

**PROCESSO** - A. I. Nº 180642.0200/06-7  
**RECORRENTE** - MARKO LIMA PINTO DA SILVA (TRITECH 2)  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - PEDIDO DE RECONSIDERAÇÃO – Acórdão 1ª CJF nº 0105-11/07  
**ORIGEM** - INFRAZ VAREJO  
**INTERNET** - 14/02/2008

## 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF Nº 0006-11/08

**EMENTA:** ICMS. INEXISTÊNCIA DE PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE DO RECURSO. Constitui requisito para a admissibilidade do Pedido de Reconsideração da Decisão da Câmara, a reforma no mérito da Decisão da Primeira Instância, como também a existência de matéria de fato ou fundamento de direito argüidos pelo sujeito passivo na impugnação e não apreciados nas fases anteriores de julgamento. Esta última condição não ocorreu no caso concreto. Recurso NÃO CONHECIDO. Vencido o voto do relator. Decisão não unânime.

## RELATÓRIO

Trata-se de Pedido de Reconsideração apresentado com vistas à apreciação do feito, em decorrência à Decisão que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração em comento, lavrado em razão das seguintes irregularidades subsistentes, das quais as de números 03 e 04 foram reconhecidas, pagas pelo contribuinte, portanto afastadas da lide:

INFRAÇÃO 1 – Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a documento fiscal falso ou inidôneo. Consta, na descrição dos fatos, que o contribuinte utilizou crédito referente a notas fiscais de contribuintes não habilitados no estado de origem, em operações interestaduais, conforme consulta feita ao SINTEGRA e cópias de notas fiscais juntadas ao processo. Período: 2002 a 2005. – R\$184.963,80.

INFRAÇÃO 2 – Omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através de entrada de mercadorias não registradas. Período: 2003 e 2005 – R\$76.432,11.

Na Infração 1, em Primeira Instância foram excluídos do lançamento os créditos oriundos das notas fiscais emitidas pela Eletrônica Kreische Ltda., dado que notas fiscais emitidas no período de 02/08/2005 a 28/10/2005, ocasião em que a empresa se encontrava regular no cadastro de contribuintes da SEFAZ do Rio Grande do Sul, levando este fato considerar idôneos os documentos, reduzindo o montante do imposto devido para o valor de R\$182.962,41.

Na Infração 2, a ilustre JJF concluiu que não restou efetivamente caracterizada a omissão de saídas de mercadorias tributáveis, tendo em vista que os livros contábeis não foram considerados para a perfeita configuração da acusação. Comprovou-se apenas o não registro das notas fiscais nos livros próprios, o que leva a conversão da cobrança do imposto pela aplicação da multa por descumprimento de obrigação acessória, prevista no art. 322, do RICMS, e calculada no percentual de 10% sobre o valor das mercadorias constantes de notas fiscais não registradas, redundando numa exação de R\$44.960,06.

Em atendimento ao art. 169, inciso I, alínea “a”, item 1, do RPAF/99, a 2ª JJF do CONSEF recorreu de Ofício a esta CJF, tendo a respeito sido exarados os seguintes votos:

Em sede de julgamento em Segunda Instância, da análise dos autos resultaram os seguintes votos:

O ilustre relator manifesta-se pelo reconhecimento de que a Decisão impugnada não merece censura.

Na infração 1, ressalta a ação exitosa da ilustre IJF ao excluir do lançamento do autuante as notas fiscais emitidas pela Eletrônica Kreische Ltda., no período de 02/08/2005 a 28/10/2005, pois, consoante se infere dos documentos apensos às fls. 248, 251 e 263, aquela empresa encontrava-se regular no cadastro de contribuintes da SEFAZ do Rio Grande do Sul quando emitiu os documentos em análise, portanto ficou afastada a inidoneidade das notas fiscais, com consequente legitimidade dos créditos utilizados pelo contribuinte, sendo correta a redução do lançamento.

Quanto à infração 2, julga o ilustre relator inexistência nos autos de elementos suficientes para caracterizar com a segurança necessária, a infração apontada pelo preposto fiscal, pois a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis decorrente da falta de registro de entrada em operações anteriores, requer a análise dos livros contábeis, o que não ocorreu, tendo o agente autuante se limitado apenas a exigir a apresentação dos livros fiscais.

Realçou duvidosa a constitucionalidade da medida, de conversão da exação do imposto devido em aplicação de multa por descumprimento de obrigação acessória, pois se opera inovação no lançamento subtraindo-se do contribuinte uma instância administrativa, tendo em vista o fato que o art. 157, do RPAF, admite tal expediente quando o Auto de Infração revela-se insubsistente quanto à obrigação principal.

Dado que a este CONSEF é vedada a apreciação da constitucionalidade de norma regulamentar, a teor do disposto no art. 167, I, do RPAF, julga restar, apenas, aplicação da norma do decreto de regência, reconhecendo como correta e homologando a Decisão de Primeira Instância, pelo Não Provimento do Recurso de Ofício.

O voto vencedor (Quanto à infração 2), discordou do voto do ilustre relator, apenas quanto a sua Decisão de Não Prover o Recurso de Ofício, no que diz respeito à segunda infração,

Ressalta que os demonstrativos e as notas fiscais, constantes às fls. 191 a 213 dos autos, sustentam a acusação fiscal, e que o § 4º do art. 4º da Lei nº 7.014/96 estabelece que o fato de a escrituração indicar saldo credor de caixa, suprimentos a caixa não comprovados ou a manutenção, no passivo, de obrigações já pagas ou inexistentes, bem como a **existência de entrada de mercadorias não contabilizadas** ou de declaração de vendas pelo contribuinte em valores inferiores às informações fornecidas por instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito, autorizam a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção.

E o § 3º do art. 2º do RICMS/BA, aprovado pelo Decreto nº 6.284/97, prevê a presunção de ocorrência de operações ou de prestações tributáveis sem pagamento do imposto, a menos que o contribuinte comprove a improcedência da presunção, sempre que a escrituração indicar: saldo credor de Caixa; suprimento a Caixa de origem não comprovada; manutenção, no passivo, de obrigações já pagas ou inexistentes; **entradas de mercadorias ou bens não registradas**; pagamentos não registrados; valores de vendas inferiores aos informados por instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito.

Emane entendimento que as expressões “contabilizadas” e “registradas” se equivalem dentro da técnica fisco-contábil, e que a escrita fiscal deve espelhar a escrita contábil e vice-versa, uma vez que a existência de entradas de mercadorias não registradas indica, por presunção legal, que o sujeito passivo efetuou o pagamento com recursos não contabilizados, decorrentes de operações anteriormente realizadas e também não contabilizadas.

Não vislumbrou o ilustre conselheiro a ausência de elementos suficientes para descharacterizar, com a segurança necessária, a infração apontada, conforme se fundamentou a Decisão recorrida. Aduz que acaso o sujeito passivo tivesse registrado as notas fiscais objetos da acusação, na sua contabilidade, caberia ao mesmo comprovar tais lançamentos, de forma a tornar improcedente a presunção legal, conforme previsão normativa, visto que restaria definitivamente demonstrada a origem dos recursos aplicados, o que, aí sim, caberia a aplicação da penalidade imposta pelo órgão de 1ª instância, por se configurar apenas o descumprimento da obrigação acessória de não se escriturar as notas fiscais no livro fiscal próprio.

Votou pelo Provimento Parcial do Recurso de Ofício apresentado, para modificar a Decisão recorrida, no sentido de restabelecer o valor originalmente exigido na segunda infração.

Em sede de Pedido de Reconsideração, pugna o defendante pela admissibilidade deste Pedido, cujo Recurso ressurgiu no RPAF/99, com a extinção dos Recursos de Revista e Especial, através do Decreto nº 8413 de 30.12.2002 com redação atual dada pelo Decreto nº 8866 de 05.01.2004, e nestes termos, de acordo com o art. 169, cabe o presente Recurso, com efeito, suspensivo, tendo-se inclusive verificado de plano o atendimento ao pressuposto temporal para interposição do mesmo.

Alude o recorrente que a Decisão por Maioria da 1ª CJF, também a exemplo do autuante, deixou de analisar se as notas fiscais não registradas no livro de Entradas, não haviam sido efetivamente contabilizadas, ferindo e violando aos direitos da ampla defesa, dos princípios constitucionais e do devido processo legal.

Argúi que a Decisão em considerar desnecessária a análise da escrita contábil atende ao quanto preconizado para admissibilidade do Pedido, e este fato embora arguido em sede de impugnação não foi analisado nas fases anteriores de julgamento.

Nas razões de reconsideração firma que o voto divergente e apoiado com Decisão de maioria, ao reformar a Decisão da 3ª JJF olvidou-se que a equivocada descrição do autuante subtraiu a possibilidade de defender-se, sem saber a real acusação, vindo à tona a violação dos princípios constitucionais, da ampla defesa e do devido processo legal, por não ser dada ao contribuinte a oportunidade de ver apreciada sua contabilidade, na qual consta contabilização das aludidas notas fiscais em lide, embora não registradas nos livros fiscais.

Requer e apensa as fls. 359 a 380 dos autos, demonstrativos das movimentações do Caixa, para que diante dos fatos considerados, seja acatado e processado o presente Pedido de Reconsideração, para ver finalmente apreciados os lançamentos contábeis do autuado, e se conclua pela reforma da Decisão de 2ª Instância, mantendo-se integralmente o quanto decidido no Acórdão JJF Nº 0338-03-06, com a consequente homologação dos valores já recolhidos.

A PGE/PROFIS, em Parecer emanado pelo ilustre Procurador Dr. João Sampaio Rego Neto, considera que o Pedido de Reconsideração não se presta a re-análise de questões já apreciadas em instâncias anteriores, opinando pelo não acatamento do mesmo; entretanto, tendo em vista os princípios da fungibilidade dos recursos e informalidade no processo administrativo, oficialidade e verdade material, recebe o presente Requerimento como se Pedido de Controle da Legalidade fosse.

Passa assim a analisar as aduzidas planilhas de Caixa, com as movimentações de recursos, denominadas pela requerente como Boletim de Caixa, crê, em alusão ao livro Caixa.

Ressalta que a requerente ao refutar a ação fiscal, trazendo à baila cópias de supostos Demonstrativos Contábeis do exercício de 2003 os quais comprovariam a existência da escrituração contábil, entretanto a mesma não conduziu ou comprovou suas alegações através documentação idônea, pois que os documentos anexos são apócrifos, meramente gerenciais, não adicionados de cópias dos comprovantes que geraram esses demonstrativos, os quais comprovariam a regularidade da escrituração, bem como o atendimento aos preceitos legais exigidos na Resolução nº 597/85 do Conselho Federal, Normas Brasileiras de Contabilidade.

Aponta ainda o ilustre procurador, que nas planilhas anexas não se verificaram quaisquer autenticações do órgão competente, nem mesmo a assinatura do Contador responsável, o que implica na não observação das formalidades extrínsecas dos livros Contábeis, dentre as quais figurariam ainda os termos de abertura e de encerramento dos livros Contábeis, número das folhas correspondentes, dados do Registro do Comércio, números das inscrições, designação e sede da firma.

Não acatando os documentos em comento, por não se revestirem das formalidades indispensáveis à comprovação dos fatos contábeis, opina o i. Procurador pela Improcedência do Pedido de Controle da Legalidade.

## VOTO VENCIDO

Compete analisar a questão relativa à infração 2 do presente PAF, a qual ensejou por parte do recorrente a apresentação de Pedido de Reconsideração, porquanto a impugnação parcial à infração 01 foi acatada nas informações fiscais, e as de nºs 3 e 4, quitadas.

A PGE/PROFIS em seu opinativo entende não acolher referido expediente por não vislumbrar os requisitos de admissibilidade, nos termos do art. 169, I, “d”, pois que não versado acerca de matéria de fato e de direito argüidas na impugnação e não apreciadas em fase anterior do julgamento.

Resultou o julgamento em instância superior, por Decisão de maioria com desempate da i. Presidente da 1ª CJF, em virtude do autuado não haver demonstrado a improcedência da presunção através os registros contábeis das notas fiscais não escrituradas no Registro de Entradas.

Aduziu ilustre procurador a tendência que vem se firmando no âmbito do CONSEF, ainda não dominante, de apresentação dos registros contábeis com o fim de elidir essa espécie de autuação por presunção legal.

Repcionado o Pedido de Reconsideração como se Controle da Legalidade fosse, procedeu o ilustre procurador à singular manifestação de que as exeges dispostas nas Normas Brasileiras de Contabilidade, consoante Resolução nº 597/85 não restaram atendidas, e que a documentação apurada não contém ou comprova habilmente os atos e fatos que originaram o lançamento na escrita contábil do autuado.

De concreto resulta verificar que a acusação de presunção de omissão de saídas anteriores não registradas, a partir unicamente da ausência de registro fiscal de notas fiscais, sem que sequer o agente autuante tenha intentado a verificação desses elementos nos registros contábeis, foi procedimento parcial e tendente, como aconteceu, a gerar manifestação de irresignação para esta acusação efetivamente não ocorrida ou fartamente comprovada, com prejuízo direto à ampla defesa e ao contraditório.

De outra forma, a modificação do lançamento, que se oportunizaria na transmutação da acusação original para multa por não registro fiscal, concordo com o ilustre relator que se traduziria em autêntica inovação, sem espaço para tanto, entretanto fora do âmbito deste CONSEF o questionamento da constitucionalidade argüida.

De resto, observa-se nas questionadas planilhas demonstrativas do Caixa, resultarem os pagamentos, a rigor 30 dias após as datas das notas fiscais de fornecedores, o que leva a caracterizar a inexistência da presunção acusada de cometimento.

Do exposto acima, voto pelo CONHECIMENTO do Pedido de Reconsideração apresentado para torna IMPROCEDENTE a infração em tela..

## VOTO VENCEDOR

Discordo, com a devida *venia*, do entendimento do ilustre Relator quanto a sua posição de acolher o Pedido de Reconsideração, pois o aludido Recurso não preenche os requisitos de admissibilidade previstos no art. 169, I “d”, do RPAF, pois, a matéria de fato ou fundamento de direito argüidos pelo sujeito passivo na impugnação foram apreciados nas fases anteriores de julgamento.

Reza o art. 169, I, “d”, do RPAF/99, que caberá, com efeito suspensivo, para as Câmaras de Julgamento do CONSEF, Pedido de Reconsideração da Decisão de Câmara de Julgamento Fiscal que tenha reformado no mérito, a de primeira instância em processo administrativo fiscal, desde que verse sobre matéria de fato ou fundamento de direito argüidos pelo sujeito passivo na impugnação e não apreciados nas fases anteriores de julgamento.

Já, o inciso V, do art. 173, do mesmo RPAF, preconiza que não se conhecerá o Recurso sem a demonstração de existência de matéria de fato ou fundamento de direito argüidos pelo sujeito

passivo e não apreciados em decisões anteriores, com referência ao pedido de reconsideração previsto na alínea "d" do inciso I do art. 169.

Da leitura dos citados dispositivos, vê-se que existem dois pressupostos para a admissibilidade do Pedido de Reconsideração:

1. a Decisão de Câmara de Julgamento Fiscal que tenha reformado no mérito, a de Primeira Instância em processo administrativo fiscal;
2. desde que verse sobre matéria de fato ou fundamento de direito argüidos pelo sujeito passivo na impugnação e não apreciados nas fases anteriores de julgamento.

No presente caso, o Acórdão da 1ª CJF reformou a Decisão de primeira instância, apenas quanto à segunda infração, dando provimento parcial ao Recurso de Ofício, restabelecendo o valor originalmente exigido na segunda infração, julgando procedente em parte o Auto de Infração. Em consequência, o Pedido de Reconsideração tem como objeto apenas o item 2 do Auto de Infração.

Assim, quanto à primeira premissa de admissibilidade do Pedido de Reconsideração, no sentido de que a Decisão de Câmara de Julgamento Fiscal tenha reformado no mérito, a de primeira instância em processo administrativo fiscal, restou preenchida em face do restabelecimento da infração 2. Contudo, o aludido Pedido de Reconsideração não preenche a segunda premissa, ou seja, desde que verse sobre matéria de fato ou fundamento de direito argüidos pelo sujeito passivo na impugnação e não apreciados nas fases anteriores de julgamento, uma vez que, conforme já dito, toda a matéria de fato ou fundamento de direito argüidos pelo sujeito passivo na impugnação foram apreciados nas fases anteriores de julgamento.

Do exposto, diante da inexistência de pressuposto de admissibilidade do Recurso, voto pelo NÃO CONHECIMENTO do Pedido de Reconsideração apresentado, restando ao recorrente, caso deseje, requerer à PGEPROFIS o Controle de Legalidade, contanto que traga aos autos as provas contábeis necessárias, sob a sua posse, para tornar improcedente a presunção legal.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão não unânime, NÃO CONHECER o Pedido de Reconsideração apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou PROCEDENTE EM PARTE o Auto de Infração nº 180642.0200/06-7, lavrado contra **MARKO LIMA PINTO DA SILVA (TRITECH 2)**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$259.394,52**, sendo R\$182.962,41 acrescido da multa de 100% e R\$76.432,11 acrescido da multa de 70%, previstas no art. 42, IV, "j" e III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além de multas por descumprimento de obrigações acessórias no valor total de **R\$1.513,91**, previstas no art. 42, IX e XI, da citada lei, com os acréscimos moratórios previstos pela Lei nº 9.837/05, devendo ser homologados os valores já recolhidos.

VOTO VENCEDOR - Conselheiros(as): Fernando Antônio Brito de Araújo, Valnei Sousa Freire, José Hilton de Souza Cruz, Fábio de Andrade Moura e Denise Mara Andrade Barbosa.

VOTO VENCIDO: Conselheiro Oswaldo Ignácio Amador.

Sala das Sessões do CONSEF, 08 de janeiro de 2008.

DENISE MARA ANDRADE BARBOSA – PRESIDENTE

OSWALDO IGNÁCIO AMADOR – RELATOR/VOTO VENCIDO

FERNANDO ANTÔNIO BRITO DE ARAÚJO – VOTO VENCEDOR

RAIMUNDO LUIZ DE ANDRADE – REPR. DA PGE/PROFIS – REPR. DA PGE/PROFIS