

A. I. N° - 269440.0031/06-7  
AUTUADO - VANDILSON DIAS VIANA  
AUTUANTE - WALTER KUHN  
ORIGEM - INFRAZ BOM JESUS DA LAPA  
INTERNET - 19. 02. 2008

**1<sup>a</sup> JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF N° 0029-01/08**

**EMENTA:** ICMS. 1. 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. Revisão procedida pelo autuante, mediante diligência, reduz o montante do débito. Infração parcialmente caracterizada. 2. LIVROS FISCAIS. LIVRO CAIXA. FALTA DE ESCRITURAÇÃO. MULTA. Infração reconhecida pelo sujeito passivo. Rejeitadas as argüições de nulidade. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

Através do Auto de Infração em lide, lavrado em 29/08/2006, foi efetuado o lançamento do ICMS no valor de R\$ 41.233,01 e aplicada a multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de R\$ 460,00, atribuindo ao sujeito passivo o cometimento das seguintes infrações:

01 – deixou de recolher o ICMS, em decorrência de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, apurada através de saldo credor de caixa, no exercício de 2005, sendo exigido imposto no valor de R\$ 41.233,01, acrescido da multa de 70%, de acordo com o Anexo I;

02 – deixou de encriturar o livro Caixa, na condição de microempresa com receita bruta ajustada superior a R\$ 30.000,00, no exercício de 2005, sendo aplicada a multa fixa no valor de R\$ 460,00.

O autuado, através de representantes legalmente constituídos, apresentou impugnação às fls. 30 a 72, argüindo preliminarmente a nulidade do lançamento no que se refere à infração 01, em decorrência de falta de observação dos artigos 18, inciso IV, alínea “a”, 28, § 4º e 39 do RPAF/99, considerando que o Termo de Encerramento não se faz acompanhar dos demonstrativos e provas que possibilitem constatar, com segurança, a infração supostamente praticada.

Salienta, ainda, que não procede a exigência do ICMS apurada por presunção, tendo em vista que o imposto relativo à quase totalidade das mercadorias por ele comercializadas é recolhido através da substituição tributária, tornando inadequado o roteiro de auditoria empregado.

No que se refere ao mérito dessa infração, observa que muitas despesas elencadas no “Demonstrativo de Pagamentos a Fornecedores não Escrituradas”, carecem de provas reais (as notas fiscais) e que muitas das notas fiscais acostadas aos autos não provam a real entrada das mercadorias em seu domicílio fiscal, considerando que em muitos casos as mercadorias correspondentes não foram realmente por ele adquiridas, por terem sido encaminhadas equivocadamente pelos fornecedores, com posterior refaturamento ou, tendo sido adquiridas, não foram pagas, por terem sido devolvidas, conforme alega que comprovará no decorrer deste processo administrativo fiscal.

Acrescenta que em vários casos as compras consideradas pelo autuante como pagas à vista, na realidade foram adquiridas através de financiamentos, não tendo havido um desembolso integral do valor das notas fiscais durante o período fiscalizado. Além disso, foi ignorado o total das notas fiscais de saída apresentadas pelo impugnante, o que comprova a existência de receitas declaradas e recolhidas que não foram consignadas no trabalho denominado “Posição Mensal – Ref: Dezembro/2005”.

Pelo exposto, requer que a ação fiscal seja julgada nula, ou não entendendo assim este CONSEF, que seja julgada improcedente, pelos motivos que passou a expor.

Transcreve o art. 2º do RPAF/99, ressaltando que o legislador baiano buscou assegurar aos contribuintes um tratamento justo, digno e igualitário diante do contencioso fiscal. Salientando que o art. 112 do CTN – Código Tributário Nacional, ao procurar proteger o direito do contribuinte, estabeleceu o princípio do *in dubio pro contribuinte*, afiançou que no julgamento do Auto de Infração deve ser verificada a real existência do fato gerador.

Alega que de maneira surpreendente o autuante apurou a existência de saldo credor de caixa, distinguindo os pagamentos de fornecedores declarados, daqueles não declarados, baseado num suposto “Resumo Caixa Dezembro/2005”, conforme se vê no “Demonstrativo de Origens e Aplicações de Recursos (DOAR)”, observando-se, desse modo, que o fisco não se baseou no livro Caixa entregue pelo autuado, conforme demonstrado na infração 02, que reconhece como devida.

Com base nessas ponderações indaga: Em que documentos ou livros fiscais o autuante se baseou para elaborar seus demonstrativos, principalmente aquele denominado “Posição Mensal – Ref: Dezembro/2005”? Com base nos documentos e demonstrativos acostados aos autos é possível determinar que tenham ocorrido pagamentos a fornecedores não escriturados? Conclui que o autuante não trouxe ao PAF as provas que pudessem evidenciar, com segurança, o saldo credor supostamente encontrado.

Argúi que a existência de saldo credor de caixa deve ser amplamente demonstrada, com base nos livros e documentos fiscais, confrontando as aplicações e origens da empresa, caso em que o resultado deve representar a realidade contábil constatada. Afirma que o fisco não trouxe as provas que evidenciem a hipótese da presunção legal, isto é, a existência de saldo credor em caixa, resultando na completa nulidade do lançamento, por lhe faltarem os elementos suficientes para determinar, com segurança, a infração, conforme prevê o RPAF/99, através dos transcritos § 4º, incisos I e II, do art. 28 e art. 18, inciso IV, alíneas “a” e “b”. Nesse sentido, transcreve as ementas referentes aos Acórdãos JJF 2204-04/01 e 0369-04/02, emanados do CONSEF, que apontaram a nulidade das respectivas autuações, devido à falta de certeza e liquidez dos lançamentos.

Observa que o Auto de Infração deve ser revisto para ser julgado improcedente, devido à completa falta de previsão legal para a cobrança do imposto, por se referir a mercadorias sobre as quais o tributo já fora pago quando de suas remessas. Assevera que a legislação que rege o ICMS não faz qualquer menção sobre nova incidência do imposto relativo a mercadorias submetidas à substituição ou antecipação tributária, não podendo, deste modo, ser cobrado imposto sobre fato já tributado, por ter sido recolhido pelo substituto tributário, antes da ocorrência do fato gerador.

Para ilustrar seu entendimento, transcreve o art. 353, inciso II, do RICMS/97 e as ementas referentes aos Acórdãos JJF 0052-04/05, CJF 0894/01, além da Resolução 1104/97, que versam sobre procedimentos fiscais relacionados a contribuintes que comercializavam quase exclusivamente com mercadorias sujeitas à substituição tributária. Destaca que o roteiro de auditoria utilizado na ação fiscal não se desvia do fato gerador do ICMS, uma vez que o resultado apurado (saldo credor) representa uma presunção de omissão de mercadorias tributáveis. Isto é, o tributo exigido é apurado, presumidamente, na saída de mercadorias tributáveis (regime normal de apuração). Nesse sentido, manifesta o entendimento de que a exigência do ICMS sobre o saldo credor encontrado por meio de entradas de mercadorias cujo tributo já foi recolhido representa uma bitributação, por estar sendo

exigido o tributo anteriormente à ocorrência do fato gerador (antecipação ou substituição) e, presumidamente, na ocorrência do fato gerador (saídas de mercadorias tributáveis). Assegura que tal exação se caracterizaria em verdadeiro confisco ao patrimônio do contribuinte.

Requer a posterior juntada das cópias de notas fiscais de entrada, através das quais comprovará a existência de vício na ação fiscal em lide. Pleiteia a total nulidade do Auto de Infração, ou, no mérito, a sua improcedência.

Aborda sobre o mérito da infração 01 por tópicos, como segue:

1) Das despesas consideradas pelo autuante.

a) Da parcial falta de provas – destaca que a infração foi imposta em decorrência da suposição de que as despesas pagas nos exercícios financeiros apurados teriam sido superiores a sua receita, mediante a seguinte operação: origens (vendas do exercício) – aplicações ((pagamento a fornecedores declarado (resumo caixa dezembro/2005)) + (pagamento a fornecedores não declarado (Anexo II) – CFAMT)) + (despesas pagas (resumo caixa dezembro/2005)) – (duplicatas a pagar exercício seguinte)) = saldo credor em caixa. Observa que essa operação somente seria coerente se todas as notas fiscais elencadas no “Demonstrativo do Pagamento a Fornecedores não Escriturados – Anexo II (CFAMT)”, estivessem acompanhadas das vias dessas notas fiscais.

Salienta que sendo excluídas as notas fiscais não juntadas ao processo, supostamente não declaradas, ficará reduzido significativamente o saldo credor indicado, por contrariar o que prevê o transrito § 4º, do art. 4º, da Lei 7.014/96. Como os dados obtidos na referida operação são comprovados apenas por meio de notas fiscais de entrada e das informações contidas na escrituração fiscal, a falta de provas fulmina completamente a auditoria, haja vista que o autuante se ampara muitas vezes apenas no relatório do CFAMT. Nesse sentido, destaca o posicionamento do CONSEF acerca do meio probatório hábil para comprovar infração apurada através de auditoria similar, conforme ementa correspondente ao Acórdão JJF 0083-01/02, que resultou no descabimento parcial da exigência tributária, por falta de apresentação, pelo fisco, de algumas notas fiscais.

Diz que o Auto de Infração baseado em presunção fiscal sem a devida fundamentação é nulo, por se converter em ficção, ferindo o princípio do ato regrado ou vinculado à Lei (CTN, artigos 97, I e II, 114, 116, I, 141, 142 e 144; CF/88, artigos 5º, II, 37, *caput* e 150, I). Acrescenta que a imputação é desprovida de elementos probatórios, como exige o RPAF/99, em seus artigos 2º, *caput*, 18, inciso IV, alínea “a” e 41, inciso II, que transcreve.

Solicita que sejam excluídos do citado demonstrativo, mediante diligência fiscal, as notas fiscais indicadas, porém não acostadas aos autos, razão pela qual requer a nulidade da infração, por ausência de provas, ou a sua procedência em parte.

b) Da comprovada falta de despesas – só para argumentar, ressalta que muitas das notas fiscais contidas no “Demonstrativo do Pagamento a Fornecedores não Escriturados – Anexo II (CFAMT)” não foram pagas, por ter ocorrido erro de seus fornecedores ao encaminhar as mercadorias, o que resultou no retorno das mesmas. Assevera que comprovará, no decorrer do processo administrativo fiscal, que muitas das mercadorias não entraram em seu domicílio fiscal.

Contesta a presunção de que adquirira as mercadorias contidas nas notas fiscais (despesas) coletadas nos postos fiscais, sob a argüição de que a comprovação somente seria possível através dos pedidos de fornecimento, dos canhotos das notas fiscais com a assinatura do autuado, dos comprovantes de pagamento de frete, dos comprovantes de pagamento das compras junto aos fornecedores ou, ainda, da existência de diferença no estoque que pudesse confirmar a presunção. Alega que o autuante, para ratificar a ação fiscal, deveria ter anexado os comprovantes de pagamento das referidas compras ou as cópias das duplicatas mercantis ou ter demonstrado que a receita auferida em cada operação refletiu na conta Caixa/Bancos ou na conta Fornecedores.

Ressaltando que a infração tributária deve ser sempre provada, sob pena de não se poder falar em lançamento fiscal, apresentou a definição para o termo “prova”, e o entendimento referente à “prova da despesa por presunção em matéria de direito tributário”, extraídos da obra “O Processo Fiscal”, do professor Clélio Berti.

Salienta que além da necessidade do ato da autoridade fiscal que exige o pagamento do tributo ser motivado, as particularidades das provas indiciárias exigem uma explicitação expressa dos seus motivos, para permitirem um adequado direito de defesa, sob pena de invalidação do lançamento tributário.

Aduz que alguns documentos fiscais sequer possuem os carimbos dos postos fiscais do percurso, o que demonstra a inocorrência do trânsito das mercadorias até o seu estabelecimento. Como o preposto fiscal não averiguou se as operações haviam se realizado, deixou que o contribuinte comprovasse se era verdade ou não a imputação que lhe fora imposta.

Diante disso, solicita que através de perícia fiscal sejam excluídas do demonstrativo as notas fiscais refaturadas, que serão acostadas aos autos até a audiência de julgamento. Por esta razão, requer a nulidade da infração, por falta de provas, ou a sua procedência em parte.

c) Da falta de despesas em razão da devolução de mercadorias – observa que durante o período fiscalizado ocorreram muitas devoluções de mercadorias, após a entrada em seu estabelecimento, o que significa dizer que apesar de terem sido recebidas, não representaram nenhuma despesa, desde quando foram devolvidas. Assim, as notas fiscais de devolução, acompanhadas das notas fiscais que fazem correspondência e dos recibos de entrega, demonstram que o valor pago não foi realizado no montante consignado pelo autuante, não constituindo despesas em sua totalidade.

Ressalta que as notas fiscais de devolução têm que ser consideradas nessa espécie de auditoria fiscal e se esses documentos fiscais não estavam escriturados em seus livros, que seja cobrada a multa por descumprimento de obrigação acessória, não aceitando que as provas trazidas aos autos sejam recusadas, embora quem devesse provar fosse o próprio fisco.

Diante do exposto, pede que sejam consideradas no “Demonstrativo de Origens e Aplicações de Recursos - DOAR”, os valores das mercadorias devolvidas, para deduzir da base de cálculo do Auto de Infração. Por este motivo, pugna pela procedência em parte da infração.

d) Dos parcelamentos – realça que o autuante não observou que muitas das notas fiscais relacionadas no “Demonstrativo do Pagamento a Fornecedores não Escriturados – Anexo II (CFAMT)” não foram pagas à vista e sim a prazo, através de parcelamento das despesas. Não poderia o fisco esquecer da busca da verdade material, deixando de considerar que não houve o desembolso integral do valor constante de muitas das notas fiscais durante o período fiscalizado.

Salienta que não havendo crédito imediato na conta caixa na aquisição a prazo de mercadorias, deve ser considerada a data de pagamento para obtenção dos valores reais aplicados. Solicita que sejam excluídas do citado demonstrativo os valores que foram considerados à vista, mas que foram pagos a prazo, conforme documentos que serão acostadas aos autos. Por esta razão, requer que seja declarada a procedência em parte da infração.

2) Das receitas não consideradas – alega restar provado que o saldo credor constatado pelo autuante decorreu de não ter sido considerado o total das notas fiscais de saída apresentadas no período da fiscalização. Destaca que se espera da autoridade fiscal uma posição investigatória, ativa e imparcial, devendo esgotar todos os meios hábeis para constatação ou não da ocorrência do fato gerador, não devendo, de maneira inversa, atribuir ao contribuinte a tarefa de provar o contrário daquilo que lhe está sendo imputado.

Nesse sentido, aduz que as notas fiscais a serem anexadas aos autos representam os documentos adequados para se verificar a receita do contribuinte, que é enquadrado no regime de apuração simplificada do ICMS, conforme se observa através de suas obrigações acessórias, que estão previstas

no transscrito art. 408-C, do RICMS/97, destacando o seu inciso II, alínea “b”, que trata da obrigação do arquivamento dos documentos fiscais de saída durante cinco anos, acrescentando que o fisco não pode ignorar a totalidade das notas fiscais de saída, sob pena de desequilibrar, de forma propositada, o caixa do autuado.

Requer que o CONSEF declare a nulidade total do Auto de Infração e, se assim não entender, que no mérito decida pela sua improcedência.

O autuante prestou informação fiscal às fls. 78/79, esclarecendo que conforme se observa à fl. 05 dos autos, apesar de legalmente intimado para tanto, o impugnante não apresentou o livro Caixa, o que motivou a reconstituição do caixa, com a utilização de informações disponíveis, tais como o CFAMT, notas fiscais de entrada e de saída, pagamentos de ICMS e despesas em geral. Salienta que não tendo o contribuinte apresentado nada em relação ao Caixa, considerou que não havia saldo inicial.

Argúi que o documento “Posição Mensal – Ref: Dezembro/2005” (fl. 10) foi elaborado com base na documentação apresentada pelo impugnante, enquanto que o “Demonstrativo do Pagamento a Fornecedores não Escriturados – Anexo II” se baseou nas notas fiscais do CFAMT (fls. 11 a 21).

Contesta a alegação defensiva de que boa parte das mercadorias que comercializa são sujeitas à substituição tributária, argumentando que as notas fiscais de entrada são consideradas apenas para verificação da aplicação de recursos, para comprovar a existência de saldo credor de caixa, não significando que foram esses os produtos omitidos quando das saídas das mercadorias. Assevera, ainda, que ocorrendo saldo credor de caixa presume-se a ocorrência de operações tributáveis e, nesse caso, para que o contribuinte comprove a improcedência da presunção, deve apresentar provas referentes ao ingresso de numerário na conta Caixa, através de empréstimos bancários, investimentos dos sócios na empresa, etc.

No mais, observa que o autuado fez várias alegações, porém sem anexar qualquer documento ou prova em favor de suas argüições. Mantém as infrações tipificadas no Auto de Infração.

Considerando que não consta dos autos a comprovação de que o sujeito passivo tivesse recebido cópias das notas fiscais colhidas através do Sistema CFAMT; considerando que o autuado argüiu em relação à infração 01, que comercializa de forma preponderante com mercadorias sujeitas ao regime da substituição tributária; considerando que o impugnante alegou que diversas notas fiscais arroladas na autuação se referiam a aquisições realizadas através de financiamentos; que não foi considerada a totalidade das notas fiscais de saída; bem como que não ficou esclarecido quais tinham sido os documentos ou livros fiscais utilizados pelo autuante na elaboração de seus demonstrativos, notadamente aquele denominado “Posição Mensal – Ref: Dezembro/2005”.

Esta 1ª JJF, em pauta suplementar (fl. 83), deliberou que o processo fosse encaminhado à INFRAZ Bom Jesus da Lapa, para que o autuante adotasse as seguintes providências:

- 01) Informasse qual a fonte ou fontes nas quais foram identificadas as vendas indicadas no Demonstrativo de Origens e Aplicações de Recursos;
- 02) Intimasse o autuado a apresentar a comprovação concernente aos financiamentos/parcelamentos correspondentes aos documentos fiscais arrolados no levantamento fiscal;
- 03) Elaborasse demonstrativo indicando os valores e percentuais correspondentes às aquisições de mercadorias no exercício de 2005, em relação às tributadas, às isentas e àquelas enquadradas no regime de substituição tributária;
- 04) Elaborasse, se fosse o caso, novos demonstrativos referentes à infração 01.

Em seguida, a Repartição Fazendária deveria entregar ao sujeito passivo, cópias reprográficas das notas fiscais que embasaram a infração 01 e que foram colhidas através do Sistema CFAMT (fls. 11 a 21), do Termo de Diligência e de todas as informações e demonstrativos elaborados pelo diligente,

devendo, no ato da intimação, ser informado ao autuado quanto à reabertura do prazo de defesa de 30 (trinta) dias. Havendo manifestação do autuado, deveria ser dada ciência ao autuante, para prestar nova informação fiscal.

Atendendo a diligência requerida, à fl. 102 o autuante apresentou esclarecimentos a respeito dos procedimentos adotados durante a ação fiscal.

Afirma que o documento “Posição Mensal – Ref: dezembro/2005” foi fornecido pelo contador do estabelecimento e que ao ser solicitado que o mesmo atestasse que o referido documento foi extraído do livro Caixa, foi apresentado um outro extrato, com alterações significativas dos valores, o qual a despeito desse fato foi utilizado para refazer os cálculos do saldo credor de caixa. Entretanto, ao ser intimado regularmente a apresentar documentos hábeis que comprovasssem o ingresso de numerário na conta Caixa concernentes aos empréstimos (mútuos), à receita de fretes e à venda de imobilizado, conforme consta no novo documento entregue pela contabilidade, esses elementos não foram apresentados. Assim, os alegados ingressos dessas receitas não foram considerados.

Observa que para efeito de cálculo do saldo credor de caixa foram considerados os financiamentos/parcelamentos pagos em 2005 e excluídos os pagamentos correspondentes com vencimento nos exercícios seguintes, conforme cópias anexadas às fls. 88 a 98.

Em seguida, o autuante apresentou um quadro demonstrativo indicando os valores e percentuais correspondentes às mercadorias tributadas, isentas e enquadradas no regime de substituição tributária, com base no movimento de entradas, resultando nos seguintes índices: 98,87% para as mercadorias tributadas normalmente, 1,13% para as mercadorias isentas, não tendo ocorrido entradas de mercadorias enquadradas na substituição tributária.

De acordo com Termo de Intimação e AR – Aviso de Recebimento (fls. 103/104), o impugnante recebeu as cópias reprográficas do termo de diligência, das notas fiscais coletadas através do sistema CFAMT, da informação fiscal produzida em atendimento à diligência, bem como do novo demonstrativo elaborado pelo autuante, quando foi reaberto o prazo de defesa de 30 (trinta) dias, não constando dos autos, entretanto, que o contribuinte tivesse se manifestado a respeito.

## VOTO

A princípio, cumpre-me tratar sobre as preliminares de nulidade suscitadas pelo autuado, o que faço da forma abaixo:

1) discordo quanto a alegação da existência de cerceamento do direito da ampla defesa, já que todos os fatos foram descritos de forma clara e precisa, bem como, em atendimento à diligência determinada pela 1ª JJF, foram disponibilizadas ao defendant as cópias reprográficas das notas fiscais coletadas através do Sistema CFAMT, assim como foi reaberto o seu prazo de defesa, o que possibilitou o exercício do contraditório de forma plena, inclusive com a apresentação das provas que alegou deter em seu poder;

2) não acato a alegação de que o Auto de Infração contraria o princípio da legalidade, desde quando as infrações imputadas têm previsão objetiva no RICMS/97, estando o fato gerador devidamente apontado, o que lhes dá fundamentação legal. Vejo que o Auto de Infração contempla as disposições previstas no RICMS/BA, aprovado pelo Dec. nº. 6.284/97, que por sua vez regulamenta a Lei nº. 7.014/96;

3) no que se refere à argüição de falta de descrição clara e precisa e da falta de elementos de sustentação em relação à infração 01, entendo que tais argumentos não podem prosperar, pois não há nenhuma obscuridade na descrição da infração, tendo em vista que os demonstrativos elaborados relacionam os documentos fiscais que lhes serviram de base, indicando todos os dados pertinentes. Acrescento que ao apurar os valores exigidos, o autuante se baseou nos dados constantes nos

elementos fornecidos pelo próprio contribuinte e em notas fiscais coletadas por meio do Sistema CFAMT/SEFAZ, todas disponibilizadas ao contribuinte;

4) não ocorreu a sugerida bi-tributação, tendo em vista que em atendimento ao pedido de diligência foi efetuada a proporcionalidade entre as mercadorias tributadas normalmente e aquelas isentas ou alcançadas pelo regime da substituição tributária.

No que diz respeito à argüição de que a imposição tributária é confiscatória, esclareço que a infração está devidamente prevista na Lei nº. 7.014/96.

Quanto à argüição de constitucionalidade do lançamento, ressalto que, com base no art. 167, I do RPAF/99, não se inclui na competência dos órgãos julgadores a declaração de constitucionalidade, entretanto a exigência tributária está respaldada na Lei nº 7.014/96.

Deste modo, restam afastados os pedidos de nulidade apresentados pelo autuado, considerando que o procedimento fiscal atende às determinações previstas no art. 39 do RPAF/99, além do que, o autuado, exercendo o seu direito de ampla defesa e do contraditório, apresentou impugnação, demonstrando ter pleno conhecimento dos fatos arrolados na acusação fiscal que originou a lavratura do presente Auto de Infração.

Ressalto que, tendo em vista as alegações defensivas de que as notas fiscais oriundas do CFAMT não lhe haviam sido disponibilizadas, que em sua atividade comercializava de forma preponderante com mercadorias sujeitas ao regime da substituição tributária, assim como por ter argumentado sobre a existência de diversas situações concernentes às operações ocorridas durante o período fiscalizado, que não tinham sido observadas pelo autuante, a 1ª JJF converteu o processo em diligência, visando sanar eventuais falhas processuais, quando os alegados documentos foram entregues ao autuado, ao tempo em que foi reaberto o seu prazo de defesa em 30 (trinta) dias.

Noto, no entanto, que a despeito de ter sido intimado em três oportunidades com intervalos de trinta dias, o contribuinte apresentou apenas a documentação relativa ao financiamento de um veículo e uma declaração atestada pelo seu contador, informando dados extraídos do livro Caixa do estabelecimento.

Ao analisar o mérito, observo que no Auto de Infração em lide foi atribuído ao sujeito passivo o cometimento de duas irregularidades, dentre as quais o autuado reconheceu expressamente a infração 02, tendo, inclusive, informado que realizaria o pagamento do débito correspondente. Ressalto que a exigência fiscal constante do referida imputação está devidamente fundamentada em expressa disposição legal, bem como consta dos autos a comprovação de que o contribuinte deixou de escrutar o livro Caixa, motivo que ensejou a aplicação da penalidade. Portanto, a infração fica mantida integralmente.

Noto que a autuação relativa à infração 01 se originou da falta de recolhimento do ICMS, com base na constatação de saldo credor de caixa. Saliento que a apuração realizada está baseada nos preceitos contidos no art. 2º, § 3º, inciso IV do RICMS/97, que ao tratar do momento da ocorrência do fato gerador, diz que se presume a ocorrência de operações tributáveis sem pagamento do imposto, a menos que o contribuinte comprove a improcedência da presunção, sempre que a escrituração indicar a ocorrência de saldo credor de caixa, além de outras hipóteses. No mesmo sentido, estabelece o § 4º do art. 4º da Lei nº. 7.014/96, que transcrevo abaixo.

*“Art. 4º Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento:*

...

*§ 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.”*

Observo que os procedimentos adotados pela fiscalização se basearam em declaração apresentada pelo próprio contribuinte, onde constam os dados contábeis do estabelecimento, assim como nas notas fiscais coletadas através do Sistema CFAMT. Saliento que de forma contraditória o impugnante alega que o autuante deixara de observar os dados constantes em seu livro caixa, que lhe teria sido entregue, porém logo em seguida reconhece a imputação concernente à infração 02, que versa exatamente a respeito da falta de escrituração do citado livro.

No que diz respeito à afirmação do autuado de que a simples existência de notas fiscais arrecadadas pela fiscalização no trânsito de mercadorias não prova a entrada dos produtos em seu estabelecimento, ressalto que os documentos fiscais objeto desta infração foram todos emitidos por empresas regularmente cadastradas nas unidades fazendárias de origem, tendo como destinatário o sujeito passivo e por serem contratos mercantis, são válidas como prova de circulação no território nacional e do respectivo ingresso no estabelecimento destinatário, até que se prove o contrário, o que não foi feito pelo impugnante, pois não foram apresentados elementos que invalidem os documentos fiscais em questão. Ressalto, ademais, que vários desses documentos se referiram a vendas a prazo e que em alguns casos os responsáveis pelo transporte das mercadorias foram os próprios fornecedores, o que consiste em outras provas do vínculo comercial entre o autuado e os emitentes das notas fiscais.

Deste modo, a constatação, pela fiscalização, da existência de pagamentos cujos recursos tinham origem desconhecida, indicou a ocorrência de saldos credores na conta Caixa. Neste caso, o dispositivo acima citado autoriza a utilização da presunção legal de que tendo o sujeito passivo efetuado pagamentos com recursos não contabilizados, estes decorreram de operações anteriormente realizadas e também não contabilizadas, não estando prevista, no caso em questão, a utilização de crédito fiscal, conforme pretendido pelo impugnante. Saliento ser admissível prova em contrário, a ser apresentada pelo autuado, para descharacterizar a presunção, o que até o momento não ocorreu. Assim, aplico o art. 143 do RPAF/99: “*A simples negativa do cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de legitimidade da autuação fiscal.*”

Observo que o autuante, em atendimento à diligência determinada pela 1ª JJF, intimou o contribuinte a apresentar a documentação comprobatória das argumentações trazidas na peça defensiva, tendo sido entregues tão somente os comprovantes referentes ao financiamento do veículo Ford/Cargo descrito na Nota Fiscal nº 810.678 (fl. 21), assim como uma declaração assinada pelo profissional responsável pela sua contabilidade (fl. 101). De posse dos comprovantes de pagamento das parcelas do financiamento pagas no exercício objeto do lançamento, foi refeito o Demonstrativo de Origens e Aplicações de Recursos (fl. 100), quando foram excluídos os valores cujos vencimentos se dariam nos exercícios seguintes, além de terem sido reajustados os valores concernentes a outras aplicações realizadas pelo autuado, resultando na redução do valor do débito apurado, que passou para o montante de R\$ 35.336,67.

Analizando os documentos originados do CFAMT, no entanto, percebo que foram consideradas as Notas Fiscais de nºs 173.541 (fl. 11) e 9.351 (fl. 18), caso em que as mercadorias representam o valor total de R\$ 8.160,00, cujos vencimentos dos pagamentos se deram respectivamente em 03/01/2006 e 01/02/2006, devendo ser excluídas, tendo em vista que a imputação se refere à falta de comprovação da origem de recursos aplicados no exercício de 2005. Assim, o valor relativo ao CFAMT fica alterado para R\$ 154.079,57, enquanto que o total das aplicações passa para R\$ 536.200,52, o que reflete na mudança da base de cálculo para o montante de R\$ 384.469,69.

Verifico, por outro lado, que o autuante elaborou também o demonstrativo apontando os percentuais correspondentes às aquisições do exercício em referência, quando indicou que o índice relativo às

mercadorias tributadas normalmente ficou em 98,87%, enquanto que em se tratando das mercadorias isentas do ICMS o percentual foi de 1,13%, não tendo verificado a ocorrência de mercadorias da substituição tributária. Desta forma, aplicando a proporcionalidade já fartamente adotada por este CONSEF nos casos de presunção de omissão de saídas anteriores, o débito remanescente passa para o valor de R\$ 34.211,27, já deduzido o crédito presumido de 8%.

Assim, esta infração resta parcialmente procedente, tendo em vista, ademais, que apesar do autuado ter argüido que posteriormente estaria apresentando a documentação comprobatória da ocorrência de diversas situações que no seu entender bastariam para desconstituir a imposição tributária, a exemplo de devoluções e retornos de mercadorias, erros dos fornecedores ao despachar as mercadorias, etc., mesmo tendo sido reaberto o novo prazo de defesa, não foram trazidos aos autos.

Quanto à não aceitação dos valores informados na nova declaração oferecida pelo contador, que dizem respeito à captação de recursos derivados de empréstimos, receitas de fretes e venda de imobilizado, concordo plenamente com o autuante, haja vista que não foram apresentados os documentos comprobatórios correspondentes.

Vale registrar que durante o julgamento do presente processo, na sustentação oral por parte da representante legal do autuado, esta reiterou os termos da peça defensiva.

Voto pela procedência parcial do Auto de Infração.

## **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 1<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 269440.0031/06-7, lavrado contra **VANDILSON DIAS VIANA**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 34.211,27**, acrescido da multa de 70% prevista no art. 42, inciso III da Lei nº. 7.014/96 e dos acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$ 460,00**, prevista no inciso XV, alínea “i” do artigo e Lei acima citados, com os acréscimos moratórios na forma prevista pela Lei nº. 9.837/05.

Sala das Sessões do CONSEF, 28 de janeiro de 2008.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE

VALMIR NOGUEIRA DE OLIVEIRA – RELATOR

ÂNGELO MÁRIO DE ARAÚJO PITOMBO – JULGADOR