

A. I. N.º - 278987.0001/07-5  
AUTUADO - ALICE R. DE SOUSA E CIA LTDA.  
AUTUANTE - ALMIR DE SANTANA ASSIS  
ORIGEM - INFAC BARREIRAS  
INTERNET - 23.12.08

**4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF N° 0402-04/08**

**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 pagamento com recursos não contabilizados, decorrentes de operações anteriormente realizadas e também não contabilizadas. Não comprovado pelo contribuinte as origens dos recursos. Diligência fiscal refez o levantamento o que reduziu o débito. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE** Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração, lavrado em 23/03/07, reclama ICMS no valor de R\$161.740,81, acrescido da multa de 70%, referente à falta de recolhimento do imposto no prazo regulamentar, referente às operações não escrituradas nos livros fiscais próprios. Consta, na descrição dos fatos, que o contribuinte teve volume de compras superiores ao das vendas nos exercícios de 2003, 2004 e 2005, tendo sido encontradas várias notas fiscais capturadas no CFAMT e não escrituradas.

O autuado, devidamente representado, apresenta defesa (fls. 140 a 153), inicialmente descreve a infração e alega que a ação fiscal em apreço, encontra-se eivadas de vícios que conduzem à sua nulidade, conforme passou a expor:

- 1) o autuante não apresenta qualquer demonstrativo que fundamente a ação fiscal;
- 2) nega a existência da verdade material, afirmando que as receitas são inferiores as compras;
- 3) a exigência fiscal não encontra respaldo na legislação do ICMS para os contribuintes enquadrados no SIMBAHIA, como era a situação cadastral do autuado no período fiscalizado.

Argumenta que houve cerceamento do direito de defesa, tendo em vista que o autuante não cita a existência de planilhas ou qualquer demonstrativo, a exemplo de DOAR, de estoque, apuração de saldo credor de Caixa, CMV, auditoria de levantamento, etc., conforme determina o art. 41, II do RPAF/BA, que transcreveu à fl. 142. Alega que estes documentos são fundamentais para comprovar a infração imputada e sua ausência impossibilita o exercício do seu direito de defesa, posto que, refere-se a notas fiscais, sem anexá-las e assim possibilitar impugná-las. Questiona se as notas fiscais relacionadas lhes foram efetivamente destinadas. Cita trecho de autoria dos professores Vitor Faveiro e Ives Gandra da Silva Martins, acerca da importância da prova documental, para reforçar o seu posicionamento.

Assevera que a única presunção de infração que facilita ao autuado provar sua improcedência é a “ocorrência de saldo credor de caixa, suprimento de caixa de origem não comprovada, manutenção no passivo de obrigações já pagas ou inexistentes e entradas de mercadorias não contabilizadas” e que difere de entrada de mercadoria não escriturada como exige o autuante.

Ressalta que a imputação da infração descrita no Auto de Infração, não se relaciona com as presunções acima aludidas e entende que não autoriza a exigência do imposto sem a prova da ocorrência que fundamenta a exigência fiscal, o que no seu entendimento implica em cerceamento do direito de defesa.

Transcreve a ementa do Acórdão JJF N° 0379-04/03 e a Resolução 1.108/91 do CONSEF (fl. 144), que decidiram pela improcedência e nulidade de infrações, para reforçar seu entendimento de que é dever do preposto fiscal apresentar demonstrativos e levantamentos indispensáveis à determinação da matéria tributável, correlata à infração, e que a falta de sua apresentação, configura cerceamento do direito de defesa, consequentemente anulação do Auto de Infração, de acordo com o disposto no art. 5º da CF/88 e art. 18, IV do RPAF/BA. Argui como prejudicial de validade e eficácia da peça básica do processo fiscal instaurado, requerendo, que a prejudicial seja apreciada e decidida, com fundamentação própria e específica.

Alega que o autuante fez tabula rasa do princípio da verdade material, ao afirmar que as receitas de vendas de mercadorias foram inferiores às compras, nos exercícios de 2003 e 2005, deixando de lado a lealdade e a boa-fé que deve prevalecer na relação fisco-contribuinte, esteios que são do princípio em comento, prescritos no art. 2º do RPAF/BA, que transcreveu à fl. 145, assegurando no contencioso um tratamento justo, digno e igualitário.

Expõe que o Código Tributário Nacional (CTN), ao regular a interpretação e integração da legislação tributária, eleva os princípios gerais do direito de forma a trazê-los à aplicação prática e imprescindível como forma de proteger o contribuinte, como evidencia o disposto no art. 112 do citado diploma legal e que a Junta, ao decidir sobre o Auto de Infração, nunca pode fazê-lo, sem aprofundar-se quanto a real existência do fato gerador, isto é, sem deixar de verificar que as receitas decorrentes das vendas de mercadorias, informadas nas DME's de 2003 e 2005 não são inferiores às compras de mercadorias, como afirma o autuante.

No mérito, afirma que há incoerência da auditoria empregada ante o regime de apuração adotado pelo contribuinte, não encontrando respaldo na legislação do ICMS para os contribuintes enquadrados no regime SIMBAHIA, como cadastrado no período fiscalizado.

Argumenta que ainda que por absurdo sejam superados os argumentos retro-aludidos, não poderia o autuante efetuar o lançamento em apreço sem considerar que o contribuinte não está obrigado em escriturar as notas fiscais de compra no livro Registro de Entradas de Mercadorias (REM), motivo pelo qual não há que se presumir a omissão de saída de mercadoria através da falta de escrituração de entradas, não podendo o autuante efetuar o lançamento do crédito tributário baseando-se em tal exigência.

Adianta que diante dos fatos, é de se concluir pela total improcedência do Auto de Infração em apreço para fins de cobrança de imposto haja vista que o autuado demonstra que a presunção (falta de escrituração de entradas), a qual recai a omissão de saída é totalmente descabida em relação ao regime de apuração do ICMS adotado pelo contribuinte, conforme estabelece o art. 315 do RICMS/BA, que transcreveu às fls. 148/149.

Alega que a presunção de omissão de saída através da falta de escrituração do livro Registro de Entrada, sem pautar-se em todos os elementos que poderiam efetivamente afirmar quanto a uma provável omissão de saídas de mercadorias, não se pronunciando, inclusive, acerca da obrigação acessória do contribuinte de que as notas fiscais de entradas estejam arquivadas em ordem cronológicas (408-C, II) deparou-se o autuante com tão equivocada conclusão, razão pelo qual, ante os fundamentos cabais trazidos aos Autos pede-se “pela procedência parcial do Auto de Infração em apreço” (fl. 150). Transcreve às fls. 150/151, ementa do Acórdão JJF 0310-01/02, que decidiu para improcedência da exigência de imposto decorrente de falta de escrituração de notas fiscais por contribuinte inscrito no SIMBAHIA, para demonstrar coerência com a infração ora apontada. Afirma que a exigência da escrituração por parte de contribuinte enquadrado no regime simplificado de apuração do ICMS vai de encontro ao princípio da legalidade (art. 5º, II, da CF), haja vista que ninguém é obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa, senão em virtude da lei. Transcreve as resoluções JJF 0413-01/03, JJF 0251-02/04 e 0378-03/02 para reforçar o seu posicionamento.

Por fim, requer que o CONSEF declare a total nulidade do Auto de Infração, se assim não entender, no mérito, decida pela improcedência do mesmo e ainda, se não acatados os argumentos apresentados, que se exija o imposto relativo às efetivas saídas de mercadorias em consonância com a legislação pertinente a Empresas de Pequeno Porte.

O autuante, por sua vez, na sua informação fiscal (fl. 172), inicialmente faz um resumo dos argumentos defensivos, contesta dizendo que quanto às alegações:

- 1) de não ter escriturado as notas fiscais em livros próprios por estar inscrito no SimBahia, apesar de não está obrigado, apresentou todo o seu movimento financeiro e comercial, conforme CD acostado à fl. 19;
- 2) quanto a ausência de demonstrativos que fundamente a ação fiscal, a assinatura do autuado nos demonstrativos elaborados antes da conclusão dos trabalhos de fiscalização, juntados às fls. 06 a 18 provam o contrário;
- 3) de que a ação fiscal nega a existência da verdade material, de vendas de mercadorias inferiores a compras, afirma que “apesar de收到 cópias de todas as notas fiscais elencadas nos demonstrativos”, afirma que o autuado reconheceu que existiam ainda outras notas fiscais que não foram apresentadas e nem escrituradas, que tomara conhecimento e que seu ex-gerente comercial estaria sendo acionado na justiça.

Argumenta que a “solicitação constante das páginas 139 a 170 do processo” está sendo atendida, tendo em vista que alega inexistência de demonstrativos e cita a DOAR que foi assinada pelo próprio contribuinte; inexistência de provas materiais, esquecendo-se das notas fiscais relacionadas e apresentadas, bem como ter sido entregues os demonstrativos para que pudesse apresentar argumentos convincentes.

Ressalta que após a ciência do Auto de Infração o recorrente demonstrou inicialmente concordar com os valores levantados, fez a solicitação do parcelamento do débito e em seguida apresentou defesa. Requer a procedência da autuação.

A Inspetoria Fazendária expediu intimações às fls. 174/177, para tomar conhecimento do indeferimento do parcelamento de nº 0273607-1 protocolizado em 24/04/07.

A 4ª JJF determinou a realização de diligência (fl. 181) para que o autuante esclarecesse quanto a não indicação do saldo inicial na conta caixa no exercício de 2003 e que fosse fornecido ao autuado cópia dos demonstrativos juntados pelo autuante às fls. 7 a 125, bem como fosse reaberto o prazo de defesa.

O autuante prestou nova informação fiscal (fl. 183), esclarecendo que as assinaturas apostas nos documentos às fls. 7 a 18 são do sócio-proprietário da empresa e a do Auto de Infração, pelo procurador, conforme documento à fl. 130. Quanto a não indicação do saldo inicial do caixa no exercício de 2003, informa que o valor não foi informado pelo contribuinte, conforme intimação à fl. 5. Afirma que em relação a todas as notas fiscais juntadas ao processo, foi fornecido cópia ao procurador da empresa. Requer a procedência do Auto de Infração.

A Inspetoria Fazendária intimou o recorrente para tomar conhecimento da nova informação fiscal, inclusive fornecido cópia dos documentos constantes das fls. 7 a 125, bem como reaberto o prazo de defesa, não tendo o mesmo se manifestado no prazo legal.

A 4ª JJF determinou a realização de nova diligência (fl. 188) para que o autuante retificasse o valor da receita de vendas indicadas na apuração do saldo conta caixa no exercício de 2003, face destoar dos valores indicados na DME e do livro Razão (fls. 15, 23 e 39/48).

O autuante prestou nova informação fiscal (fl. 190), esclarecendo que refez os demonstrativos originais de acordo com os documentos anteriormente acostados ao processo, conforme demonstrativos juntados às fls. 191/194.

A Inspetoria Fazendária intimou o impugnante para tomar conhecimento da nova informação fiscal (fl. 196), inclusive fornecido cópia dos novos demonstrativos refeitos e juntados ao processo, tendo concedido prazo de dez dias para se manifestar, caso quisesse o que não ocorreu no prazo legal.

## VOTO

O autuado suscitou a nulidade do Auto de Infração por entender que a ação fiscal encontrava-se eivadas de vícios, sob diversos argumentos: ausência de demonstrativos que a fundamenta; inexistência da verdade material (receitas não são inferiores as compras) e falta de respaldo na legislação do ICMS para os contribuintes enquadrados no SIMBAHIA.

Com relação ao primeiro argumento, esta JJF determinou a realização de diligência no sentido de que fosse entregue todos os demonstrativos e cópias de notas fiscais juntadas ao processo, bem como reabriu o prazo de defesa, não tendo o recorrente se manifestado no prazo legal, motivo pelo qual considero suprida esta falha, caso houvesse, tendo em vista que na última informação fiscal o autuante esclareceu que conforme documentos juntados ao processo fizera a entrega junto com o Auto de Infração de todos os demonstrativos que o integram. No tocante ao segundo argumento, por se tratar do mérito da questão, será apreciado oportunamente. Já com relação ao terceiro argumento, embora o impugnante estivesse cadastrado para apuração do ICMS em regime simplificado de apuração do imposto (SIMBAHIA), não estava dispensado da escrituração do livro Caixa, onde são registrados todos os ingressos e desembolsos financeiros. Não tendo entregue o livro que estava obrigado a escriturar à fiscalização, o mesmo elaborou Demonstração de Origens e Aplicações de Recursos (DOAR), com base em documentos relativos ao contribuinte, no qual apurou saldo credor de caixa, em decorrência de ter constatado aplicação de recursos em montante superior ao das origens de recursos. Entendo que tendo sido elaborada a DOAR com base nos documentos apresentados pela empresa, a mesma ao receber cópia dos demonstrativos, inclusive refeitos após diligência em que resultou em redução do débito, pode exercer o seu direito de defesa, caso constatassem inconsistências no levantamento feito pela fiscalização, o que não o fez, não havendo nenhuma impossibilidade de apurar seu fluxo financeiro face à sua condição de integrante do SIMBAHIA.

Ressalto que a ementa do Acórdão JJF Nº 0379-04/03 e a Resolução 1.108/91 do CONSEF (fl. 144), que decidiram pela improcedência e nulidade da infração, tratam de Auto de Infração lavrado sem que estivesse acompanhado dos demonstrativos correspondentes, o que não se aplica à situação presente, visto que os valores apontados estão suportados em demonstrativos e documentos fiscais.

No mérito, com relação ao argumento de que a fiscalização não podia desenvolver o roteiro de auditoria por estar enquadrado no regime SIMBAHIA, conforme apreciado anteriormente, os contribuintes inscritos no SIMBAHIA, no período fiscalizado estavam obrigados a escriturar o livro caixa o que não foi feito pelo autuado em relação aos exercícios objeto de fiscalização.

Diante de tais circunstâncias o autuante elaborou Demonstrações de Origem e Aplicação de Recursos (DOAR), com base nos documentos entregues à fiscalização, segmentando as compras registradas na DME e as não informadas, cujas vias de notas fiscais coletadas no trânsito de mercadorias (CFAMT) foram acostadas ao processo e cujas cópias foram fornecidas ao autuado. Assim sendo, o impugnante recebeu cópia de todos os demonstrativos acostados ao processo (fls. 6 a 18), nos quais foram apurados saldos credores de caixas nos exercícios fiscalizados.

Mesmo que o impugnante esteja dispensado de escrituração de alguns livros, o levantamento fiscal elaborado pela fiscalização demonstra que a “aplicação” de recursos feita pelo estabelecimento autuado, foi superior às “origens” de recursos auferidos, o que conduz a

presunção de que houveram outros recursos auferidos que não foram informados e registrados pelo estabelecimento autuado, culminando em saldo credor da conta caixa.

Diante dos fatos, ao contrário do que foi afirmado na defesa, é de se concluir pela procedência do Auto de Infração, para fins de cobrança de imposto, haja vista que o autuado não demonstrou qualquer inconsistência no levantamento fiscal que elidisse a presunção (saldo credor de caixa).

Ressalto que conforme documentos protocolados às fls. 131 a 133, após a ciência do Auto de Infração, o recorrente solicitou parcelamento do montante integral do débito, o qual foi indeferido face ao não pagamento da parcela inicial e da não apresentação da autorização para débito em conta.

Em atendimento às diligências determinadas pelo CONSEF, o autuante esclareceu que não indicou saldo inicial na conta caixa no exercício de 2003 em razão da não apresentação do livro Caixa e na segunda diligência refez as DOARs originais para adequar aos valores das vendas declaradas na DME.

Pelo exposto, acato os demonstrativos refeitos pelo autuante na segunda diligência, juntados às fls. 191 a 193, cujas cópias foram fornecidas ao autuado que não se manifestou sobre os mesmos no prazo legal concedido e considero devido o valor total de R\$123.449,79, conforme demonstrativo de débito abaixo.

Data Ocorr	Data Vencto	Base Cálculo	Aliquota	Multa %	Valor do Débito	Fl.
31/12/03	09/01/04	25.598,12	17,00	70,00	4.351,68	193
31/12/04	09/01/05	355.750,47	17,00	70,00	60.477,58	192
31/12/05	09/01/06	344.826,65	17,00	70,00	58.620,53	191
Total					123.449,79	

Ante o exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 278987.0001/07-5, lavrado contra **ALICE R. DE SOUSA E CIA LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento de imposto no valor total de R\$123.449,79, acrescido da multa de 70%, prevista no art. 42, III da Lei n.º 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Esta Junta recorre, de ofício, desta decisão, para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169, inciso I, alínea “a”, item 1, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 7.851/00, com efeitos a partir de 10/10/00.

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

EDUARDO RAMOS DE SANTANA - PRESIDENTE/RELATOR

TERESA CRISTINA DIAS CARVALHO – JULGADORA

JOSÉ RAIMUNDO CONCEIÇÃO - JULGADOR