

**PROCESSO** - A. I. Nº 017241.0007/07-6  
**RECORRENTE** - JOSÉ ERINALDO & CIA. LTDA. (NILTEX TECIDOS)  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 1º JF nº 0056-01/08  
**ORIGEM** - INFAZ SERRINHA  
**INTERNET** - 30/12/2008

## 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF Nº 0392-12/08

**EMENTA:** ICMS. CONTA “CAIXA”. SALDO CREDOR. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES MERCANTIS NÃO CONTABILIZADAS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Saldo credor da conta “Caixa” indica que o sujeito passivo efetuou pagamentos com recursos não contabilizados decorrentes de operações anteriormente realizadas e também não contabilizadas. Excluída uma nota fiscal lançada em duplicidade no Auto de Infração. Infração parcialmente subsistente. Modificada a Decisão recorrida. Recurso **PARCIALMENTE PROVIDO**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário, interposto contra a Decisão de 1º grau que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração lavrado para reclamar ICMS no valor de R\$43.122,20, além de multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de R\$574,16, em decorrência do cometimento das seguintes infrações à legislação do ICMS imputadas ao autuado:

1. falta de recolhimento do ICMS, constatada pela omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através de entradas de mercadorias não registradas, em 31/12/2002, sendo exigido ICMS no valor de R\$5.567,54, acrescido da multa de 70%;
2. recolheu a menos o ICMS, na condição de empresa de pequeno porte enquadrada no Regime Simplificado de Apuração do ICMS, nos meses de outubro a dezembro de 2002, janeiro a março e dezembro de 2003, dezembro de 2004, sendo exigido ICMS no valor de R\$6.406,79, acrescido da multa de 50%;
3. falta de recolhimento do ICMS constatada pela omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através de saldo credor de caixa, nos meses de fevereiro, abril a junho, agosto a dezembro de 2002, maio, junho, setembro e outubro de 2003, março a dezembro de 2004, março a junho, agosto a outubro e dezembro de 2005, abril a agosto de 2006, sendo exigido ICMS no valor de R\$30.764,89, acrescido da multa de 70%;
4. omitiu entrada de mercadorias no estabelecimento nas Informações Econômico-Fiscais apresentadas através de DME (Declaração do Movimento Econômico de Microempresas e Empresas de Pequeno Porte), em 31/01/2004, sendo aplicada multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de R\$574,16;
5. deixou de efetuar o recolhimento por antecipação ou substituição tributária, na condição de empresa de pequeno porte, referente às aquisições de mercadorias provenientes de fora do Estado, no mês de julho de 2004, sendo exigido ICMS no valor de R\$382,98, acrescido da multa de 50%.

O autuado apresentou peça impugnatória ao lançamento de ofício às fls. 1158 a 1160, e a Junta de Julgamento Fiscal, ao decidir a lide, exarou o voto a seguir transcrito:

*Do exame das peças processuais, verifico que o autuado na peça de defesa argúi de forma genérica a existência do que denomina de vícios na autuação, conforme abaixo:*

- por estar enquadrada no Regime Simplificado de Apuração do ICMS – SimBahia, na condição de empresa de pequeno porte, não poderia ser enquadrada no artigo 50 do RICMS/BA, com a alíquota de 17%, mas, no artigo 387-A que estabelece a alíquota de 2,5%;
- que jamais teve saldo credor de Caixa;
- que os recolhimentos ditos feitos a menos não são de sua responsabilidade, tendo em vista que informou a Secretaria da Fazenda o seu faturamento, além do que através da DME a SEFAZ deveria ter efetuado a cobrança da diferença com base no percentual de 2,5% e sem acréscimos, conforme o artigo 386-A, do RICMS/BA, que estabelece o prazo até o dia 15 do mês seguinte, para a SEFAZ ajustar os valores a serem recolhidos;
- que o autuante exige a antecipação tributária aplicando 17%, quando a antecipação parcial é de no máximo 10% se a mercadoria for adquirida de distribuidor e 5% se junto a indústria, no caso de compras na Região Sul e Sudeste, pois no Norte Nordeste e Centro Oeste, é de 5% e 2,5%. Alega que todas as suas compras são efetuadas na indústria;
- que mesmo que as infrações tivessem sido cometidas, o autuante deveria enquadrá-las no artigo 915, XII-A, já que é usuária de equipamento emissor de cupom fiscal – ECF.

No que denomina do mérito, afirma que o fato gerador do ICMS é sempre uma situação fática, prevista hipoteticamente em lei, necessitando de uma existência real, efetiva e concreta e não pode ser determinado por uma suposição ficcional, tendo ocorrido erro na interpretação da reativação da empresa que difere da integralização, de aumento de capital quando a mesma se encontra em plena atividade podendo assim dar margem a aumento de capital de forma fictícia para acobertar omissão de vendas realizadas e não escrituradas, o que não ocorre no presente caso.

Inicialmente, vejo que o autuado não aponta a existência de vícios de forma, ou seja, preterição de formalidades que a lei exige para formação e validade do ato administrativo que, se existentes, determinariam a nulidade do Auto de Infração.

Na realidade, o que identifica como vícios, diz respeito ao aspecto material da exigência, ou seja, incorreções que argúi pedindo a improcedência do Auto de Infração.

Vale registrar que - apesar de não ter sido suscitado pelo autuado - em respeito aos princípios da ampla defesa e do contraditório, esta 1ª Junta de Julgamento Fiscal, ainda na fase de instrução do processo, converteu-o em diligência, a fim de que fosse entregue ao sujeito passivo cópia das notas fiscais arroladas na autuação coletadas através do sistema CFAMT, bem como de todos os demonstrativos e levantamentos acostados aos autos que não tivessem sido fornecidos, inclusive, com a reabertura do prazo de defesa de 30 (trinta) dias, o que foi feito pela repartição fazendária, conforme intimação e aviso de recebimento acostados aos autos.

No que concerne à infração 01 - que cuida da falta de recolhimento do ICMS, constatada pela omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através de entradas de mercadorias não registradas -, o imposto está sendo exigido com base na presunção legal de que o sujeito passivo obteve Recursos de vendas de mercadorias realizadas anteriormente, sem a emissão de documentação fiscal e, com tais Recursos, efetuou as aquisições das mercadorias não contabilizadas. Trata-se de presunção relativa, prevista no §4º do artigo 4º, da Lei 7.014/96, alterado pela Lei nº 8.542/02, conforme transcrito abaixo:

“Art.4º. (...)

(...)

§4º 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.”*

*Noto que, apesar de no Auto de Infração estar consignado como data de ocorrência 31/12/2002, o demonstrativo de notas fiscais de entradas não registradas à fl. 11, discrimina os meses de ocorrência como fevereiro, março, abril, julho, agosto, novembro e dezembro de 2002, aliás, como deveria constar no Auto de Infração, contudo, tal indicação não prejudica a autuação, haja vista que o referido demonstrativo foi entregue ao autuado. No referido demonstrativo foram arroladas as Notas Fiscais n.ºs 90.087, 17.608, 48.852, 227.509, 87.612, 87.732, 46.034, 106.361, 120.883, 93, 016, 93.173, 94.385 e 53.456.*

*A meu ver, este item da autuação é parcialmente subsistente, haja vista que na infração 03, que trata da falta de recolhimento do ICMS constatada pela omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através de saldo credor de caixa, o imposto também está sendo exigido com base na presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto, constando no Demonstrativo de Auditoria de Caixa n.º 01, às fls. 38 a 50, o registro de pagamento das Notas Fiscais n.ºs 90.087, 17.608, 48.852, 227.509, 87.612, 87.732, 106.361, 93, 016, 93.173, 94.385.*

*Como foram constatadas, simultaneamente, omissões de receitas tributáveis, prevalece, apenas, a ocorrência ou diferença de maior valor monetário, no caso a infração 03, por restar configurado que as notas fiscais acima referidas estão nela compreendidas.*

*Quanto às Notas Fiscais n.ºs 46.034, 120.883 e 53.456, a exigência fica mantida, considerando que não foram arroladas no item 03 da autuação.*

*Cumprе observar que a omissão de saídas apurada através de apurada através de entradas de mercadorias não registradas, enquadra-se no artigo 408-L, do RICMS/97, que estabelece que perderá o direito a adoção do tratamento tributário previsto no regime simplificado de apuração do ICMS (Simbahia) a empresa que incorrer na prática de infrações de que tratam o inciso IV e a alínea “c” do inciso V do art. 915, a critério do Inspetor Fazendário.*

*Portanto, como a infração apontada no presente Auto de Infração, enquadra-se no dispositivo regulamentar acima referido, o imposto foi apurado com base nos critérios adotados pelo regime normal de apuração, obedecendo, entretanto, as condições estabelecidas através da Lei n.º 8.534/02, de 13/12/02, que alterou o art. 19 da Lei n.º 7.357/98.*

*Por essa nova redação, 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 artigo 19 da citada Lei).*

*Noto que o autuante concedeu o crédito de 8%, na forma acima referida.*

*Assim, este item da autuação é parcialmente subsistente no valor de R\$ 1.322,13, conforme demonstrativo abaixo:*

<i>Data Ocorr.</i>	<i>Nota Fiscal n.º</i>	<i>Vlr. NF</i>	<i>Crédito 8%</i>	<i>ICMS</i>	<i>ICMS devido</i>
<i>31/07/2002</i>	<i>46.034</i>	<i>8.140,50</i>	<i>651,24</i>	<i>1.383,89</i>	<i>732,65</i>
<i>30/11/2002</i>	<i>120.883</i>	<i>4.740,75</i>	<i>379,26</i>	<i>805,93</i>	<i>426,67</i>
<i>31/12/2002</i>	<i>53.456</i>	<i>1.809,00</i>	<i>144,72</i>	<i>307,53</i>	<i>162,81</i>
<i>Total</i>					<i>1.322,13</i>

*Quanto à infração 02 - recolhimento a menos do ICMS, na condição de empresa de pequeno porte enquadrada no Regime Simplificado de Apuração do ICMS-, a meu ver, labora em erro o autuado quando diz que a responsabilidade pelo recolhimento a menos é da SEFAZ, pois, conforme salientou o autuante nos termos do RICMSBA, quando ultrapassada a faixa de receita cabe ao contribuinte proceder a apuração do novo valor e recolher aos cofres públicos, independentemente da comunicação feita ao Fisco.*

*Na realidade, nos termos do artigo 405-A, II, “b”, do RICMS/BA, o contribuinte, obrigatoriamente, solicitará a exclusão ou alteração do enquadramento quando a receita bruta exceder aos limites estabelecidos no regulamento. Caso o contribuinte descumpra essa obrigação, o imposto devido será exigido de ofício, conforme o Auto de Infração em exame. Assim, considerando que o autuado não cumpriu a determinação regulamentar, este item da autuação é integralmente subsistente.*

*Relativamente à infração 03 – que trata da falta de recolhimento do ICMS, em decorrência de omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através de saldo credor de caixa -, vale esclarecer que, esta também decorre da presunção de que ocorreram saídas anteriores sem pagamento do imposto, em função da constatação de existência de saldo credor, estando prevista no §4º do art. 4º da Lei nº 7.014/96, já acima transcrito.*

*Sob o aspecto contábil, a conta Caixa por ser integrante do Ativo Circulante - Disponível, deve normalmente ter saldo devedor. A apresentação de saldo credor surge como uma disfunção, restando evidente que a empresa efetuou pagamentos com Recursos não contabilizados.*

*Nessa situação, a legislação do ICMS presume que tais Recursos são decorrentes de operações de comercialização (vendas) anteriormente realizadas e também não contabilizadas, cabendo ao contribuinte a prova da improcedência da presunção, conforme determina o artigo 4º, §4º, da Lei n. 7.014/96, acima referido.*

*Portanto, cabe ao sujeito passivo da relação tributária, querendo, apresentar todos os elementos de provas hábeis, no intuito de elidir a acusação fiscal.*

*No presente caso, constato na peça de defesa que o autuado alega não proceder a exigência, contudo, não traz aos autos nenhum elemento de prova hábil capaz de elidir a autuação.*

*Registro que a omissão de saídas apurada através de saldo credor de caixa, enquadra-se no artigo 408-L, do RICMS/97, que estabelece que perderá o direito a adoção do tratamento tributário previsto no regime simplificado de apuração do ICMS (Simbahia) a empresa que incorrer na prática de infrações de que tratam o inciso IV e a alínea “c” do inciso V do art. 915, a critério do Inspetor Fazendário.*

*Portanto, como a infração apontada no presente Auto de Infração, enquadra-se no dispositivo regulamentar acima referido, o imposto foi apurado com base nos critérios adotados pelo regime normal de apuração, obedecendo, entretanto, as condições estabelecidas através da Lei n.º 8.534/02, de 13/12/02, que alterou o art. 19 da Lei nº 7.357/98.*

*Por essa nova redação, 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 artigo 19 da citada Lei).*

*Vejo que o autuante concedeu o crédito de 8%, na forma acima referida.*

*Assim, este item da autuação é integralmente subsistente.*

*No respeitante à infração 04, que se refere à aplicação de multa por descumprimento de obrigação acessória, em razão de omissão de entradas de mercadorias no estabelecimento nas Informações Econômico-Fiscais apresentadas através de DME (Declaração do Movimento Econômico de Microempresas e Empresas de Pequeno Porte) relativa ao exercício de 2004, Notas Fiscais nºs 44.813 e 77.200, conforme demonstrativo e documentos às fls. 33 a 35, no valor de R\$ 574,16, calculada no percentual de 5% sobre o valor das entradas omitidas no valor de R\$ 11.483,25, constato que este item da autuação é insubsistente.*

*Primeiro, porque não restou comprovado nos autos a omissão de entradas de mercadorias na DME (Declaração do Movimento Econômico de Microempresas e Empresas de Pequeno Porte), conforme apontado na autuação. Não há elementos nos autos que confirmem a*

*imputação. Segundo, porque as notas fiscais arroladas neste item da autuação, também, foram arroladas na infração 03, conforme Demonstrativo de Auditoria de Caixa à fl. 611 dos autos.*

*Cumpra observar ainda que, caso a exigência fosse procedente, a multa aplicada neste item da autuação seria absorvida pela multa prevista para o descumprimento da obrigação principal, nos termos do artigo 915, § 5º, do RICMS/BA. Infração insubsistente.*

*No respeitante à infração 05, verifico que cuida da falta de recolhimento do ICMS antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação adquiridas para fins de comercialização.*

*A exigência de recolhimento antecipado do imposto encontra-se inserta no artigo 352-A, do RICMS/BA, sendo este apurado mediante a aplicação da alíquota interna sobre o valor da operação interestadual constante no documento fiscal de aquisição, deduzido o valor do imposto destacado no referido documento fiscal.*

*Registre-se que a antecipação parcial de que cuida o artigo acima reportado não é aplicável às mercadorias, cujas operações internas sejam acobertadas por isenção, não-incidência, antecipação ou substituição tributária, que encerre a fase de tributação.*

*Apesar da insurgência do autuado quanto à forma de cálculo utilizada pelo autuante, constato que este agiu na forma do artigo 352-A acima referido, ou seja, sobre a Nota Fiscal nº 92060, oriunda do Estado de São Paulo, no valor de R\$ 3.829,76, aplicou a alíquota de 17%, sendo abatido o crédito destacado na nota fiscal no valor de R\$ 268,08, resultando no valor a recolher de R\$ 382,98, representando 10% do valor da nota fiscal. Também não procede a alegação do autuado de que faz jus a redução de 5%, pois, esta redução é aplicável exclusivamente às microempresas, não sendo o caso do autuado que está enquadrado na condição de empresa de pequeno porte. Mantida a infração.*

*Por fim, cumpre registrar que, pelas razões acima esposadas na análise das infrações, não tem nenhuma pertinência a alegação do autuado de que mesmo que as infrações tivessem sido cometidas, o autuante deveria enquadrá-las no artigo 915, XIII-A, já que é usuário de equipamento emissor de cupom fiscal – ECF.*

*Voto pela procedência em parte do Auto de Infração.*

Conclusão do julgamento originário: procedente em parte a infração 1 (exclusão das notas fiscais que também compõem a infração 3), improcedente a infração 4 e procedentes as infrações 2, 3 e 5. Cinge-se o apelo empresarial ao item 3 do lançamento.

No Recurso Voluntário o contribuinte manifestou, inicialmente, a sua concordância com a exclusão das notas fiscais integrantes da infração 1 e que também constavam na infração 3, por estarem sendo cobradas em duplicidade. Afirmou, todavia, que apesar do julgador de 1º grau ter procedido ao expurgo da Nota Fiscal nº 94.385, não atentou para o fato de que o autuante ter lançado a nota no caixa duas vezes, em 16 e 20.12.2002, causando “prejuízo à autuada de R\$226,04”.

Quanto ao saldo credor de caixa (infração 3), declara ter trazido ao processo provas que elidem a infração, fazendo a junta de cópias do livro caixa, devidamente escriturado. Afirmou que os saldos credores surgiram das notas fiscais do CFAMT lançadas no caixa pelo autuante, as quais o recorrente desconhece. Contestou a veracidade daquelas notas fiscais, argumentado ter origem em ações de pessoas inescrupulosas, que efetuam compras com inscrições alheias. Declarou que não cometeu nenhuma infração, pedindo ao este Conselho de Fazenda a improcedência do lançamento fiscal. Juntou ao Recurso Voluntário os papéis de trabalho em que se fundamentou o lançamento do item 3 e folhas do livro caixa escriturados pelo contribuinte.

A Procuradoria Estadual (PGE/POFIS), às fls. 1322/1323, em Parecer da autoria da dra. Leila Von Söhsten Ramalho, acolheu a contestação do recorrente no que se refere ao cômputo em duplicidade da Nota Fiscal nº 94385, no valor de R\$2.511,60, ocorrido em dezembro de 2002. Todavia, relativamente aos demais argumentos, em especial às notas fiscais do CFAMT, afastou a

pretensão empresarial, declarando que o órgão julgador de 1º grau, através de diligência, encaminhou ao contribuinte cópia de todas as notas fiscais, sendo-lhe deferido prazo de 30 (trinta) dias para a respectiva manifestação, não havendo que se falar, no presente caso, de cerceamento de defesa, pois ao autuado foi oportunizado conhecer e impugnar a documentação sob foco. Não obstante, quedou-se inerte. Ao finalizar o Parecer, opinou pelo Provimento Parcial do Recurso Voluntário para excluir do item 3 da autuação um dos lançamentos, referente à Nota Fiscal nº 94385.

O procurador assistente Dr. José Augusto Martins Jr., em conjunto com a procuradora, Dra. Sylvia Maria Amoêdo, ratificaram o Parecer anterior, concordando com a exclusão da nota fiscal lançada em duplicidade no Auto de Infração.

## VOTO

Assiste razão ao contribuinte no que se refere à Nota Fiscal nº 94.385, no valor de R\$2.511,60, que foi apurada em duplicidade, respectivamente, nos dias 16 e 20, no levantamento de caixa pertinente ao mês de dezembro de 2002. Considerando o “bis in idem” verificado, deve ser excluída do débito a parcela do ICMS referente ao citado documento fiscal, na importância de R\$226,04. Dessa forma, o valor do débito no mês de dezembro de 2002, passa para a importância de R\$1.296,79.

Com relação às demais notas fiscais, coletadas através do sistema CFAMT, que corresponde aos documentos fiscais que foram interceptados nos postos fiscais da Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia, encontra-se evidenciado, em face das citadas coletas, que os produtos ingressaram no território baiano, tendo por destinatário o estabelecimento do contribuinte autuado. Conforme reiterada jurisprudência deste CONSEF, as notas fiscais captadas nos postos de fiscalização são prova de que as mesmas circularam neste Estado e que foram destinadas ao contribuinte indicado nas mesmas como adquirente. Convém ressaltar, em conformidade com o Parecer da Procuradoria Estadual, que o órgão julgador de 1º grau, através de diligência, encaminhou ao contribuinte cópia de todas as notas fiscais, sendo-lhe deferido prazo de 30 (trinta) dias para a respectiva manifestação, não havendo que se falar, no presente caso, de cerceamento de defesa, pois ao autuado foi oportunizado conhecer e impugnar a documentação e, não obstante, quedou-se inerte. As alegações recursais de que contribuintes inescrupulosos se utilizaram indevidamente da inscrição estadual do autuado para a prática de fraudes não se fizeram acompanhar de qualquer prova indicativa deste fato, devendo-se destacar, ainda, que as mercadorias constantes das notas fiscais coletadas no CFAMT fazem parte da atividade comercial regular do recorrente.

Assim, considerando o acima exposto, voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário para excluir da autuação tão-somente o lançamento em duplicidade da Nota Fiscal nº 94.385.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **017241.0007/07-6**, lavrado contra **JOSÉ ERINALDO & CIA. LTDA. (NILTEX TECIDOS)**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$38.650,75**, acrescido das multas de 70% sobre R\$31.860,98 e 50% sobre R\$6.789,77, previstas, respectivamente, no artigo 42, incisos III, I, “b”, 1, 3, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 15 de dezembro de 2008.

TOLSTOI SEARA NOLASCO – PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JÚNIOR – REPR. DA PGE/PROFIS