

PROCESSO - A. I. Nº 298962.0002/06-9  
RECORRENTE - DEUSDEDITI OLIVEIRA SOUSA (CEREALISTA OLIVEIRA)  
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 2ª JJF nº 0130-02/07  
ORIGEM - INFAC VITÓRIA DA CONQUISTA  
INTERNET - 08/01/2008

### 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO CJF Nº0408-11/07

**EMENTA:** ICMS. 1. CONTA “CAIXA”. SALDO CREDOR. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES MERCANTIS NÃO CONTABILIZADAS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Saldo credor na conta Caixa demonstra ter o sujeito passivo efetuado pagamentos com recursos não contabilizados, oriundos de operações anteriormente realizadas e não contabilizadas. 2. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS SUJEITAS A SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. Infração mantida. Afastada a preliminar de nulidade. Decisão recorrida confirmada. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

### RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário apresentado contra Decisão da 2ª JJF, a qual, no Acórdão nº 0130-02/07, considerou Procedente a Ação Fiscal, exigindo ICMS no valor de R\$160.942,69, acrescido das multas de 70% sobre R\$160.792,93 e 50% sobre R\$149,76, além da multa R\$140,00 por descumprimento de obrigação acessória, resultante das seguintes infrações:

1. Omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através de saldo credor de caixa, com origem nos descartes de Notas Fiscais de aquisição de mercadorias pela empresa e não escrituradas ou lançadas no livro Caixa, sendo lançado ICMS no valor de R\$160.792,93, com multa de 70%;
2. Falta de recolhimento de ICMS por antecipação, nas aquisições interestaduais de mercadorias relacionadas nos anexos 69 e 88 (leia-se: mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, nos termos do art. 353 do RICMS), sendo lançado imposto no valor de R\$149,76, com multa de 60%;
3. Declaração incorreta de dados nas informações econômico-fiscais através da Declaração do Movimento Econômico de Microempresa e Empresa de Pequeno Porte (DME), relativamente ao exercício de 2002, sendo aplicada multa de R\$140,00.

Inicialmente o autuado não se manifestou, sendo lavrado o Termo de Revelia após o prazo legal decorrido. Entretanto, ao ser efetuado o controle de legalidade, a Procuradoria Fiscal observou que, por tratar-se de microempresa, a multa aplicada no item 2º estava incorreta, devendo ser notificado o sujeito passivo e concedido novo prazo para manifestação.

O autuado, nessa oportunidade, apresentou a primeira impugnação, sustentando que o fiscal declarou ter adunado Notas Fiscais coletadas no CFAMT, sem indicar as mercadorias, ficando impossível especificá-las, além de aplicar uma alíquota uniforme, em percentual único de 17%. Alega que, ao lhe ser apresentado o Auto de Infração, este estava incompleto e, ao questionar a ausência das cópias das Notas Fiscais, o autuante alegou que seriam enviadas posteriormente. Aduz ser inviável a defesa, na medida em que, até a data do protocolo da petição, não havia recebido os elementos restantes.

O autuante ao prestar sua informação fiscal disse ter o autuado recebido cópia do Auto com todos os demonstrativos, deixando apenas de entregar as cópias das Notas Fiscais encontradas no CFAMT, as quais, no seu entendimento, não deveriam ser fornecidas. Aduz que, com relação ao item 1º, não foi cobrado o ICMS sobre mercadorias e sim sobre o saldo credor de Caixa obtido através do levantamento de pagamentos efetuados e não escriturados no livro. Esclarece que considerou como pagamentos efetuados as Notas Fiscais capturadas pelo CFAMT, de acordo com os respectivos vencimentos. Acrescenta que a alíquota interna, de modo geral, é de 17%, sendo as demais exceções e que foi abatido o crédito presumido de 8%. Finaliza asseverando inexistir dificuldade para fornecer ao autuado cópias de quaisquer documentos constantes nos autos, tendo sido o contribuinte orientado para, caso precisasse de cópias das Notas Fiscais, solicitá-las junto à Infaz Vitória da Conquista, o que não fez, portanto, a sua alegação apresenta-se como um argumento protelatório.

Concorda com a redução da multa para 50% e a concessão de novo prazo para defesa. Pede pela procedência do Auto de Infração, com a correção da multa.

Cientificado da informação fiscal, o sujeito passivo se pronunciou, afirmando que o fiscal juntou aos autos um documento apócrifo intitulado “Movimentação Financeira de Caixa da Empresa”, como sendo o livro Caixa do estabelecimento autuado, onde não constam todos os documentos relacionados no levantamento fiscal. Assevera que o documento não possui a identificação dos autores, nem indica a qual empresa se refere, sendo de origem desconhecida, não possuindo forma nem finalidade de livro Caixa.

Admite ter pago ICMS a menos, porém o valor apurado pela fiscalização supera o devido.

Pugna pela verificação de ser a “*Auditoria Financeira Base Livro Caixa*”, elaborada pelo autuante, realmente baseada no livro Caixa, visto que tal documento não é peça dos autos. Argui que a falta do aludido livro no Processo descharacteriza a infração, eis que não resta demonstrada, claramente, qual a prova capaz de amparar a autuação, comprometendo o pleno exercício do contraditório. Pede a nulidade do procedimento fiscal ou a declaração de sua improcedência.

O autuante se contrapôs à manifestação do contribuinte, dizendo ter ele trazido novos argumentos, mas sem elementos informativos que os justifiquem. Quanto à alegação do autuado de que teria sido juntado aos autos um documento apócrifo intitulado “*Movimentação Financeira de Caixa da Empresa*”, sem constar todos os documentos relacionados no levantamento fiscal, observa que o defendant não indicou quais os documentos não teriam sido relacionados. Diz que nos livros Caixa apresentados pelo autuado, ela realmente não fizera os lançamentos intencionalmente para poder burlar o fisco, porém todos os apontados foram aceitos e incorporados ao levantamento. Aduz que, se a empresa deixa de assinar os seus livros, não é competência do fisco exigir e o fato constitui prova de má intenção.

O fiscal chama a atenção para a planilha de fl. 93, intitulada “*Auditoria Financeira Base Livro Caixa*”, alertando que é composta de cinco colunas. A primeira é o demonstrativo do livro Caixa apresentado pela empresa, seguido das subcolunas referentes ao mês, a recebimentos e pagamentos e a saldo, indicando se o saldo é devedor ou credor. Nesse quadro foram lançados os dados fornecidos pelo livro Caixa. A segunda coluna indica os ajustes efetuados em recebimentos e pagamentos, indicando inclusão e exclusão; e a última coluna é a de subtotal. Observa que nas inclusões e exclusões são apontados valores que a empresa deixou fora da escrituração. Diz que o subtotal demonstra o saldo final ajustado, que a numeração positiva indica o saldo devedor de Caixa e entre parênteses é informado o saldo credor, tendo isso melhor demonstrado na coluna do saldo ajustado, com as subcolunas de saldo devedor ou credor. Afirma que na quarta coluna é espelhado o ICMS devido, com a alíquota aplicada, enquanto a quinta coluna indica por se tratar de empresa SimBahia, o crédito presumido seguido do valor do imposto a ser recolhido. Com relação aos documentos tidos como apócrifos pela defesa, às fls. 40 a 104, o fiscal informa que se trata de planilhas que espelham de forma sistemática e técnica o conteúdo dos elementos utilizados na auditoria. Aduz que o contribuinte, quando cientificado do

Auto, recebeu cópias de todos os demonstrativos fiscais. Conclui asseverando que o livro Caixa dos exercícios de 2001 a 2005 entregues à fiscalização foi autenticado pelo auditor responsável pelo lançamento e, portanto, encontra-se revestido das formalidades legais, não podendo ser arrolado como apócrifo. Opina pela procedência do Auto de Infração.

Em pauta suplementar, a 2<sup>a</sup> JJF decidiu remeter o Processo em diligência à repartição de origem, a fim de que:

- a) o fiscal autuante assinasse os demonstrativos fiscais, haja vista a alegação da defesa de serem os documentos apócrifos;
- b) fossem fornecidas ao sujeito passivo cópias das Notas Fiscais colhidas no sistema CFAMT, bem como da informação fiscal e dos demonstrativos assinados pelo autuante;
- c) fosse reaberto o prazo de defesa (30 dias).

Inicialmente, o auditor só cumpriu o primeiro item da diligência, sendo devolvido o PAF para a INFRAZ para cumprir o restante da diligência, quais sejam, a entrega ao contribuinte das cópias das peças indicadas e fosse reaberto o prazo de defesa.

A solicitação da JJF não foi cumprida a contento e, por isso, o Processo foi remetido em diligência pela terceira vez, tendo em vista que a diligência às fls. 780/782 continha duas solicitações, uma dirigida ao Fiscal autuante, e outra ao órgão preparador, porém, apenas a primeira havia sido atendida. Requerida a intimação do contribuinte da Decisão de fls. 780/782, fornecendo-lhe, no ato da intimação, mediante recibo, cópias do despacho e das peças de fls. 40/104, 232-233, 240/733 e 775-776, informando-o da reabertura do prazo de defesa (30 dias), observado o disposto no parágrafo único do art. 11 do RPAF.

Cumprida a solicitação, o contribuinte, ao tomar ciência dos novos elementos, protocolizou petição reclamando que a entrega das Notas Fiscais apenas comprovou que toda a ação fiscal está, além de maculada, cerceando o seu direito de defesa.

Destaca a existência nos autos de um documento apócrifo. Considera que uma simples verificação na documentação objeto da diligência torna evidente a improcedência da ação fiscal, pois o autuante, além de incluir a cobrança exacerbada do imposto, chegou ao cúmulo até de exigir antecipação parcial, aplicando a alíquota de 17% nas operações com produtos integrantes da “cesta básica”, os quais são isentos e estão excluídos do sistema de tributação pela chamada “antecipação parcial”. Aduz que, de posse dos documentos da diligência, o fiscal deveria efetuar uma revisão do lançamento, asseverando que essa providência é de praxe e norteia toda a administração fazendária. Pede a anulação do Auto.

A decisão da Junta de Julgamento Fiscal, objeto do Recurso Voluntário, de plano, indeferiu o pedido de nulidade suscitado, sob o fundamento de cerceamento de defesa, já que a imputação se baseia em Notas Fiscais coletadas no CFAMT, cujas cópias não haviam sido entregues ao autuado, porém tal omissão foi corrigida na fase de instrução, quando a Junta determinou que a repartição local fornecesse os referidos documentos. Quanto à suscitada juntada de documentos tachados de apócrifos, por não terem sido assinados pelo autuante, foi tal vício sanado, também na fase de instrução.

No mérito, a JJF destaca que, referentemente ao item 1º do Auto de Infração, há um adendo explicando que se trata de “*Omissões com origens nos descartes de Notas Fiscais de aquisição de mercadorias pela empresa e não escrituradas ou lançadas no Livro Caixa*”, não ficando claro o que o fiscal quis dizer com “descartes” de Notas Fiscais, podendo se supor que ele quis dizer que as Notas Fiscais foram deixadas de lado pelo contribuinte, não foram levadas em conta em sua escrita – foram, portanto, “descartadas”.

Prosegue a JJF na análise do item 1º, asseverando que:

*“De acordo com o enquadramento legal indicado no Auto, deduz-se que o imposto lançado no item 1º tem por fundamento a presunção de que cuida o § 3º do art. 2º do RICMS. Sendo assim, nesse item, que cuida de ICMS apurado em face da existência de saldos credores de Caixa, o imposto não é devido por esse fato em si, pois saldo credor de Caixa não é fato gerador de nenhum tributo. Em atenção ao mandamento do art. 39, III, do RPAF, o fiscal deveria ter explicitado no Auto de Infração que o imposto, neste caso, é lançado com base na presunção legal de que os saldos credores de Caixa – “estouros de Caixa” – indicam que a empresa efetuou pagamentos com Recursos não declarados, e tais Recursos, até prova em contrário, se consideram decorrentes de vendas de mercadorias anteriormente realizadas e também não declaradas. É sobre essas vendas anteriores (fato gerador da obrigação tributária) que recai a exigência do tributo, com base na presunção prevista no § 4º do art. 4º da Lei nº 7.014/96.*

*Como se trata de uma presunção relativa, o contribuinte poderia provar sua insubsistência. Não provou.*

*Não procede o argumento de que o livro Caixa da empresa não foi acostado aos autos. As fls. 105 a 231 do processo constituem cópias reprográficas do livro Caixa do autuado, compreendendo os exercícios de 2001 a 2005. As cópias foram autenticadas pelo fiscal autuante. Se o autuado considera que os citados documentos não correspondem aos seus livros, poderia ter juntado à defesa cópias dos livros que tem como realmente autênticos.*

*Em suma, a defesa não trouxe aos autos elementos materiais que descaracterizem o procedimento fiscal.”*

Encerra a decisão do item 1º do Auto de Infração mantendo o lançamento, uma vez que foi abatido o crédito presumido de 8%, tendo a apuração do imposto sido feita em consonância com a regra do art. 19 da Lei nº 7.357/98, com a redação dada pela Lei nº 8.534/02, que manda abater do valor apurado o crédito presumido de 8%, em se tratando de contribuinte do SimBahia.

Reportando-se à infração nº 02, a JJF se posiciona no sentido de que é devido o imposto, sendo necessária, contudo, a correção do percentual da multa aplicada. Também nesse ponto o autuado se limitou a alegar, sem juntar à impugnação qualquer prova da sua sustentação. As mercadorias objeto da antecipação, de acordo com o documento à fl. 233, são balas e caramelos, as quais integram o regime de substituição tributária, nos termos do art. 353, II, 8.3, do RICMS.

Assevera a JJF que a imputação do item 3º não foi impugnada, finalizando com o julgamento, por unanimidade, da Procedência do Auto de Infração.

Inconformado, o sujeito passivo interpôs, tempestivamente, Recurso Voluntário (fls. 827 a 833), ratificando as argumentações apresentadas na peça impugnatória e concentrando a tese recursal no argumento de ocorrência de nulidade por cerceamento de defesa, em função da utilização de documentos sem a autoria identificada, falta de assinatura, “apócrifo” e no descumprimento do devido processo legal, pela não abertura do prazo para manifestação do autuado diante da diligência.

Em seguida, contesta o documento intitulado “Movimentação Financeira de Caixa da Empresa”, reiterando as alegações de ser considerado o “livro caixa” do estabelecimento autuado e no qual não constavam todos os documentos relacionados no levantamento fiscal.

Tece considerações sobre a necessidade de ser observado, pelo Conselho, se a “Auditoria Financeira Base Livro Caixa”, conforme demonstrativo elaborado pelo autuante, realmente se baseia no livro Caixa, uma vez que este não se encontra nos autos. Argumenta que a inexistência de tal livro no processo descharacteriza a infração, pois não fica devidamente instrumentalizado qual elemento probatório deu suporte à autuação, comprometendo o pleno exercício do contraditório.

Transcreve ementa de acórdão deste Conselho de Fazenda, pedindo pela nulidade, haja vista a interpretação errônea adotada pelos prepostos fazendários, no caso e encerra apelando para, caso não seja declarada a nulidade, que o Auto de Infração seja considerado improcedente por estar em total desamparo e contradição com a legislação tributária, acarretando irrecuperável prejuízo para o autuado.

Em seu Parecer (fls. 840 / 841), o ilustre representante da PGE/PROFIS analisa os argumentos recursais, destacando que o recorrente apenas pretendeu desqualificar a autuação, alegando a ocorrência de nulidade por cerceamento de defesa, em função da existência de documentos irregulares entre os demonstrativos do Auto de Infração, visando justificar o saldo credor de caixa e questionar a autenticidade das Notas Fiscais capturadas pelo CFAMT, alegando a falta de acesso a tal documentação. Ressalta que essa argumentação foi acatada pela JJF, a qual determinou as diligências necessárias ao saneamento das não-conformidades.

Analizando o mérito, pugna pelo Improvimento do Recurso Voluntário interposto, por se tratar de matéria de fato, sendo que a simples negativa do cometimento da infração, ou a apresentação de alegações sem a devida comprovação material, não constitui prova no processo administrativo.

## VOTO

Do estudo minucioso do presente PAF, verifico que o Recurso Voluntário apresentado pelo contribuinte versa sobre o julgamento de Auto de Infração, onde lhe é imputada a exigência do imposto no valor de R\$160.942,69, acrescido das multas de 50% sobre R\$149,76 e de 70% sobre R\$160.792,93, além da multa de R\$140,00 por descumprimento de obrigação acessória, tendo o sujeito passivo, em sua peça recursal, insurgindo-se apenas contra a infração do item 1º, a qual diz respeito à constatação de omissões de saídas de mercadorias tributáveis, apuradas através do saldo credor de caixa, com origem em Notas Fiscais de aquisição de mercadorias descartadas e não escrituradas ou lançadas no Livro Caixa, dentro do período fiscalizado, ou seja, de 1º de janeiro de 2001 a 31 de dezembro de 2005.

Como detalhadamente relatado, a 2ª Junta de Julgamento Fiscal julgou totalmente procedente a autuação, tendo o recorrente, nas razões recursais, confirmado genericamente suas teses argüidas na peça impugnatória, enfatizando, tão-somente, a ocorrência de nulidade por cerceamento de defesa, em função da utilização de documentos sem a autoria identificada, falta de assinatura, “apócrifo” e em descumprimento ao devido processo legal, em face da não abertura do prazo para manifestação do autuado diante da diligência.

Sucede que existem na proceduralidade diversos elementos aptos a comprovar que a JJF foi cuidadosa na sua apreciação, determinando diligências necessárias ao saneamento dos pontos argüidos pelo defendant e, no curso da instrução processual, o autuado foi intimado e fez uso, por diversas vezes, do direito de se manifestar. Não procedem, no caso versado, as alegações preliminares de nulidade, visto que, em todas as etapas da diligência o recorrente se pronunciou, como facilmente se observa da última, de fls. 804/805, quando formalmente declara que “...vem, mui respeitosamente, tomar ciência da diligência do CONSEF e da manifestação do autuante, apresentando na forma solicitada, a sua manifestação à respeito da referida diligência:”

No mérito, o Recurso Voluntário não traz à apreciação desta Câmara de Julgamento Fiscal qualquer fato novo concreto, encontrando-se a proceduralidade desacompanhada de prova documental robusta, capaz de sustentar a argüição do recorrente e promover alguma alteração no julgamento do feito.

Assim, se o autuado desqualifica os documentos apresentados como sendo livro Caixa da empresa, deveria ter anexado à sua irresignação recursal cópias dos livros que admite como autênticos.

Nesse contexto, mostra-se o Recurso Voluntário insuficiente para elidir a legitimidade da imputação fiscal, pois sendo a autuação por presunção, previsionada no art. 4º, § 4º, da Lei nº 7.014/96, resta a acusação perfeitamente caracterizada pelo levantamento fiscal, onde ficou constatado o saldo credor de caixa no período fiscalizado, indicando que o sujeito passivo efetuou pagamentos com recursos não contabilizados, decorrentes de operações tributáveis sem pagamento do imposto, anteriormente realizadas e também não contabilizadas.

Por tais fundamentos e com supedâneo nos elementos informativos constantes dos autos, frise-se incapazes de dar amparo às teses sustentadas pelo recorrente, ratifico a conclusão do Parecer da PGE/PROFIS, na linha do qual, tratando-se de matéria de fato, é cediço no processo administrativo fiscal que, tanto a simples negativa do cometimento da infração, como alegações desacompanhadas de provas documentais, são insuficientes para elidir a presunção de legitimidade da autuação fiscal.

Portanto, considero incensuráveis as imputações aplicadas pela fiscalização, incapazes de sofrer qualquer tipo de reforma, confirmado, integralmente, a decisão proferida pela 2ª JJF.

Concludentemente, o meu voto é no sentido de NEGAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº 298962.0002/06-9, lavrado contra **DEUSDEDITI OLIVEIRA SOUSA (CEREALISTA OLIVEIRA)**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$160.942,69**, acrescido das multas de 50% sobre R\$149,76 e 70% sobre R\$160.792,93, previstas no art. 42, incisos I, “b”, 1 e III, da Lei nº 7.014/96, e demais acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$140,00**, prevista no inciso XVIII, “c”, do art. 42 da supracitada lei, e dos acréscimos moratórios na forma estabelecida pela Lei nº 9.837/05.

Sala das Sessões do CONSEF, 11 de dezembro de 2007.

DENISE MARA DE ANDRADE BARBOSA – PRESIDENTE

VALNEI SOUSA FREIRE - RELATOR

ALINE SOLANO CAZALI BAHIA - REPR. DA PGE/PROFIS