

**PROCESSO** - A. I. N° 206926.0001/07-2  
**RECORRENTES** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e STOCCO & FILHOS LTDA.  
**RECORRIDOS** - STOCCO & FILHOS LTDA. e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSOS** - RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 4ª JJF nº 0043-04/09  
**ORIGEM** - INFRAZ ITAMARAJU  
**INTERNET** - 09/07/2009

### 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO CJF N° 0172-11/09

**EMENTA:** ICMS. 1. NULIDADE. CERCEAMENTO DE DEFESA. INCERTEZA QUANTO À CONSTITUIÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. É nulo o procedimento fiscal que não contenha, de forma clara e compreensiva, a demonstração da base de cálculo e o método aplicado para a apuração do tributo. Infração nula. 2. CONTA “CAIXA”. SUPRIMENTOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES MERCANTIS NÃO CONTABILIZADAS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Suprimentos à conta “Caixa” sem a comprovação de sua origem indicam que o sujeito passivo efetuou pagamentos com recursos não contabilizados, decorrentes de operações anteriormente realizadas e também não contabilizadas. Não comprovada pelo contribuinte a origem e o efetivo ingresso dos recursos na referida conta. Mantida a Decisão recorrida. Recursos NÃO PROVIDOS. Decisão unânime.

### RELATÓRIO

Trata-se de Recurso de Ofício e Recurso Voluntário, nos termos do artigo 169, inciso I, alíneas “a” e “b”, item 1, do RPAF/99, interpostos pela 4ª Junta de Julgamento Fiscal e pelo sujeito passivo, respectivamente, contra a Decisão que julgou o Auto de Infração Procedente em Parte – Acórdão JJF nº 0043-04/08 - lavrado para imputá-lo o cometimento das seguintes infrações:

- I. Omissão de saídas de mercadorias tributáveis, apurada através de saldo credor de Caixa, sendo lançado o valor de R\$8.643,38, e aplicada multa de 70%, exercícios de 2004; agosto, outubro e dezembro de 2005 e janeiro, junho, setembro e outubro de 2006;
- II. Omissão de saídas de mercadorias tributáveis, apurada através de suprimento de caixa de origem não comprovada, meses de janeiro, fevereiro, abril, julho, setembro e dezembro de 2004; janeiro a março e agosto a dezembro de 2005 e janeiro a março, maio, julho e setembro a dezembro de 2006.

A Junta de Julgamento Fiscal inicialmente rechaçou preliminares de nulidade suscitadas pelo sujeito passivo, consignando que não foram detectados, nos autos, atos ou fato que comprometam a validade do presente PAF; que não houve no presente processo qualquer ofensa aos princípios constitucionais atinentes a garantias do contribuinte ou cerceamento do direito de defesa, sobretudo pela determinação da reabertura do prazo para manifestação do autuado, mesmo após o encaminhamento para inscrição do crédito tributário em Dívida Ativa; que o sujeito passivo exerceu amplamente seu direito de impugnar o Auto de Infração, manifestando-se livremente e apresentando oposição a pretensão do fisco, fazendo-se ser conhecidas e apreciadas todas as suas alegações de caráter processual e material, bem como as provas com que pretende provar as suas alegações., sem qualquer mácula ao devido processo legal ou garantias fundamentais do contribuinte.

Consignou ainda, que a presunção inverte o ônus da prova, sendo a tributação com base em presunção somente cabível nos casos expressamente previstos na lei, e que ao ser acusado da omissão de receita por ter detectado, por exemplo, saldo credor de caixa, o contribuinte deverá provar fatos com repercussão inversa da proposta pelo fisco (presunção relativa), ilidindo a presunção fiscal.

Ao adentrar no mérito das exigências fiscais, a JJF julgou a infração descrita no item 1 nula, em Decisão não unânime, vencido o voto do Relator, aos seguintes argumentos:

- I. que pela análise dos elementos contidos no processo, os demonstrativos juntados pelo autuante às fls. 10, 13 e 16 foram relacionados a título de recebimentos as “vendas à vista e vendas a prazo”, bem como “recebimento de empréstimos do seu titular” e a título de despesas, várias rubricas (insalubridade, água ... telefone);
- II. que na defesa apresentada o contribuinte não contestou as despesas apuradas pelo autuante, porém questionou que não foram computados a título de recebimentos, todas as disponibilidades, tendo juntado com a defesa diversos extratos bancários da empresa para justificar que não foram considerados diversos ingressos de recursos, bem como os saldos devedores da conta existente no banco;
- III. que na informação fiscal o autuante contestou as alegações defensivas, dizendo que foram considerados todos os Recursos e “Além do mais a sociedade empresária não apresentou, em sua pretensa defesa, nenhum documento que provasse existirem outros recursos que não fosse os escriturados no livro Razão”;
- IV. que o roteiro de auditoria do caixa deve refletir toda a movimentação financeira da empresa (ingressos e desembolsos), e pela análise dos extratos bancários juntados com a defesa percebe-se lançamentos de depósitos (on-line, cheques, TED), pagamentos de títulos (fl. 112), que não foram computados no roteiro da auditoria de caixa, a exemplo do mês de janeiro/04, cuja cópia do extrato foi juntada com a defesa (fls. 91 a 96), sendo que o autuante no demonstrativo juntado à fl. 14 considerou o saldo da conta caixa de R\$1.784,34, mas não considerou o saldo existente no banco de R\$4.438,27 (fl. 91), bem como os diversos ingressos de Recursos como TED R\$20.000,00 (dia 5); depósito on-line de R\$1.742,40 (dia 06);
- V. que, assim, se empresa também utilizou estes ingressos para pagamentos de títulos da empresa (vide fl. 112), é lógico que no roteiro de auditoria de caixa deveria ter sido considerado todos os ingressos de Recursos ocorridos na empresa, e não apenas das “vendas à vista e recebimento do sócio titular”, como indicado no demonstrativo juntado pelo autuante à fl. 13.
- VI. que pelo exposto, na aplicação do roteiro de auditoria não foi considerada a totalidade de recebimentos, bem como saldos iniciais que envolvem as disponibilidades do estabelecimento autuado, o que leva à nulidade da infração em tela, tendo em vista que não contém elementos suficientes para determinar, com precisão, a infração apontada, nos termos do art. 18 do RPAF/BA., recomendando à autoridade fiscal a renovação do procedimento fiscal, a salvo de equívocos.

No que toca à infração descrita no item 02, a mesma foi julgada Procedente, por unanimidade, aos seguintes fundamentos;

- I. que a exigência é de omissão de saída de mercadorias tributáveis, nos exercícios 2004, 2005 e 2006, apurada através de suprimento de caixa de origem não comprovada, e que o autuado não apresenta provas que possam justificar o ingresso dos Recursos, alegando apenas que é decorrente da venda de ativo imobilizado (barcos de pesca), além de depósitos bancários oriundos de vendas de mercadorias, anexando tão-somente extratos bancários de uma conta em seu nome, contudo sem fazer prova nos autos, inicialmente, do registro dessa conta na sua contabilidade;

- II. que o suprimento de caixa com Recursos de origem não comprovada, ocorreu através da modalidade empréstimos de sócios, expediente normalmente utilizado para evitar saldo credor de caixa, valendo observar que empréstimo feito por sócios é perfeitamente legal, desde que a operação possa ser comprovada e não apenas um artifício para justificar, na contabilidade, valores tributáveis e que foram sonegados;
- III. que nos demonstrativos elaborados pelo autuante, às fls. 15, 18 e 19, tais operações de empréstimos foram consideradas como válidas na infração 01, para fins de apuração de saldo credor de Caixa, mas que precisariam ser devidamente comprovadas, do que não cuidou o sujeito passivo;
- IV. que as presunções são afirmações fiscais que precisam ser categoricamente comprovadas sua improcedência com provas irrefutáveis, e que prova eficaz seria demonstrar a origem dos valores e transação via bancária, através de cheque ou transferência de numerários;
- V. que o impugnante deveria apontar a conta do sócio como origem, além do documento bancário da transferência do sócio para a empresa, ao invés disso limitou-se a efetuar lançamentos no livro Razão a cada momento que o seu Caixa fazia um saldo credor e nem mesmo após a lavratura do Auto de Infração o impugnante trouxe em sua defesa quaisquer elementos de prova;
- VI. que, assim, o auditor destacou mês a mês os valores levados ao Caixa como empréstimos de sócios, extraídos do livro Razão, anexo aos autos fls. 31/52, que serviram de base de cálculo para apuração do valor omitido, aplicando a alíquota interna de 17%, além de considerar o crédito presumido de 8% do art. 408-S, RICMS/BA, para as empresas que estejam enquadradas no regime especial do SIMBAHIA, condição de contribuinte do autuado até dezembro de 2005;
- VII. que no exercício de 2004, o valor desses empréstimos somou R\$ 155.400,00, conforme demonstrativo de fl. 19, base de cálculo para apuração do valor das omissões, e subtraído do crédito presumido que faz jus, implicando ICMS devido de R\$ 13.986,00;
- VIII. que no exercício de 2005, o valor desses empréstimos somou R\$ 115.500,00, conforme demonstrativo de fl. 20, base de cálculo para apuração do valor das omissões, e subtraído do crédito presumido que faz jus, implicando ICMS devido de R\$ 10.395,00;
- IX. que, por fim, no exercício de 2006, já desenquadrado do SIMBAHIA, sem o benefício do crédito presumido, o valor desses empréstimos somou R\$ 165.000,00, conforme demonstrativo de fl. 21, base de cálculo para apuração do valor das omissões, implicando ICMS devido de R\$ 28.050,00.

A JJF recorreu de ofício da Decisão, para uma das Câmaras de Julgamento Fiscal do CONSEF, nos termos do art. 169, inciso I, alínea “a”, item 2, 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.

Inconformado com a manutenção da exigência fiscal expressa no item 02 da autuação, o sujeito passivo, através de advogado regularmente constituído, interpõe o presente Recurso Voluntário – fls. 213 a 223 - onde pede a reforma da Decisão recorrida para se declarar a nulidade total do Auto de Infração, aos seguintes argumentos;

- I. que padece o lançamento de falta de motivação – citando doutrina e jurisprudência sobre a matéria - pois se baseia em motivos falsos, inexistentes ou mesmo inidôneos, já que não houve qualquer suprimento de caixa de origem não comprovada, tendo o autuante se baseado no livro Razão Analítico distorcido da verdade material, vez que o mesmo possui lançamentos sem uniformidade de escrituração, não merecendo fé tais lançamentos pelo fato de não ser obrigatório sua escrituração; devendo, assim, ser aplicado o RPAF/BA, que estabelece a nulidade do procedimento fiscal que deixa de observar o devido processo legal, nos termos do inciso IV, “a”, do art. 18;

II. que o autuado não é obrigado a escriturar e nem apresentar o livro contábil Razão, não merecendo fé, portanto, os lançamentos contábeis casualmente ali mantidos - citando acórdãos deste Conselho de Fazenda que entende corroborar sua tese (Acórdãos CJF nº 0318-11/08 e JJF nº 0310-01/02) - e que não poderia ser aplicada sobre contribuintes que apuram pelo regime de apuração simplificada do ICMS – SimBahia - roteiro de auditoria que obrigaría o contribuinte a ter o mencionado livro, o que fere o princípio da legalidade, conforme jurisprudência pacífica deste Conselho, citando como exemplo o Acórdão JJF nº 0413-01/03 e JJF nº 0139-05/05.

A PGE/PROFIS, em Parecer de fls.230 a 232, opina pelo Não provimento do Recurso Voluntário, por entender ausentes argumentos jurídicos capazes de provocar revisão do Acórdão recorrido. Consigna que a imputação do item 02 está absolutamente clara, devidamente tipificada e alicerçada na legislação tributária, e o lançamento atende a todos os requisitos descritos no art. 39 do RPAF/BA.

Ressalta, ainda, que a exigência fiscal encontra lastro no §4º do art. 4º da Lei nº 7.014/96, e que o trabalho fiscal está embasado nos valores levados ao Caixa com a denominação de empréstimo de sócios, convindo destacar que todos os valores foram extraídos do livro Razão do sujeito passivo, anexo aos autos às fls. 31 a 52, e cuja escrituração é de inteira responsabilidade do mesmo, não havendo dúvida quanto à existência do fato imponível, haja vista os demonstrativos de débitos constantes no PAF e a falta de prova capaz de elidir a presunção relativa de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto. Ressalta, ao final, que o recorrente jamais acostou qualquer documento capaz de comprovar ou justificar a origem dos Recursos mediante transação bancária materializada em cheque ou transferência de numerários.

## VOTO

Inicialmente, no pertinente ao Recurso de Ofício, que se cinge ao julgamento pela nulidade do item 1 da autuação - onde se imputa ao sujeito passivo a omissão de saída de mercadorias tributáveis, apuradas através de saldo credor da conta Caixa, período de dez/04; ago/05; out/05; dez/05; jan/06; jun/06; set/06 e out/06, no valor de R\$8.643,38 – de logo devemos consignar que entendemos não merecer reparos a Decisão de Primeira Instância.

Como bem ressaltou o relator do voto vencedor, o roteiro de auditoria do caixa deve refletir toda a movimentação financeira da empresa, ou seja, ingressos e desembolsos. No entanto, da análise dos documentos acostados pelo sujeito passivo em sua defesa – fls. 91 a 160 - como os extratos bancários juntados com a defesa, de fato se verifica lançamentos de depósitos (on-line, cheques, TED) e pagamentos de títulos que não foram computados no roteiro da auditoria de caixa.

Ora, se não foi considerada a totalidade de recebimentos bem como os saldos iniciais que envolvem as disponibilidades do estabelecimento autuado, não se encontram presentes elementos suficientes para determinar, com segurança, a infração imputada, o que torna nula a exigência fiscal em tela, nos termos do art. 18, IV, “a” do RPAF/BA, abaixo transcrito, ao tempo que também recomendamos à autoridade competente a renovação do procedimento fiscal, a salvo das falhas apontadas.

No que toca ao Recurso Voluntário, que se cinge à infração imputada no item 2 da autuação, julgada procedente pela JJF, melhor sorte não socorre ao recorrente. Em sua peça recursal limita-se o recorrente a arguir a nulidade da exigência fiscal, sem trazer qualquer fato novo ou provas que pudesse elidir a infração em seu mérito.

A alegação de nulidade da infração com base em suposta falta de motivação do lançamento, em verdade reveste-se de argumento de mérito, pois ao explicitar tal alegação o recorrente afirma que o seu livro Razão Analítico foi por ele escriturado com equívocos, e ao se basear o autuante nos elementos nele lançados, o fez em lançamentos que não merecem fé, por não ser obrigatória tal escrituração.

Ora, primeiramente, como bem frisou a PGE/PROFIS em seu opinativo, os valores levantados pelo autuante foram extraídos dos livros contábeis do próprio sujeito passivo, levados por este ao Caixa com a denominação de empréstimos de sócios, não conseguindo o recorrente até o momento comprovar que houve erro da contabilidade ao efetuar tal escrituração.

Em segundo lugar, o fato de ser optante à época dos fatos geradores do presente lançamento de ofício ao regime simplificado do SimBahia, e não ser obrigado à escrituração do referido livro, como alega, não tem o condão de elidir a infração, que restou devidamente comprovada nos autos, com base em elementos extraídos da contabilidade da própria empresa, conforme cópias do livro Razão – devidamente registrados na Junta Comercial - acostados às fls. 31 a 52.

A outra alegação de nulidade em verdade confunde-se com a primeira, pois nela também se argumenta que inexistindo obrigatoriedade de escrituração a exigência fiscal feriria o princípio da legalidade (sic), alegação como visto acima, que não merece a mínima guarda.

Por sua vez, os julgados deste Conselho de Fazenda trazidos como amparo às arguições de nulidade, em nada as amparam, posto que os mesmos tratam de matéria diversa da constante no presente lançamento de ofício, qual seja, falta de escrituração de notas fiscais e falta de escrituração do livro Registro de Utilização de Documentos Fiscais e Termo de Ocorrências – RDFTO.

Registre-se, que, como bem pontuou a JJF, poderia o recorrente elidir a infração, com provas cabais de que de fato ocorreram os empréstimos lançados, o que não o fez: “*Prova eficaz seria demonstrar a origem dos valores e transação via bancária, através de cheque ou transferência de numerários. O impugnante deveria apontar a conta do sócio como origem, além do documento bancário da transferência do sócio para a empresa. Ao invés disso, limitou-se a efetuar lançamentos no livro Razão a cada momento que o seu caixa fazia um saldo credor.*”

Do exposto, como a infração em tela encontra-se devidamente consubstanciada nos autos, baseada na presunção legal erigida no §4º do art. 4º da Lei nº 7.014/96, e, em se tratando de presunção relativa, como não logrou o recorrente elidi-la, ônus ao qual lhe cabe por imposição legal, deve ser mantida em sua inteireza, assim, a Decisão de Primeira Instância, NEGANDO-SE PROVIMENTO ao Recurso Voluntário.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** os Recursos de Ofício e Voluntário apresentados e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 206926.0001/07-2, lavrado contra **STOCCO & FILHOS LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$52.431,00**, acrescido da multa de 70%, prevista no art. 42, III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser renovada a ação fiscal quanto à infração descrita no item 1 da autuação.

Sala das Sessões do CONSEF, 30 de junho de 2009.

DENISE MARA ANDRADE BARBOSA - PRESIDENTE

SANDRA URÂNIA SLVA ANDRADE – RELATORA

ROSANA MACIEL BITTENCOURT PASSOS - REPR. DA PGE/PROFIS