saída das mercadorias, que, no caso, se deu anteriormente, permitindo que o sujeito passivo obtivesse Recurso para realizar aquisições não registradas. A legislação tributária presume que o contribuinte excluiu da tributação receitas de vendas anteriores de mercadorias tributáveis, pois, em princípio, ninguém exclui da tributação o que não é tributável. Por ser uma presunção juris tantum, é ela uma das poucas situações que a lei inverte o ônus da prova, ou seja, cabe ao sujeito passivo provar que não houve a ocorrência dos fatos elencados pela lei.*

*Já a infração 4, exige o imposto, por antecipação tributária, sobre mercadorias enquadradas no regime da substituição tributária, e que foram adquiridas através das notas fiscais levantadas pela fiscalização. Precisamente, o imposto cobrado não se refere aos Recursos aplicados em pagamentos que tiveram a sua origem desconhecida, mas sim, sobre a operação comercial realizada e autuada, que deve, antecipadamente, o contribuinte recolher o imposto, não importando o seu enquadramento quanto à forma de sua apuração, ou seja, se normal ou enquadrado no SimBahia.*

*Afirmou o sujeito passivo tributário existir vício insanável no roteiro de auditoria empregado no que concerne à infração 2, já que não houve, sob o ponto de vista contábil, qualquer exame na Conta Caixa do estabelecimento, o que implicava em dizer que não poderia haver acusação da existência de saldo credor. Entendeu que a presunção somente estaria caracteriza através de uma análise conjunta da escrita contábil com a fiscal. Este é argumento que não pode ser sustentado. O autuante analisou o livro Caixa da empresa e, inclusive, nele se baseou. Apenas, o ajustou quando observou irregularidades que deveriam ser sanadas. Se, acaso, alguma falha existiu, como dito anteriormente, cabe ao contribuinte a*

*prova contrária. Esta é, inclusive, a posição externada por este Colegiado, sendo que os Acórdãos trazidos à lide não são paradigmas para desconstituir o procedimento fiscal, diante da situação apresentada.*

*Além do mais, o preposto fiscal havia confundindo o fato gerador do ICMS com o de outro imposto, ou seja, aferição de renda, pois excesso de receita não era prova de circulação de mercadoria, já que nem toda receita tem origem em vendas. De fato, nem toda receita auferida tem origem em vendas efetuadas. Mas no específico caso das presunções, cabe ao contribuinte a prova em contrário, conforme determinações legais.*

*Também alegou, como nulidade para a ação fiscal relativa à infração 2, que não foram considerados o saldo inicial de cada exercício, o total das disponibilidades, a totalidade dos recebimentos e pagamentos efetuados, os ingressos de Recursos de outras fontes, além dos demonstrativos não terem sido efetuados por período mensal. Todos estes argumentos poderiam ser considerados se o contribuinte os provasse já que este foro administrativo tem por princípio a busca da verdade material. Afora que o levantamento foi realizado por exercício e por período mensal, e o saldo inicial foi aquele lançado no livro Caixa. Portanto, não houve contrariedade aos princípios que regem os atos administrativos, ou seja, da segurança jurídica e da moral dentre outros e como afirmado.*

*O defendente ainda entendeu que a auditoria empregada na infração 2 era medida extrema, somente utilizada quando não houvesse outros meios possíveis para se chegar à verdade dos fatos. Mais uma vez equívoca-se o impugnante. Aqui não se está a falar em arbitramento, posição externada por este Colegiado. Aqui se trata de levantamento fiscal, uma das auditorias previstas na norma tributária que rege os procedimentos fiscais. Embora seja detectada irregularidade grave, não é medida extrema. Inclusive a multa aplicada é de 70% e os Acórdãos trazidos pela defesa não são paradigma para que seja decretada a nulidade da ação fiscal.*

*Disse ainda o defendente de que não foi levado em consideração, em relação à infração 2, de que grande parte das aquisições das mercadorias permanecia nos estoques da empresa, o que rechaçava qualquer presunção de omissão de saídas de mercadorias. A questão aqui enfrentada é a fonte de Recursos utilizada para o pagamento destas compras. Se mercadorias ainda se encontram nos estoques, elas foram adquiridas com receitas provenientes de vendas anteriores de mercadorias tributáveis.*

*O defendente afirmou que a auditoria empregada não poderia ter sido aplicada, pois comercializa, em sua maioria, com mercadorias enquadradas no regime da substituição tributária. Entendeu que no caso houve duplicidade de lançamento. A auditoria fiscal seria inadequada caso ficasse comprovado que o faturamento da empresa decorreu de vendas em quase sua totalidade de mercadorias “outras” (neste caso, incluídas aquelas com imposto recolhido por antecipação tributária) ou isentas. A posição deste Colegiado estava assim sedimentada em inúmeros acórdãos prolatados. Ocorre que esta posição tem se modificado já se admitindo a chamada proporcionalidade. Porém, deve o contribuinte provar a sua alegação, conforme determina o art. 123, do RPAF/99. E, analisando as notas fiscais apensadas aos autos, resta provado que suas vendas também são de mercadorias não enquadradas no citado regime. Nesta situação e no momento, não posso dar sustentação ao argumento defensivo.*

*Quanto ao entendimento do defendente de que a prova material do recebimento das mercadorias (infração 3) somente poderia ser realizada através dos comprovantes de seus recebimentos, ressalto ser posicionamento deste Colegiado de que as notas fiscais colhidas junto aos postos de fronteiras desta Secretaria da Fazenda são documentos de prova para constatação da irregularidade em questão, pois colhidas pelo próprio fisco estadual quando do trânsito das mercadorias. Além do mais, provado que os documentos estão revestidos de todas as formalidades legais, o destinatário, neles consignado, é o autuado, as mercadorias*

*são condizentes com o seu ramo de atividade e, inclusive, algumas são compras realizadas á prazo e em alguns documentos consta indicado o nº do pedido e o código do cliente. Diante desses fatos, entendo que as notas fiscais acostadas ao PAF constituem prova bastante da existência de operações comerciais realizadas pelo contribuinte, não havendo necessidade dos carimbos dos Postos Fiscais, pois pelos mesmos colhidas. A contraprova, a fim de desconstituir o crédito tributário, caberia ao contribuinte.*

*O sujeito passivo tributário também requereu que, para apuração do imposto, fosse observado que se encontrava enquadrado no SimBahia para que não fosse infringido o princípio constitucional da isonomia, da estrita legalidade, da igualdade, da vedação ao confisco e da moralidade. Entendeu que não poderia ter sido desenquadrado deste regime na forma realizada, inclusive trazendo decisões deste Colegiado indicadas como pertinentes á discussão e afirmando ter este foro administrativo posição equivocada quanto á interpretação da norma tributária, contrariando o que prevê o art. 97 do CTN. Afirmou que o Regulamento, visando abarcar hipótese não prevista em Lei, deu sentido diverso do pretendido pelo legislador ao criar hipótese de penalização ilegal.*

*Em primeiro lugar cumpre observar que o contribuinte não foi desenquadrado do SimBahia, conforme entendeu. A lei (Lei nº 7.357/98) e não o Regulamento, que rege as relações tributárias entre os contribuintes enquadrados no SimBahia e o Estado, determina que para a infração apurada (Saldo credor na Conta Caixa e entradas não registradas), em que se constatou a omissão de informações ao fisco deve ser exigido o imposto sobre tais omissões, calculado conforme as determinações que expressa. O fato de o contribuinte entender que a irregularidade não é falta grave é sua interpretação e este Colegiado, ao contrário do que afirmou, tem assim se colocado. Observo que aqui não se estar a falar de medida extrema, como é o caso de um arbitramento, mas sim de uma falta grave, pois ao omitir informações, parcela da receita do Estado deixou de ser recolhida. Quanto aos ajustes que se faz nos Autos de Infração aqui chegados, apenas visam o período em que a lei não previa a cobrança do imposto na forma apurada, como, inclusive, bem colocou o defendente. Assim, não houve qualquer desobediência as determinações do art. 97, do CTN nem ao art. 20 da lei estadual, nem aos princípios constitucionais citados pela defesa e, mais uma vez, as decisões apresentadas não servem de paradigma á matéria em discussão.*

*E, por fim, relembro: a partir de novembro de 2000, a Lei nº 7.357/98 (art. 19) sofreu modificação e o imposto deve ser exigido com base nos critérios e nas alíquotas aplicáveis às operações normais, a partir da ocorrência dos fatos e os créditos fiscais devem ser apurados utilizando-se o percentual de 8% sobre o valor das saídas computadas na apuração do débito do imposto, em substituição ao aproveitamento de quaisquer outros créditos fiscais, a não ser que o contribuinte comprove a existência de créditos superiores ao acima indicado (§§ 1º e 2º do art. 19 da citada Lei).*

*Tendo em vista sua condição de empresa de pequeno porte e em relação á infração 3, disse que ela não poderia subsistir, sendo uma ameaça ao princípio constitucional da legalidade, pois dispensado estar da escrituração do livro Registro de Entradas. De fato, o contribuinte não está obrigado a escriturar o livro Registro de Entradas. Porém a presunção diz respeito á omissão de receitas tributáveis que não foram lançadas nos registros contábeis, no presente caso, no Razão Analítico, livro obrigatório que somente é dispensado aos microempresários com receita bruta inferior a R\$30.000,00 (art. 408-C, VI, “a”, do RICMS/97).*

*Trouxe como nulidade á infração 4 de ser sujeito ilegítimo da relação tributária, pois a responsabilidade pelo recolhimento do imposto, relativa ás mercadorias autuadas, cabia aos seus remetentes. Afirmou que o autuante não observou os Convênios ICMS 77/00, 78/00, 81/00, 82/00, 83/00, 84/00. Este é argumento que não tem qualquer pertinência no presente caso. As mercadorias autuadas e enquadradas no regime da substituição tributária não fazem parte dos Convênios citados e não são inerentes á atividade do autuado. No caso, não existe Convênio que preveja a responsabilidade por parte do fornecedor do recolhimento do*

*imposto. E, quanto ao fato de ser obrigado a recolher o ICMS por substituição tributária, esta situação está determinada na Lei nº 7.357/98 que instituiu o SimBahia e na qual se enquadrou, espontaneamente, o contribuinte.*

*Em sua última manifestação, o impugnante afirmou que as notas fiscais colhidas pelo Sistema CFAMT – Controle Fiscal Automatizado de Mercadorias em Transito desta Secretaria de Fazenda não se encontravam carregadas aos autos, conseqüentemente, não tinha conhecimento das mesmas. De fato, inicialmente, não existia prova de que cópias destes documentos, todos apensados ao processo, tenham sido dadas ao contribuinte. Este Colegiado solicitou esta providência (fls. 437) e o contribuinte recebeu todas as cópias dos documentos fiscais, conforme provado á fl. 439 dos autos e teve de volta seu prazo de defesa. Se acaso houve este erro, ele foi sanado.*

*Ao derredor da argüição de nulidade por falta de entrega de documentos e levantamentos fiscais, observo que este Conselho de Fazenda, em todas as vezes em que o argumento de defesa era pertinente, sanou a irregularidade. Desta forma, não se pode mais falar em nulidade da ação fiscal diante das determinações do § 1º, do art. 18, do RPAF/99.*

*O impugnante ainda alegou bis in idem relativo às infrações 2 e 3, razão de uma duplicidade de lançamento, contrariando as disposições do art. 60, I, do RICMS/97, e seu § 1º. Ressaltou que a norma determina que deve ser apenas levado em consideração a ocorrência de maior valor monetário, quando utilizadas as auditorias em questão. Entendo que este raciocínio estaria perfeito se os documentos que deram origem às duas infrações fossem os mesmos. Por isto, este Colegiado solicitou diligências para que o fato não ocorresse. O processo foi saneado. A questão que foi analisada após os ajustes feitos é de outra ordem e será discutida adiante.*

*Após estas colocações passo ao mérito das infrações apuradas.*

*A infração 1 trata da falta de recolhimento do imposto nos prazos regulamentares, na condição de empresa de pequeno porte, enquadrada no SimBahia. O contribuinte ao longo de suas manifestações não teceu qualquer comentário a respeito desta irregularidade. Porém, quando de sua última manifestação, trouxe aos autos denúncia espontânea realizada em 23/4/2003 onde constam os valores reconhecidos de R\$958,06 para o mês de abril, R\$5.015,04 referente a outubro e R\$908,14 para dezembro de 2001. Esta denúncia espontânea não foi considerada pela fiscalização como prova o levantamento fiscal acostado á fl. 12 dos autos. Como não existia a comprovação dos pagamentos realizados através da citada denúncia, diante das determinações do art. 2º, do RPAF/99, os busquei junto ao Sistema de Arrecadação desta Secretaria. Estes pagamentos estão confirmados. Assim, subsiste parcialmente esta infração no valor de R\$1.320,86, após abatimento da denúncia espontânea, conforme demonstrado a seguir, observando que o imposto recolhido a maior no mês de abril de 2001 não pode ser compensado, diante da norma legal.*

**DEMONSTRATIVO DE DÉBITO INFRAÇÃO 1**

DATA OCORRÊNCIA	DATA VENCIMENTO	ICMS EXIGIDO NO AI	ICMS	ICMS A PAGAR
31/10/2001	09/11/2001	6.018,05	5.015,04	1.003,01
31/12/2001	09/01/2002	1.225,99	908,14	317,85
			<b>TOTAL</b>	<b>1.320,86</b>

*A infração 2 exige o ICMS por omissão de saídas de mercadorias tributáveis, apurada através de saldo credor na Conta Caixa. O autuante intimou o contribuinte á apresentar os livros fiscais e contábeis obrigatórios á sua condição de enquadramento fiscal, notas fiscais, comprovantes de despesas, Declaração de Imposto de Renda, duplicatas e DAE de recolhimento (fl. 11 dos autos). De posse dos documentos que lhe foram apresentados juntamente com notas fiscais colhidas pelo Sistema CFAMT e que não estavam lançadas no Razão Analítico da empresa recompôs a Conta Caixa, considerando todas as disponibilidades e pagamentos efetuados, mês a mês, não indicando saldo inicial para o exercício de 2000, pois assim escriturado no Razão (fl. 444) e para o exercício de 2001 o valor*

de R\$3.074,68, como lançado (fl. 479). Nesta recomposição apenas excluiu o lançamento referente a venda de um caminhão, em abril de 2000, pois sem comprovação. Observo que nesta recomposição, foram levadas em consideração as denúncias espontâneas realizadas.

Neste momento me ateno exclusivamente às alegações de mérito apresentadas pelo defendente, pois as demais já foram abordadas.

Trouxe a defesa xerox do DUT do caminhão dito vendido para desconstituir a exclusão desta receita. Analisando este DUT, nas duas vezes que os mesmos foram acostados aos autos, são cópias praticamente ilegíveis (fl. 405 e fl. 433). Apenas se deduz que ele havia sido adquirido pelo Sr. Moacyr Fontes de Brito, um dos titulares da empresa e com valor de compra inferior ao lançado no Razão Analítico. O autuante solicitou a Declaração de Imposto de Renda do Sr. Moacyr. A empresa recusou a atender ao pedido sob a alegação de que estaria onerando o autuado (pessoa jurídica) em decorrência de uma obrigação acessória do sócio (pessoa física) enquanto contribuinte particular do Imposto de Renda, sem qualquer relevância para sua vida empresarial e tributária. Em vista deste desta situação e como existe uma interferência direta de um dos sócios da empresa nas suas receitas, com recusa da comprovação desta interferência, não posso acolher a não exclusão desta venda da Conta Caixa de empresa.

A defesa ainda alegou:

1. o saldo de caixa se referia os serviços de transportes prestados, de fundos de reserva e lucros acumulados em períodos anteriores, empréstimos realizados com instituições financeiras e terceiros (contratos de mútuo). Todos estes motivos seriam pertinentes se acaso eles fossem comprovados. Além de não estarem escriturados no Razão Analítico (apresentado pelo próprio impugnante), não houve a comprovação. Diante das determinações do art. 123, do RPAF/99, são alegações que não podem ser recepcionadas, não tendo pertinência a solicitação do defendente de que, como estas receitas não se encontravam escrituradas, apenas se caracterizava uma irregularidade de cunho acessório.
2. houve retorno e devolução de mercadorias constantes nos documentos fiscais colhidos junto ao Sistema CFAMT. Esta é, de igual forma, alegação que somente o contribuinte pode provar, pois operações cujos documentos a ele pertencem. Não o fazendo, não pode ser acolhida.
3. existiu duplicidade de lançamento dos documentos fiscais de entradas, pois os ditos não lançados se encontravam registrados no Livro Razão Analítico. Não indicou nenhum documento fiscal que se encontrava nesta situação. Alegação, também, sem sustentação.

No mais, na fase de instrução processual foi observado que nos levantamentos iniciais das infrações 2 e 3 constavam algumas notas fiscais em duplicidade. Os autos foram baixados em diligência para que o autuante excluísse da infração 3 todas as notas fiscais que compuseram o levantamento fiscal relativo ao Saldo Credor na conta Caixa. Em seguida, ajustasse a cobrança do imposto ao método de apuração simplificado - SimBahia, até o período de outubro de 2000. Porém ao analisar atentamente a infração 3, conforme adiante será explicado, foi solicitado que o autuante incluísse nesta infração todas as notas fiscais colhidas junto ao Sistema CFAMT e, para no futuro não houvesse qualquer outro tipo de alegação, que se baseasse nas cópias do Razão Analítico apresentado pelo impugnante. Este procedimento foi realizado. E, apenas como observação: ao fazer uma comparação entre as cópias apensadas aos autos deste livro pelo autuante e autuado, elas são iguais.

Também foi ajustado:

1. o saldo inicial de caixa do exercício de 2001, pois, após refazimento do exercício de 2000, o apresentado no Razão Analítico não espelhava a realidade da empresa (fl. 479 e 647).

2. a cobrança do imposto, até outubro de 2000, ao método de apuração simplificado - SimBahia, observando o disposto no art. 387-A, do RICMS/97, diante das determinações legais e conforme já abordado anteriormente.
3. foi deduzido do imposto apurado as denúncias espontâneas realizadas.

Por tudo exposto, mantenho em parte a autuação deste item no valor de R\$6.924,36, de acordo com a última revisão efetuada pelo autuante, constante às fls. 644, 646 e 649, e conforme demonstrativo de débito. Ressalto que a multa aplicada até outubro de 2000 é de 50%, conforme art. 42, I, "b", da Lei nº 7.014/96, uma vez que o contribuinte, à época, não perdia o direito de recolher o imposto na forma do regime do SimBahia.

DEMONSTRATIVO DE DÉBITO INFRAÇÃO 2

DATA OCORRÊNCIA	DATA VENCIMENTO	ICMS	MULTA
31/01/2000	09/02/2000	8,84	50
28/02/2000	09/03/2000	183,70	50
31/03/2000	09/04/2000	567,44	50
31/05/2000	09/06/2000	136,06	50
30/11/2000	09/12/2000	869,30	70
31/08/2001	09/09/2001	1.066,32	70
31/10/2001	09/11/2001	1.978,24	70
30/11/2001	09/12/2001	1.579,79	70
31/12/2001	09/01/2002	534,67	70
TOTAL ICMS		6.924,36	

A infração 3, diz respeito à omissão de saídas de mercadorias tributáveis, apurada através de entradas de mercadorias não registradas. O autuado arguiu, em sua quase totalidade, a nulidade do lançamento fiscal conforme já analisado anteriormente. No entanto, em uma de suas manifestações (fls. 626/633) apresentou um argumento de mérito que entendo importante para o deslinde da questão em discussão. Ressaltou que a infração somente poderia ser detectada se o total destas entradas superasse o valor lançado nas DME. Observo que se o valor nas DME fosse maior do que aquele apurado, porém se o levantamento fiscal apontasse todas as notas fiscais neste documento lançadas e as que faltaram, a infração estaria caracterizada. Porém no caso em discussão isto não ocorreu. O autuante, como frisou, exigiu o imposto relativo às notas fiscais não apresentadas à fiscalização e não sobre a ocultação de receita, conforme determina a presunção legal. E, pelas peças processuais resta provado que os valores das entradas declaradas nas DME nos exercícios de 2000 e 2001 superam aqueles apurados pelo fisco. Diante desta situação, não posso manter a autuação, sendo ela desconstituída.

A infração 4 trata do recolhimento e/ou recolhimento a menos do imposto por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes (cimento, tubos, piso e cerâmicas) de outras unidades da Federação. Quanto aos argumentos de defesa, estes já foram apreciados. Assim, diante das determinações do art. 353, inciso II, itens 14 e 15, do RICMS/97, a infração subsiste no valor de R\$3.759,99.

Voto pela procedência parcial do Auto de Infração para exigir o ICMS no valor de R\$12.005,21.

Em seu Recurso Voluntário o recorrente reitera a arguição de nulidade do lançamento, em face da existência de vício insanável no roteiro de auditoria empregado. No mérito, ressalta a ausência de provas relativas a despesas elencadas nos demonstrativos, bem como a falta de provas quanto a várias notas fiscais acostadas ao processo, referentes a entradas de mercadorias no seu estabelecimento. Contesta a presunção prevista no art. 4º da Lei nº 7.014, em face da existência de meros indícios; reitera a existência de recursos provenientes da venda de ativo imobilizado, prestação de serviços de transporte de mercadorias e empréstimos junto a instituições financeiras e a terceiros; e, finalmente, alega a impropriedade do lançamento concernente à infração 3, face à desconsideração da não obrigatoriedade de escrituração do Livro de Registro de Entradas de Mercadorias.

A JJF recorre de Decisão a este Conselho de Fazenda, nos termos determinados na legislação.

A PGE/PROFIS opina pelo Improvimento do Recurso Voluntário, enfrentando inicialmente a preliminar de nulidade argüida pelo recorrente, fundamentado como se segue. O roteiro de auditoria obedeceu rigorosamente a todas as formalidades e disposições de observância obrigatórias constantes da legislação estadual, não se vislumbrando qualquer causa ensejadora da pretensa nulidade, inclusive, com apreciação do conjunto das escritas fiscal/contábil, e com esteio nos documentos ofertados no momento da ação fiscal. Ressalta a procuradora que, tendo em vista a imputação de inconsistência e equívocos no roteiro de auditoria, a JJF converteu o processo em diligência, por quatro vezes, com o fito de sanar as incorreções apontadas, elaborando-se novo demonstrativo do débito, com base nos documentos fornecidos pelo autuado.

Com referencia à alegada ausência de provas relativamente a muitas das despesas elencadas nos demonstrativos, bem como à falta de comprovação da entrada de mercadorias no domicílio fiscal, relativamente a muitas notas fiscais acostadas aos autos, assevera a procuradora que o recorrente limitou-se ao uso da contestação administrativa genérica, abstendo-se de apontar pontualmente quais documentos pretendia ver excluídos do lançamento fiscal.

Em seguida, diz que a invocação de ausência de apresentação das cópias das notas fiscais capturadas pelo CFAMT não merece abrigo, pois fora apresentada tal documentação, (fls. 437), à autuada, com reabertura de prazo de defesa. Outrossim, quanto à argüição do não cabimento de aplicação da presunção prevista no art. 4º da Lei nº 7.014, agiu com acerto o autuante quando levou em consideração a presunção legal de ocorrência de operações tributáveis sem pagamento do imposto em face da constatação de saldo credor de caixa, auferido mediante auditoria, nos estritos termos do § 4º do art. 4º e Lei nº 7.014. Por sua vez, o contribuinte não acostou provas de suas alegações quanto à existência de recursos não provenientes da venda de mercadorias. Também, inobstante a argüição de retorno e devolução de mercadorias, o contribuinte não demonstrou o cometimento de tal escusa, o que dispensa o seu acatamento. Por derradeiro, no que tange à alegação de incoerência da auditoria empregada, pontua que a JJF, quando do julgamento da impugnação apresentada, desconsiderou a autuação fiscal relativamente à infração, dispensando o debate neste particular.

## VOTO

Inicialmente, rejeito a preliminar de nulidade argüida e a diligência solicitada, porque novos elementos não foram trazidos. O julgador de Primeira Instância enfrentou adequada e exaustivamente todas as alegações do autuado, e também a ilustre procuradora fiscal. Na realidade, para corrigir as irregularidades apontadas, a JJF promoveu quatro diligências buscando atender as objeções do contribuinte, trazendo os esclarecimentos necessários à elucidação do processo, reabrindo, em todas as oportunidades, prazo legal para o pronunciamento do autuado, com a elaboração, inclusive, de novos demonstrativos do débito, com base nos documentos fornecidos pela empresa. Quanto às demais alegações, como a falta de comprovação da entrada de mercadorias, o recorrente limitou-se a contestações genéricas, sem qualquer comprovação que as sustentassem.

No mérito, a alegação da ausência de apresentação das cópias capturadas pelo CFAMT, não procede, pois, conforme recibo à fl. 439, as cópias das notas fiscais foram entregues, atendendo determinação da relatora do processo, nos termos da diligência requerida à SEFAZ de origem (fl. 437), com a competente reabertura do prazo legal para pronunciamento do autuado. Quanto à argüição de não cabimento da presunção prevista no art. 4º da Lei nº 7.014/96, decorrente de operações tributáveis sem pagamento do imposto, em face da apuração de saldo credor de caixa, o contribuinte não acostou ao processo prova da alocação de recursos provenientes da venda de ativo imobilizado, da prestação de serviços de transporte a terceiros e de empréstimos junto a instituições financeiras. Também não comprovou as operações de devoluções de mercadorias, conforme alegado.

Quanto ao Recurso de Ofício, as diligências comprovaram: em relação à infração 1 o pagamento

do débito do Demonstrativo de Estoque; quanto à infração 2, essa referida Decisão “*a quo*”, procedendo ao ajuste no levantamento de caixa, inclusive com a concessão presumida, mantida a Decisão. Por último, cabe ressaltar que o contribuinte não impugnou a infração 4.

Em face do exposto, NEGOU PROVIMENTO aos Recursos de Ofício e Voluntário para manter a Decisão recorrida em todos os seus termos.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** os Recursos de Ofício e Voluntário apresentados e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **232856.0016/05-0**, lavrado contra **COMERCIAL DE MATERIAIS DE CONSTRUÇÃO FONTES BRITO LTDA. (CASA DO FAZENDEIRO)**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$12.005,21**, sendo R\$1765,34, atualizado monetariamente, acrescido das multas de 50% sobre R\$896,04 e 70% sobre R\$869,30, previstas no art. 42, incisos I, “b” e III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos moratórios correspondentes, e R\$10.239,87, acrescido das multas de 50% sobre R\$1.320,86, 60% sobre R\$3.759,99 e 70% sobre **R\$5.159,02**, previstas nos incisos I, “b”, III e II, “d”, do referido dispositivo legal, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 03 de setembro de 2007.

TOLSTOI SEARA NOLASCO - PRESIDENTE

FAUZE MIDLEJ - RELATOR

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