

**PROCESSO** - A. I. Nº 279102.0001/07-9  
**RECORRENTE** - CARLOS ANTÔNIO SOARES DE JUAZEIRO (MERCADINHO MINI SUPER)  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 4ª JF nº 0221-04/07  
**ORIGEM** - INFAZ JUAZEIRO  
**INTERNET** - 21/11/2008

## 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF Nº 0368-11/08

**EMENTA:** ICMS. 1. CONTA “CAIXA”. SALDO CREDOR. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES MERCANTIS NÃO CONTABILIZADAS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Saldo credor da conta “Caixa” demonstra ter o sujeito passivo efetuado pagamentos com recursos não contabilizados, oriundos de operações anteriormente realizadas e também não contabilizadas. Infração não elidida. 2. DOCUMENTOS DE INFORMAÇÕES ECONÔMICO-FISCAIS - DME. OMISSÃO DE DADOS. MULTA. Infração comprovada. Rejeitadas as preliminares de nulidade suscitadas. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário apresentado contra Decisão da 4ª JF, a qual, através do Acórdão nº 0221-04/07, considerou Procedente a Ação Fiscal, exigindo ICMS no valor de R\$8.135,70, acrescido da multa de 70%, além de multas de R\$9.634,66 por descumprimento de obrigações acessórias, resultante das seguintes infrações:

1. Empresa de Pequeno Porte (EPP) com Receita Bruta Ajustada superior a R\$30.000,00 e sem escrituração do livro Caixa, sendo imposta multa - R\$460,00.
2. Omissão de saída de mercadorias tributáveis apuradas através de saldo credor da conta caixa - R\$8.135,70.
3. Omissão de entrada de mercadorias no estabelecimento; Informações Econômico-Fiscais apresentadas através de Declaração do Movimento Econômico (DME) de EPP, sendo aplicada multa - R\$9.174,66.

O autuado apresentou a impugnação de fls. 3084 a 3108, por intermédio de advogado legalmente constituído, suscitando, preliminarmente, a nulidade da infração 2, face a existência de vício insanável, sob o argumento de que o autuante deixou de elaborar o Demonstrativo de Origens e Aplicação de Recursos (DOAR), peça que deveria fundamentar a imputação, nos termos do art. 28, § 4º e art. 41, II do RPAF/BA, e, também, da infração 3, por exigir o “*recolhimento do ICMS sobre operações isentas ou que sofreram antecipação ou substituição do pagamento*”, de acordo com as notas fiscais de entradas relacionadas pelo autuante, o que entende caracterizar bitributação. Aduz que a exigência do imposto em duplicidade constitui ato não jurídico, configurando enriquecimento ilícito do Estado.

No mérito, reconhece a imputação 1; em relação à infração 2, sustenta que a presunção não pode ser avocada com base em indícios advindos de demonstrativos, livros e documentos das escritas fiscal e contábil e que o ônus da prova cabe ao Fisco, salientando que a Doutrina ensina que a apuração do excesso de receita não prova circulação de mercadorias, tendo em vista que nem toda receita tem origem em vendas.

Reportando-se à infração 3, o Autuado promete provar que a receita tributável relativa às notas fiscais de entrada não apresentadas à fiscalização foi informada na DME, implicando a falta da apresentação em um “mero descumprimento de obrigação acessória”, sem ocorrência de falta de pagamento do imposto (obrigação principal). Ressalta a inexistência de omissão de receitas tributáveis, mas sim a falta de apresentação de notas fiscais de mercadorias não tributáveis, não implicando em falta de pagamento do imposto, tendo em vista que as receitas tributáveis foram informadas na DME.

O autuante, ao prestar sua informação fiscal, afirma que a infração 2 está respaldada no demonstrativo de débito do saldo credor de caixa (fl. 10), com dados importados dos demonstrativos de fls. 12 a 28 e das cópias ou vias das notas fiscais juntadas ao processo. Assevera que o autuado recebeu cópia de todos os documentos acostados ao processo, conforme recibo de fl. 6.

Manifestando-se sobre a argüida nulidade da infração 3, informa que o contribuinte se equivocou quando alega já ter sido recolhido, por antecipação, o imposto exigido, uma vez que a infração trata de imposição de multa formal por infringência à legislação tributária e não de exigência de imposto.

No mérito, tangentemente à infração 2, contesta o autuante a tese defensiva de que inexistente saldo credor no exercício de 2002, com base na DME apresentada, assegurando que os valores despendidos com compras informados na DME não são verdadeiros, eis que não foram incluídos aqueles consignados nas notas fiscais coletadas no CFAMT, conforme demonstrativos de fls. 10, 12 a 28, 79 e 83. Destaca que do quantitativo do ICMS exigido em decorrência da apuração de saldo credor foi deduzido o valor do crédito presumido de 8% para as empresas inscritas no SimBahia, consoante previsionado no art. 19 da Lei nº 8.534/02. Resiste, ainda, ao argumento de que, uma vez apurado o saldo credor, cabe ao Fisco o ônus da prova, salientando que a prova deve ser produzida pelo contribuinte, o qual dispõe dos meios de efetivá-la.

Quanto ao mérito da infração 3, o autuante aduz não se tratar a imputação de obrigação tributária principal e que o próprio contribuinte admite ter descumprido a obrigação acessória, tendo-lhe sido aplicada, por falta de informação das aquisições de mercadorias na DME, a multa de 5% sobre o valor omitido, de acordo com o disposto no art. 42, XII-A da Lei nº 7.014/96 (art. 915, XII-A do RICMS/BA).

Conclui na linha de que o arrazoado defensivo tem propósito meramente “tergiversante e diversionista”, inexistindo qualquer reparo a ser efetuado no Auto de Infração, requerendo, assim, a sua procedência.

Por sua vez, a Decisão da Junta de Julgamento Fiscal, de plano, indeferiu a postulação de nulidade, sob o fundamento de inexistência de demonstrativo próprio (DOAR) para fundamentar a imputação, na medida em que, ao contrário do sustentado, o documento juntado à fl. 10 demonstra a apuração da base de cálculo (saldo credor) e o valor do imposto devido, cujos dados foram transportados das planilhas acostadas às fls. 12 a 28 e da DME de fl. 83, com cópias foram entregues ao recorrente, mediante recibo anexado (fl. 6), possibilitando-lhe exercer o seu direito de defesa. Portanto, a infração está lastreada em levantamento fiscal procedido com a documentação do próprio contribuinte e documentos fiscais coletados no sistema CFAMT.

Também rejeitou a JJF a pretendida nulidade da infração 3, sob a égide da bitributação, em razão da falta de correlação entre os argumentos e os fatos, pois, nesta imputação, não foi exigido imposto e, conseqüentemente, impossível a aludida ocorrência de bitributação, havendo, isso sim, aplicação de multa.

Frisou, ainda, a JJF, que tal infração também se encontra amparada por demonstrativos, cujas cópias foram entregues ao Autuado, não havendo cerceamento do direito de defesa.

No mérito, a JJF confirma que o Autuado reconheceu o cometimento da infração 1, pelo que fica mantida a multa aplicada.

Quanto à infração 2, a Decisão de 1º grau não acolheu o argumento defensivo de que a movimentação financeira estava regular e que as receitas informadas na DME de 2002 foram superiores às despesas realizadas, pelas seguintes razões:

- a) A falta de escrituração do livro Caixa inviabiliza a comprovação de que os pagamentos informados na DME corresponderiam aos registrados na escrita contábil (livro Caixa);
- b) Foram adicionados, no levantamento fiscal, os pagamentos de mercadorias adquiridas e não informadas na DME àqueles realizados e informados pelo contribuinte. Logo, de posse do demonstrativo que apurou saldo credor no exercício, caberia ao Impugnante provar a

inconsistência dos dados computados pela fiscalização, o que não foi efetuado, achando-se a autuação amparada no art. 4º, § 4º, da Lei nº 7.014/96.

Analisando a infração 3, entendeu a JJF que o próprio Defendente admitiu que não informou, na DME, parte das compras realizadas nos exercícios fiscalizados, incorrendo no descumprimento de obrigação acessória, caracterizado, assim, o cometimento da infração apontada, sendo correta a multa aplicada, eis que não há qualquer prova de incorreção no montante apurado no levantamento efetuado pela fiscalização, relativa a compras não informadas na DME.

Finaliza o julgamento pela Procedência do Auto de Infração.

Inconformado, o sujeito passivo interpôs, tempestivamente, Recurso Voluntário (fls. 3175 a 3195), ratificando as argumentações apresentadas na peça impugnatória e concentrando a tese recursal na ocorrência de nulidade das infrações 2 (falta de elementos suficientes para determinar, com segurança, a imputação) e 3 (bitributação).

Argüiu que, na infração 2, o autuante não trouxe aos autos o “DOAR-Demonstrativo de Origens e Aplicações de Recursos”, visando comprovar a materialidade da infração, o que torna a autuação carente de reais provas, além de não ter sido considerada a hipótese do recolhimento do ICMS por antecipação, isenção ou que já tenha sido pago anteriormente. Transcreve Ementas de Decisões do CONSEF e legislação tributária para fundamentar as suas alegações.

Quanto à temática da bitributação (infração 3), aduz que o autuante não observou, detidamente, a realidade dos fatos, pois, se assim procedesse, perceberia que o imposto exigido, relativo à grande parte das notas fiscais de entrada da relação por ele elaborada, onde constam mercadorias tributáveis e não-tributáveis, já foi recolhido por antecipação, conforme se constata dos DAEs anexados à procedimentalidade. Acosta cópias de notas fiscais diversas e transcreve vários artigos do RICMS, bem como Ementas de Decisões do CONSEF, objetivando reforçar os seus argumentos.

Aludindo ao mérito da infração 2, o sujeito passivo nega a existência de saldo credor de caixa, citando o pronunciamento do CONSEF, em sede de Recurso de Revista, na Câmara Superior, no sentido de que o preceito contido no art. 4º da Lei nº 7.014/96, que autoriza a chamada presunção legal para cobrar ICMS por possíveis omissões de saídas anteriores, não pode ser avocado em razão de simples indícios, tornando-se necessária a comprovação através de documentos, livros, demonstrativos e tudo mais que compõe as escritas fiscal e contábil do contribuinte, entendendo que o ônus da prova é do Fisco, para que a presunção possa existir. Assevera que, lastreado na DME de 2002, não se constata qualquer omissão de receita, já que, do confronto dos valores totais das despesas com os da receita, verifica-se a existência de saldo devedor na conta caixa.

Em seguida, aborda a infração 3, analisando a inexistência de omissão de receita tributável versus descumprimento de obrigação acessória, aduzindo que a imputação não passa de mero descumprimento de obrigação acessória.

Reafirma que não houve descumprimento da obrigação principal, nem falta de pagamento do ICMS pelo SimBahia, porque as receitas tributáveis foram informadas nas DMEs, inexistindo lesão ao erário público estadual nos exercícios de 2003, 2004 e 2005, o que será provado no Recurso de Ofício com a apresentação das notas fiscais.

Transcreve Ementas de Acórdãos deste Conselho e Doutrina para apoiar a sua tese e encerra seu inconformismo apelando para, caso não declarada a nulidade, seja o Auto de Infração julgado improcedente, fazendo-se justiça.

Foram os autos encaminhados à PGE/PROFIS, a qual, em despacho à fl. 4001, da ilustre Procuradora Maria Helena Cruz Bulcão, entendeu que, lastreado no princípio da verdade material, norteador do Processo Administrativo, os autos deveriam ser analisados pela ASTEC, objetivando que Fiscal estranho ao feito avaliasse se os argumentos e documentos fiscais apresentados no Recurso de Ofício seriam suficientes para modificar as infrações 2 e 3.

A 1ª Câmara de Julgamento Fiscal, em pauta suplementar, de acordo com as razões expressadas no despacho de fl. 4005, decidiu não atender à solicitação formulada pela PGE/PROFIS para

realização de Diligência, tendo o PAF retornado à Procuradoria para emissão de Parecer conclusivo.

Em seu Parecer (fls. 4006/4008), a ilustre representante da PGE/PROFIS analisa os argumentos recursais, destacando que as razões apresentadas não afastam as infrações apuradas no lançamento fiscal, sendo os argumentos e provas incapazes de modificar a Decisão recorrida.

Declara que não vislumbra, na espécie concreta, as nulidades suscitadas, pois a infração 2 fora corretamente apurada, encontrando-se lastrada em documentos que comprovam a presunção legal, enquanto na infração 3 se exige multa por descumprimento de obrigação acessória e não imposto, sendo incoerente, portanto, a alegação de bitributação.

No mérito, manifesta-se a ilustre procuradora no sentido de que o recorrente insurge-se genericamente contra a infração 2, afirmando a inexistência de saldo credor de caixa e juntando documentos já considerados pelo autuante nos demonstrativos elaborados.

Invoca o artigo 4º, § 4º, da Lei nº 7.014/96, para amparar a presunção legal de omissão de saídas, a qual persiste, enquanto o contribuinte não lograr elidi-la, mediante provas que não foram trazidas ao processo.

No tocante à infração 3, entende a Procuradoria que o recorrente confessou o descumprimento da obrigação acessória, sendo correta a imputação aplicada.

Conseqüentemente, opina pelo Conhecimento e Improvimento do Recurso Voluntário.

## **VOTO**

Do estudo minucioso do presente PAF, verifico que o Recurso Voluntário apresentado pelo contribuinte versa sobre a sua irrisignação à Decisão da JJF no julgamento do Auto de Infração, onde lhe é exigido imposto, no valor de R\$8.135,70, acrescido da multa de 70%, além da multa de R\$9.634,66 por descumprimento de obrigações acessórias, tendo o sujeito passivo se insurgido, apenas, contra as infrações 2 e 3, já que reconheceu a imputação 1.

Como detalhadamente relatado, a infração 2 diz respeito à constatação de omissões de saídas de mercadorias tributáveis, apuradas através do saldo credor de caixa, com origem em documentos do próprio contribuinte e Notas Fiscais de aquisição de mercadorias coletadas no sistema CFAMT, enquanto a imputação 3 reporta-se à omissão de entradas de mercadorias no estabelecimento nas Informações Econômico-Fiscais, DME, dentro do período fiscalizado, ou seja, de 1º de janeiro de 2008, Acórdão JJF nº 0053-05/08.

Em face da Decisão do Acórdão JJF nº 0053-05/08 a Junta de Julgamento Fiscal julgando totalmente procedente a autuação, o recorrente formalizou suas razões recursais, confirmando, genericamente, as teses já argüidas na peça impugnatória, tendo enfatizando, tão-somente, a ocorrência de nulidades, sendo na imputação 2 por falta de elementos suficientes para determinar, com segurança, a infração, enquanto na 3, por ocorrência de bitributação.

Analisado o feito, rejeito a primeira preliminar, por verificar que a imputação foi corretamente apurada, encontrando-se fundamentada em elementos informativos concretos (documentos de fls. 10 e 83 e demonstrativos de fls. 12 a 28), os quais indicam a base de cálculo, o saldo credor e o valor do imposto devido, sendo todas as cópias entregues ao Autuado, consoante certifica o recibo de fl.6, configurando-se a clareza e a liquidez do lançamento, e proporcionando ao contribuinte exercer integralmente o seu direito de defesa.

Outrossim, não acolho a nulidade suscitada relativamente à infração 3, por inexistir qualquer amparo legal à tese do recorrente, de ocorrência de bitributação, uma vez que não foi exigido imposto na imputação, mas aplicada multa por descumprimento de obrigação acessória, pelo fato de o contribuinte ter deixado de informar aquisições de mercadorias nas DMEs, dentro dos exercícios fiscalizados.

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

Na peça recursal, verifica-se que a tese formulada pelo contribuinte no sentido da inexistência de omissão de entradas de mercadorias no estabelecimento é absolutamente genérica, não sendo apontado, com precisão e clareza, qualquer equívoco supostamente praticado pelo autuante, nem tampouco elaborado demonstrativo que infirme o lançamento levado a efeito.

Ademais, da análise das notas fiscais de fls. 3217 a 3992, trazidas ao feito com o Recurso, é possível perceber, por amostragem, que as operações foram consideradas pelo autuante quando da elaboração dos demonstrativos que embasaram a autuação, não tendo, conseqüentemente, o condão de alterar o resultado da auditoria.

Nesse contexto, mostra-se o Recurso Voluntário insuficiente para elidir a legitimidade da imputação fiscal no que pertine à infração 2, pois, encontrando-se 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 ter o sujeito passivo efetuado pagamentos com recursos não contabilizados, decorrentes de operações tributáveis sem pagamento do imposto, anteriormente realizadas e também não contabilizadas.

O sujeito passivo, à fl. 3191, admite que a infração 3 é, apenas, um mero descumprimento de obrigação acessória, não havendo omissão de receitas tributáveis, *“mas sim a falta de apresentação das notas das mercadorias não tributáveis”*.

Logo, na espécie versada, configura-se o cometimento infracional e para tanto é correta a aplicação da multa prevista na legislação (artigo 42, XII-A da Lei nº 7.014/96), valendo ressaltar que o referido artigo, no seu corpo, não faz qualquer distinção para a omissão de informação de aquisição de mercadorias, se tributáveis ou não.

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 a simples negativa do cometimento da infração, com alegações desacompanhadas de argumentos jurídicos e provas documentais, são insuficientes para elidir a autuação fiscal.

Portanto, considero incensuráveis as imputações aplicadas pela fiscalização, incapazes de sofrer qualquer tipo de reforma, confirmando, integralmente, a Decisão proferida pela 4ª 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 **279102.0001/07-9**, lavrado contra **CARLOS ANTÔNIO SOARES DE JUAZEIRO (MECADINHO MINI SUPER)**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$8.135,70** acrescido da multa de 70%, prevista no art. 42, III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além de multas por descumprimento de obrigações acessórias no total de **R\$9.634,66**, previstas no art. 42, XV, “i” e XII-A, da citada lei, com os acréscimos moratórios de acordo com o determinado pela Lei nº 9.837/05.

Sala das Sessões do CONSEF, 30 de outubro de 2008.

DENISE MARA ANDRADE BARBOSA - PRESIDENTE

VALNEI SOUSA FREIRE - RELATOR

RAIMUNDO LUIZ DE ANDRADE - REPR. DA PGE/PROFIS