

**A. I. N°** - 207160.0010/06-6  
**AUTUADO** - REI DOS VIDROS LTDA.  
**AUTUANTE** - FRANCISCO CARLOS DE SANTANA  
**ORIGEM** - INFAZ VAREJO  
**INTERNET** - 22.12.2008

## **2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

### **ACÓRDÃO JJF N° 0337-02/08**

**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. Não foi comprovada pelo contribuinte a origem dos recursos, porém, foi provada a existência de erros materiais do levantamento fiscal, resultando na diminuição do débito. Em virtude do estabelecimento nos anos de 2003 e 2004 se encontrar inscrito no SIMBAHIA, a apuração do imposto foi feita em consonância com a regra do art. 19 da Lei nº 7.357/98, com a redação dada pela Lei nº 8.534/02, mediante o abatimento do crédito fiscal de 8% calculado sobre a receita omitida, enquanto que o ano de 2005, foi feito pelo regime normal. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

## **RELATÓRIO**

O Auto de Infração em lide, lavrado em 29/09/2006, reclama o valor de R\$74.045,61, sob acusação de falta de recolhimento do ICMS, referente a omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através de saldo credor na Conta “Caixa”, nos meses de janeiro, março a dezembro de 2003, fevereiro de 2004, agosto, novembro e dezembro de 2005, conforme planilhas, cópias de notas fiscais de compras e de vendas, e de livros fiscais às fls. 09 a 1.032.

O contribuinte foi cientificado da autuação em 19/10/2006, sendo entregues cópias do auto de infração, demonstrativo de débito, auditoria de Caixa, e demais documentos fiscais.

No prazo legal (17/11/2006), o autuado, representado por advogada legalmente constituída, às fls.1.034 a 1.044, impugnou o auto de infração com base nas seguintes razões de defesa.

Esclarece que a empresa explora o comércio varejista e atacadista de vidros, e que no período fiscalizado estava enquadrado no Regime Simplificado de Apuração do ICMS-SimBahia, EPP, com tratamento diferenciado e simplificado sobre as operações relativas à circulação de mercadorias.

Aduz que o procedimento fiscal não guarda conformidade com as normas que regem os atos administrativos vinculados e regradados, por entender que a presunção fiscal de omissão de receita pela indicação do suposto saldo credor da Conta Caixa, pode significar erro contábil que deve ser sanado com a adequada investigação. No presente caso, alega que o resultado apurado pela fiscalização decorreu de sucessivos equívocos na apuração das compras de mercadorias para efeito do Caixa, assim como na indicação dos valores referente ao faturamento de suas vendas.

Observa que, saldo negativo de Caixa, muito embora represente falhas, ele isoladamente, não se presta a comprovar, por si só, uma circulação econômica ou jurídica de mercadorias, para sobre ele, ser cobrado o ICMS, por entender que serve apenas como ponto de partida para o fisco efetuar um levantamento fiscal amplo e de profundidade, visando comprovar que parte dele não tem origem comprovada e que teve origem em operações de circulação de mercadorias que foram omitidas os registros fiscais. Salienta que a ser constatada essa ocorrência, caberia ao preposto fiscal exigir por intimação escrita, que fosse provada a origem dos saldos credores.

Alega que o autuante desconsiderou o regime simplificado que se submetia o estabelecimento, e levantou as entradas de mercadorias e seus vencimentos para incluir na Auditoria de Caixa várias notas fiscais de entrada como remessa que não poderiam incluir no Caixa, além de se equivocar na indicação de valores em sua planilha, tais como erros na indicação dos valores das notas fiscais de mercadorias adquiridas para comercialização, assim como na indicação do faturamento do período fiscalizado.

Visando demonstrar os erros apurados no trabalho fiscal, a defendente, utilizando as cópias elaboradas pelo autuante, destacou as notas fiscais que houve equívoco, anotando ao lado dos registros os valores corretos das Notas Fiscais, tendo juntado as respectivas cópias, bem assim, que anotou aquelas notas fiscais que não deveriam constar no levantamento, a saber:

a) “Várias notas fiscais de remessa de materiais de acondicionamentos foram incluídas como compra de mercadorias para efeito do levantamento efetuado pelo Auditor Fiscal, não observando que, em razão da atividade desenvolvida pela Autuada, as mercadorias adquiridas para vendas (VIDROS) vêm e saem acondicionados com esses materiais, os quais deverão retornar para o fornecedor, conforme indica o código de operação (cód. 2949):

- A Nota fiscal nº 5983, de 29/01/2003, da União Brasileira de Vidros S/A., valor lançado pela fiscalização de R\$14.992,71, e o valor real da Nota Fiscal é de R\$2.160,00. Logo, não existe pagamento no valor da referida nota fiscal, porque não se refere a compra de mercadorias ou bens para consumo.

- Nota Fiscal nº 6198, da União Brasileira de Vidros S/A., de 05/02/03, foi lançado no valor de R\$19.614,52, mas o valor correto é R\$2.160,00;

- A Nota fiscal nº 37066, de 30/01/2003, da Saint Gobain Vidros; valor lançado pela fiscalização de R\$16.866,76, porém o seu valor é R\$1.620,00, sendo que se refere ao código 2949 - simples remessa;

- A Nota fiscal nº 6202, de 05/02/2003, da União Brasileira de Vidros S/A.- o Fiscal lança como R\$25.749,41, porém o valor correto é de R\$19.614,52;

- A Nota fiscal nº 10425, de 22/12/2003, da Guardian do Brasil Vidros.- o Fiscal lança como o valor de R\$4.113,08, porém o valor correto é de R\$155,94, sendo simples remessa e não mercadoria - código 2949;

- A Nota fiscal nº 129468, de 05/02/2003, da Guardian do Brasil Vidros.- o Fiscal lança como o valor de R\$21.389,62, porém o valor correto é de R\$2.869,61.

b) Houve também divergência na indicação a menor do faturamento nos meses de janeiro (R\$15.633,43) e março de 2003 (R\$87.424,15), enquanto que os valores corretos são de R\$42.224,11 e de R\$94.164,52, respectivamente, conforme se pode comprovar através dos DAEs ora anexados (v. doc. 10);

c) As notas de compras de mercadorias constantes da *"Relação das Notas Fiscais de Entrada e seus Vencimentos em 2003"* de números 6202, 129467; 130010; 130235; 131796; 7240; 135170; 135171; 135173; 136935; 136936; 136937; 40291; 138944; 138945; 7703; 7923; 141292; 451; 8316; 8701; 148795; 151294; 152248; 152249; 152616; 44032; 44557; 44558; e 154939; como se pode verificar das cópias ora juntadas, os valores indicados pelo n. Autuante estão errados.

d) As notas fiscais 45345 e 10425, no mês de dezembro/2003, pertencente ao exercício de 2004,

que além de não conferir os seus valores, tratam de remessa de materiais para acondicionamento das mercadorias (vidros), não se tratando de mercadorias para compras.

e) Ademais, no procedimento fiscal "Auditora de Caixa", o preposto fiscal autuante deixou de considerar o saldo inicial do caixa.

#### Exercício de 2004:

A) De início, no mês de fevereiro, foi lançado o valor R\$29,74, mas não localizamos este valor;

B) Igualmente, no mês de dezembro/2004, o valor de R\$1.077,81, sem indicação da data de emissão e cujo vencimento seria 16/12/2004;

C) De outra parte, o faturamento de janeiro/2004, o preposto fiscal considerou R\$95.622,58, quando na verdade, conforme se comprova pelo Registro de Saídas de Mercadorias, o valor é de R\$110.841,45 (v. Doc. 12 RSM fls.02 a 06) e,

D) O valor do saldo inicial de 2004 é de R\$6.219,40.

#### Exercício de 2005

A) A mesma erronia aconteceu neste exercício quanto as notas fiscais de remessa de materiais de acondicionamentos, que devem retornar para o fornecedor, conforme indica o próprio código de operação (cod. 2949), embora tenham sido incluídas como compra de mercadorias para efeito do levantamento. Assim incluiu-se a Nota Fiscal 53484, de 14/02/05, da Saint Gobaine, cujo valor é de R\$1.620,00 e a Nota Fiscal 218435, no valor de R\$7.200,00.

B) Considera em duplicidade a nota Fiscal 81146, no valor de R\$2.189,00;

C) As Notas Fiscais 186; 16200 e 16201 foram consideradas como se recebidas as mercadorias delas constante no mês de agosto, quando, na verdade, as mercadorias entraram no mês de setembro, daí por que o resultado da auditoria de caixa levada a efeito está distorcido, consequentemente, inconsistente a presunção fiscal de omissão de mercadorias.

D) Também houve divergência na indicação do faturamento neste exercício, como se verifica Registro de Saídas de Mercadorias (fls. 0010 a 0014; 26 a 0031 e 84 a 90), referente aos meses de janeiro; abril, setembro e novembro de 2005, respectivamente. Em novembro, p. ex., o preposto Fiscal se equivocou incluindo o faturamento como R\$170.450,98, quando o correto é R\$177.899,68 (doc. 19).”

Prosseguindo, a defendente citou lição de renomado professor de direito tributário sobre a questão relacionada com o principio da verdade material.

Requeru que lhe seja deferida a prova pericial por fiscal estranho ao feito para verificar a comprovar a inexistência de omissão de saídas de mercadorias em decorrência de estouro de Caixa.

Foram juntados documentos para comprovar suas alegações (fls. 1.058 a 1.154).

Por fim, requer a improcedência do Auto de Infração.

O autuante às fls. 234 a 235 formulou sua informação observando inicialmente que o autuado não apontou qualquer equívoco quanto a forma do presente lançamento tributário.

No mérito, informa que reformulou os seus demonstrativos das notas fiscais de entrada e Auditoria de Caixa (ANEXOS 1, 1.1, 1.2,2, 2.1, 2.2, 3, 3.1 e 3.2), tendo em vista que foram cometidos alguns equívocos no momento de formatar as planilhas, o que irá atender todas as demandas aduzidas na peça defensiva (aos itens “a” e “c” do EXERCICIO de 2003, “a” e “b” do EXERCICIO de 2004, e “a” e “b” de 2005), resultando nos valores constantes no demonstrativo débito a seguir:

Data da Ocorrência	Base de Cálculo	Alíquota	ICMS
31/01/2003	11.623,82	17%	1.976,05
31/03/2003	41.274,76	17%	7.016,71
30/04/2003	9.430,88	17%	1.603,25
30/06/2003	22.947,58	17%	3.901,09
31/07/2003	23.595,35	17%	4.011,21
30/09/2003	13.678,82	17%	2.325,40
31/10/2003	10.373,47	17%	1.763,49
30/11/2003	52.072,70	17%	8.852,36
31/12/2003	11.650,65	17%	1.980,61
31/01/2004	1.674,06	17%	284,59
31/08/2005	78.553,29	17%	13.354,0
30/11/2005	6.571,23	17%	1.117,11
31/12/2005	143.800,08	17%	24.446,0

Quanto aos demais itens da peça defensiva, o autuante esclareceu que:

1. ITEM B" DO EXERCICIO DE 2003

A suposta divergência de faturamento apontada pela autuada decorre do fato de o levantamento da fiscalização levar em consideração as datas de vencimento das notas fiscais, ocasião em que deverá ser efetuado o desembolso. Procedimento que não é adotado pela empresa ao escriturar o livro de Registro de Saídas, pois o mesmo registra o documento de acordo com a saída efetiva da mercadoria.

2. "ITEM D" DO EXERCICIO DE 2003

A nota fiscal foi lançada em 2003 pelo fato de seu vencimento ter ocorrido neste exercício, pois se trata de compra à vista.

3. "ITEM E" DO EXERCÍCIO DE 2003

A afirmativa não procede já que o saldo inicial está consignado no levantamento no valor de R\$3.215, 60 (fl. 09 do PAF).

4. "ITEM D" DO EXERCÍCIO DE 2004

O saldo neste caso na verdade deverá ser "zero" já que no período anterior o saldo mostrou-se negativo.

5. "ITEM C" DO EXERCÍCIO DE 2005

A nota fiscal foi escriturada em setembro, porém seu vencimento ocorreu em agosto.

O autuante conclui que pela correção dos valores referentes aos meses de janeiro e dezembro de 2003, janeiro e fevereiro de 2004, e agosto e novembro de 2005 após reforma dos valores, conforme demonstrativos anexados, pela procedência parcial do auto de infração.

Conforme intimação e Aviso de Recebimento (AR) dos Correios (fls. 1.181 e 1.182), o sujeito passivo foi cientificado da informação fiscal e dos novos elementos a ela anexados, tendo se manifestado às fls. 1.185 a 1.186, com base nas seguintes razões defensivas.

Aduz que as informações fiscais são equivocadas e despropositadas, frisando que foi reconhece pelo autuante o cometimento de "*alguns* equívocos" na lavratura e que "*estaria ajustando seus demonstrativos para atender a demanda da Autuada*".

Por conta disso, argumenta que o lançamento não atende as normas que regem os atos administrativos vinculados e regradados (CTN, arts. 141, 142 e 144; CF/88, art. 5º caput, 1 a parte e inciso LIV), continuando a adotar premissa equivocada na Auditoria de Caixa para presumir a omissão de saídas de mercadorias e conseqüente cobrança do ICMS.

Reitera sua alegação de que foi desconsiderado o regime simplificado de tributação que se submete o estabelecimento, tendo apurado o suposto saldo credor incluindo várias notas fiscais de entrada de remessa de produtos de acondicionamento que não são mercadorias, seja equivocando-se na indicação de valores em sua planilha, ou seja, de erro na indicação do faturamento do período fiscalizado.

Relaciona os equívocos admitidos pelo autuante referentes a valores computados indevidamente, rebatendo os itens não acolhidos, quais sejam os itens: "B", "D" e "E" do exercício de 2003; "D" do exercício de 2004; e item "C" exercício de 2005;

Por fim, reitera suas razões defensivas da peça inicial, e requer que fiscal estranho ao feito proceda a revisão do lançamento, pugnando pela improcedência da autuação.

O autuante presta nova informação fiscal (fl. 1.193) aduzindo que todos os argumentos defensivos já foram refutados em sua informação anterior. Quanto às notas fiscais de remessas aludidas no item 11 da manifestação defensiva, observa que as mesmas não constam no levantamento retificador da peça de contestação de defesa, referentes às entradas (anexos 1.2, 2.2 e 3.2).

Salientando que não foi apresentado qualquer fato novo que possa ser objeto de análise, encaminhou o processo para o devido julgamento pelo CONSEF.

## VOTO

Inicialmente, quanto ao pedido do autuado de diligência para que fiscal estranho ao feito procedesse revisão do lançamento, com base no art. 147, inciso I, alínea "b", do RPAF/99, fica indeferido tal pedido, pois verifico que quase todas as questões alegadas na defesa foram atacadas na informação fiscal, e as que remanesceram é possível, pelos documentos constantes nos autos, apreciá-las sem a necessidade de diligência fiscal.

A exigência fiscal de que cuida este processo foi calculada com base na omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através da constatação de saldos credores na Conta Caixa, tomando por base os livros e documentos fiscais apresentados pelo autuado, conforme demonstrativos e documentos às fls. 09 a 1.032.

O trabalho fiscal está formalizado através do papel de trabalho intitulado de "Auditoria da Conta Caixa", constando nos autos que o autuado apresentou à fiscalização o Livro Caixa, obrigatório para a sua condição de microempresa inscrita no SIMBAHIA do período de 2003 e 2004 (fls. 691 a 710), já que em 2005 se encontrava no regime normal de apuração do imposto, e também escriturou o livro Caixa. (fls. 711 a 725).

Na citada auditoria constam as colunas representativas da data da ocorrência, histórico, recebimentos; pagamentos; e dos saldos ajustados mensalmente. Os valores consignados na coluna "Recebimentos" correspondem exatamente com os valores da vendas mensais através das notas fiscais de saídas. Já os valores referentes aos "Pagamentos", fazem referência a despesas e pagamentos de notas fiscais de aquisição. A auditoria foi feita com base nos documentos fiscais do contribuinte, sendo entregues cópias dos demonstrativos e documentos ao autuado.

O 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, e quando o contribuinte não comprova a improcedência dessa presunção legal, a irregularidade encontra amparo no art. 2º, § 3º, inciso I, do RICMS/97.

Portanto, quando é detectada pela fiscalização omissão de saídas de mercadorias apuradas através de saldo credor de Caixa, conforme mencionado, a legislação tributária autoriza a presunção legal de omissão de mercadorias sem a tributação devida (art. 2º, § 3º, inciso I, do RICMS/97).

O patrono do autuado, quanto ao exercício de 2003, formulou sua peça defensiva alegando que: a) foram incluídas indevidamente notas fiscais de remessa; b) houve divergências no faturamento nos meses de janeiro e março; c) erros nos valores de diversas notas fiscais; notas fiscais lançados em 2003 que pertencem em 2004; e d) não foi considerado o saldo inicial de Caixa.

Quanto ao exercício de 2004: a) que no mês de fevereiro foi consignado valor não identificado; b) idem, idem no mês de dezembro; c) divergência no faturamento no mês de janeiro; e d) não foi considerado o saldo inicial de Caixa.

No tocante ao exercício de 2005, que houve: a) inclusão indevida de 2 (duas) notas fiscais de remessa; b) lançamento em duplicidade de nota fiscal de entradas para efeito de Caixa; c) notas fiscais consideradas no mês de agosto que deu entrada em setembro; d) divergência no faturamento nos meses de janeiro, abril, setembro e novembro.

Considerando que o autuante em sua informação fiscal às fls. 1.157 a 1.162, acatou em parte as ponderações do sujeito passivo, tendo justificado as razões da parte não acolhida, e que o autuado foi cientificado, e se manifestou (fls. 1.185 a 1.187), tomo por base para proferir meu voto, as citadas manifestações, em especial os pontos abordados pelo autuado, do que se conclui o seguinte.

#### Exercício 2003

Item “B” – Está correto o autuante em não acatar o argumento defensivo de erro no faturamento nos meses de janeiro e março, com base no faturamento global que serviu de base para o recolhimento do imposto mensal, uma vez que as vendas foram consignadas no levantamento do Caixa tomando por base cada nota fiscal especificada, e se acaso não tivessem sido consideradas notas fiscais de venda, caberia ao autuado apontá-las.

Item “D” - A alegação defensiva é de que as notas fiscais nº 45345 e 10425, no mês de dezembro/2003, pertencente ao exercício de 2004, e que além de não conferir os seus valores, tratam de remessa de materiais para acondicionamento das mercadorias (vidros), não se tratando de mercadorias para compras.

No caso da NF 45345, inicialmente foi lançado errado o valor de R\$ 28.077,23 (fl. 14) no mês de janeiro/04 ao invés de dezembro/03, conforme alegado. Porém, no demonstrativo refeito à fl. 1.173, foi lançado corretamente o valor de R\$7.390,34 (doc.fl. 727).

Quanto a NF 10425, no valor de R\$4.113,08, embora tenha sido lançada no levantamento inicial (fl. 14), no levantamento refeito (fl. 1.168), esta não foi incluída.

Item “E” – Ao contrário do que alegou o autuado, o saldo inicial do ano de 2003, no valor de R\$ 3.215,60, foi devidamente considerado (docs. fls. 09 e 1.163).

#### Exercício 2004

Item “D” – Não acolho o argumento defensivo de que o valor do saldo inicial de 2004 é de R\$6.219,40, pois, a partir do momento que o levantamento do ano de 2003, no mês de dezembro, acusou um saldo credor, o saldo do início do ano seguinte (2004) deve ser considerado “zero”.

#### Exercício 2005

Item “c” – As Notas Fiscais nº 186, 16200 e 1610 (docs. fls. 1.120, 1.153 e 1.154), nos valores de R\$4.810,78, R\$19.855,52 e R\$2.566,71, foram emitidas e contém como vencimento o mês de agosto de 2003. Considerando que o autuado não comprovou que a entrada e o pagamento tivessem ocorrido no mês de setembro, mantenho o lançamento das mesmas no mês de agosto/03.

Desta forma, restando caracterizado parcialmente o cometimento da infração, apesar da condição do estabelecimento no SimBahia, porém, de acordo com o artigo 408-S do RICMS/97, foi correta a apuração do débito pelos critérios e alíquotas aplicáveis às operações normais, inclusive com a concessão do crédito fiscal de 8% sobre as saídas omitidas no período em que o estabelecimento se encontrava no regime simplificado, na forma prevista no § 1º do citado dispositivo regulamentar.

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, no valor de **R\$72.631,94**, com base nos resumos às fls. 1.165, 1.171, 1.177, alterando-se o demonstrativo de débito conforme segue:

DEMONSTRATIVO DO DÉBITO

Data Ocor.	Data Vencto.	B. de Cálculo	Aliq.(%)	Multa (%)	Vr.do Débito	INF.
31/1/2003	9/2/2003	11.623,82	17	70	1.976,05	1
31/3/2003	9/4/2003	41.274,76	17	70	7.016,71	1
30/4/2003	9/5/2003	9.430,88	17	70	1.603,25	1
30/6/2003	9/7/2003	22.947,59	17	70	3.901,09	1
31/7/2003	9/8/2003	23.595,35	17	70	4.011,21	1
30/9/2003	9/10/2003	13.678,82	17	70	2.325,40	1
31/10/2003	9/11/2003	10.373,47	17	70	1.763,49	1
30/11/2003	9/12/2003	52.072,71	17	70	8.852,36	1
31/12/2003	9/1/2004	11.650,65	17	70	1.980,61	1
31/1/2004	9/2/2004	1.674,06	17	70	284,59	1
31/8/2005	9/9/2005	78.553,29	17	70	13.354,06	1
30/11/2005	9/12/2005	6.571,24	17	70	1.117,11	1
31/12/2005	9/1/2006	143.800,06	17	70	24.446,01	1
TOTAL					72.631,94	

**RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **207160.0010/06-6**, lavrado contra **REI DOS VIDROS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$72.631,94**, acrescido da multa de 70%, prevista no artigo 42, III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 16 de dezembro de 2008.

JOSÉ CARLOS BACELAR – PRESIDENTE/RELATOR

ANTONIO CESAR DANTAS DE OLIVEIRA - JULGADOR

JOSÉ BIZERRA LIMA IRMÃO – JULGADOR