

**PROCESSO** - A. I. Nº 232953.0111/07-0  
**RECORRENTES** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e NELINHO TINTAS LTDA.  
**RECORRIDOS** - NELINHO TINTAS LTDA. e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSOS** - RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 4ª JJF nº 0217-04/09  
**ORIGEM** - INFAZ VAREJO  
**INTERNET** - 08/06/2010

## 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF Nº 0142-12/10

**EMENTA:** ICMS. 1. CONTA “CAIXA”. SALDO CREDOR. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES MERCANTIS NÃO CONTABILIZADAS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Restou comprovado que o saldo credor da conta “Caixa” não foi apurado com base em dados da escrita contábil da empresa, nem foi impossibilitado de fazê-lo, visto que os livros contábeis foram escriturados e apresentados à fiscalização. Infração nula em decorrência da inexistência de elementos suficientes para determinar a certeza do cometimento da infração. 2. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA PARCIAL. ENTRADAS INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS PARA COMERCIALIZAÇÃO. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. Documentos juntados com a defesa comprovam pagamento de parte do débito antes do início da ação fiscal. Não comprovado que parte das mercadorias não foi destinada à comercialização. Refeito o levantamento fiscal que resultou em redução do débito. Infração subsistente em parte. Mantida a Decisão recorrida. Recursos **NÃO PROVIDOS**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Trata o presente processo de Recurso de Ofício em razão da Decisão proferida, através do Acórdão nº 0217-04/09, ter desonerado o sujeito passivo de parte do débito a ele imputado, consoante determina o art. 169, I, “a”, do RPAF/99, e de Recurso Voluntário, interposto pelo contribuinte, com base no art. 169, I, “b”, do citado regulamento.

O Auto de Infração, lavrado em 28/03/08, onde se exige ICMS no valor de R\$177.853,10, acrescido das multas de 60% e 70%, em decorrência das seguintes infrações:

- 1 Omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através de saldo credor de caixa - R\$176.889,99.
- 2 Falta de recolhimento do ICMS antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação para fins de comercialização - R\$963,11.

O autuado (fls. 56/75) contesta as irregularidades apontadas no Auto de Infração sob o argumento de que no levantamento fiscal (infração 1) não foi considerada a documentação apresentada, em especial os livros Diários e Razão. Alega que, apesar de terem sido entregues os livros Diário e Razão ao autuante juntamente com a documentação fiscal relativa aos lançamentos efetuados do período fiscalizado, *“só foram considerados pelo aludido Auditor apenas o livro entrada e saída de mercadorias para efeito de fluxo de caixa, não se atendo ele, às* *“regras contábeis e à prazo”* o que resultou numa distorção entre a contabilidade e os recebimentos de duplicatas e saques bancários, o que resultou na

caixa. Após tais considerações e nas fls. 57/73 dos autos, apontou diversas inconsistências no levantamento fiscal, indicando em valores, por mês nos exercícios de 2003 e 2004, que resumidamente é o seguinte:

- 1) O autuante considerou entrada no caixa em diversos meses, de valor que não corresponde ao registrado nos livros Diário e Razão, a exemplo do mês de janeiro quando indicou o valor de R\$41.502,51 ao invés do registrado no Diário/Razão de vendas a vista totalizando R\$29.249,26; recebimento de duplicatas de R\$2.629,75 e saques bancários nos valores de R\$1.628,32 e R\$4.510,62, totalizando R\$41.017,95;
- 2) considerou saída do caixa no mês de janeiro/03 o valor de R\$56.481,15, enquanto o Diário/Razão registra despesas diversas no valor de R\$18.969,21, pagamento a fornecedores de R\$28.261,09, de mercadorias à vista totalizando R\$264,11 e outras despesas de R\$1.629,96, o que totaliza no mês R\$49.124,37;
- 3) procedeu da mesma maneira em relação aos meses de fevereiro/03 a dezembro/04;

Juntou ao processo cópia do livro Diário relativo ao período fiscalizado, inclusive visado pelo autuante, tecendo considerações a respeito da fragilidade do levantamento fiscal e requerendo revisão do lançamento.

Quanto à infração 2, disse que não procede, pois as aquisições se trataram de materiais de consumo, não destinados à comercialização, com exceção da Nota Fiscal nº 57285 de 20/07/04, cuja antecipação foi efetuada e paga no dia 25/08/04, conforme cópia do DAE acostado à fl. 77. Requereu, de igual forma, revisão fiscal. Pugnou pela improcedência do Auto de Infração.

O autuante (fls. 116/117), inicialmente discorreu sobre as alegações defensivas. Em seguida afirmou em relação à primeira infração de que *“o contribuinte em suas argumentações de defesa refere-se a saques bancários os quais não comprova através de cópias dos mesmos”* e que devido à dificuldade de obtenção dos documentos, considerou as condições de compras como a vista e também as vendas da mesma forma, não tendo ocorrido *“a distorção alegada pelo autuado em sua defesa”*. Ressaltou que *“não poderia ser considerado o recebimento de duplicatas uma vez que conforme acima, as vendas já foram antecipadas (vendas consideradas à vista)”*.

Com relação à infração 2, afirmou que devido às características das mercadorias especificadas nas notas fiscais de compras (fls. 39/48), não considerou aquelas aquisições como sendo de materiais de uso/consumo e sim de mercadoria destinada à comercialização. Entretanto, após analisar os argumentos defensivos com a apresentação de documentos fiscais que comprovavam o pagamento de valores de ICMS devido por meio de DAE com erro de digitação, refez o demonstrativo original o que resultou em valor remanescente de R\$682,14 conforme demonstrativo de débito à fl. 117. Requereu a procedência parcial da autuação.

A Inspetoria Fazendária intimou o autuado para tomar conhecimento da informação fiscal e concedeu prazo de dez dias para manifestação (fl. 119), o que não ocorreu. A JFJ converteu o processo em diligência (fl. 126) para que o autuante procedesse à revisão da infração 1, computando os ingressos e saídas de Recursos financeiros de acordo com a escrita contábil.

O autuante prestou nova informação fiscal (fl. 129) dizendo que intimou o autuado para apresentar os documentos que deram suporte aos registros nos livros Diário e Razão, mas os documentos não foram apresentados no prazo determinado. Requereu a procedência da autuação, de acordo com a informação fiscal prestada anteriormente (fls. 116/117).

O autuado manifestando-se (fls. 134/137) reafirmou de que seus livros contábeis consignam fielmente sua movimentação financeira, ressaltando registros nas transferências da matriz para a filial, decorrente de vendas com ca

139/191 cópias das páginas do livro Diário e de extratos bancários para tentar provar suas alegações.

Instado a se manifestar sobre os documentos juntados ao processo pelo autuado, (fl. 197) o autuante afirmou que o contribuinte não acrescentou nada de novo e pediu que o Auto de Infração fosse julgado levando em conta sua informação fiscal anterior.

A Secretaria do CONSEF juntou (fl. 199) detalhe do parcelamento e pagamento parcial do débito.

A 2ª JJF decidiu pela procedência parcial da autuação. Após indicar todas as infrações à empresa imputadas e os argumentos apresentados pela defesa e pelo autuante, no mérito assim se pronunciou:

*O levantamento de caixa constitui uma técnica de auditoria amplamente utilizada, na qual toma-se o saldo inicial da conta, adiciona-se os ingressos de Recursos (recebimentos) e exclui-se os desembolsos (pagamentos) ocorridos cronologicamente para apurar o seu saldo. Neste diapasão, podem ser adicionados desembolsos ocorridos e não contabilizados, bem como excluídos recebimentos contabilizados, mas não comprovados.*

*A auditoria do caixa deve ser desencadeada a partir do próprio livro (Caixa), se disponível, ou de outro livro contábil (Diário/Razão), sendo razoável fazer o levantamento por meio de livro e documentos fiscais quando não forem escriturados os livros contábeis, onde se possa verificar o registro das operações comerciais praticadas pelo contribuinte.*

*A ocorrência de saldo credor de Caixa consiste na apuração de saldo negativo na conta, conduz a presunção de que o contribuinte lançou mão de Recursos para fazer face aos seus compromissos, oriundos de receitas auferidas sem o devido registro (art. 4º, §4º da Lei nº 7.014/96).*

*No presente caso, verifico que conforme documento à fl. 6, o contribuinte foi intimado para apresentar os livros contábeis (Caixa, Razão e Diário), tendo a empresa, na defesa, afirmado que “não obstante tenham sido entregues ao Auditor Fiscal autuante os livros diário e razão e respectiva documentação fiscal”, só foram considerados os livros fiscais (Entrada e Saída), fato admitido pelo autuante na informação fiscal alegando que “devido a dificuldade na obtenção dos documentos quando na fiscalização consideramos as condições de compras como à vista e também às vendas”.*

*Pelo exposto, concluo que na apuração do saldo credor da conta caixa, conforme demonstrativos acostados pelo autuante às fls. 11 a 33, foram considerados apenas os ingressos de Recursos originários de vendas que foram consideradas à vista e desembolsos mensais pelos pagamentos diversos, em alguns casos considerados como recebimentos as “avarias” de mercadoria e devoluções, bem como o ICMS correspondente (fls. 12/13). Portanto, ao não considerar os recebimentos efetivados relativo às vendas mensais por meio de cartão de crédito (pagamento da fatura pela empresa administradora de cartão de crédito) e considerar como pagamentos à vista as compras mensais, o levantamento fiscal gera incerteza como relação aos saldos apurados, visto que não houve desembolso financeiro dentro do mês para pagamento de todas as compras (parte a prazo), bem como não houve ingresso total relativo às vendas (parte em cartão de crédito).*

*Como dito anteriormente, seria razoável acatar o levantamento da conta caixa com base apenas na escrituração fiscal e documentos em que resultasse em saldo credor do caixa, caso o contribuinte não escriturasse os livros contábeis ou deixasse de apresentar a fiscalização, fato que não ocorreu na situação presente. Por isso, concluo que o levantamento procedido pela fiscalização não contém elementos suficientes para se determinar, com segurança a infração, devendo ser declarada nula esta infração nos termos do art. 18, IV, “a” do RPAF/BA, podendo ser renovado o procedimento fiscal a critério da autoridade fazendária.*

*Relativamente à infração 2, na defesa apresentada o autuado alegou que parte das mercadorias adquiridas se destinavam a consumo e não a comercialização, bem como ter ocorrido erro de digitação no DAE relativo à nota fiscal 57285 que foi digitado 5285 no mês 07/04. Na informação fiscal o autuante acatou a alegação defensiva relativa a nota fiscal 5285 e contestou a alegação de que as outras mercadorias são destinadas a consumo e sim a comercialização.*

*Pela análise das notas fiscais juntadas pelo autuante às fls. 38 a 48, constato que o DAE do mês 7/04 (fl. 77) indica recolhimento total de R\$1.215,21 que corresponde ao demonstrado como devido naquele mês pelo autuado, com a inclusão da nota fiscal 5285. Logo é razoável acatar o recolhimento relativo à nota fiscal 57.285, devendo ser afastada a exigência do valor correspondente de R\$280,97.*

*Com relação à alegação de que parte das mercadorias constituem bens de antecipação parcial, verifico que na sua maioria trata-se de aquisições de e*  
*e outras mercadorias (serra, arame e taco, vide fl. 43). Portanto, assiste ra:*

Created with

*pela atividade exercida pelo autuado (venda de tintas) as embalagens são empregadas no acondicionamento de tintas e comercializadas, ocorrendo o fato gerador do ICMS antecipação parcial na sua aquisição.*

*Pelo exposto, acato o demonstrativo refeito pelo autuante acostado à fl. 117 e considero devido o valor de R\$682,14 na infração 2.*

*Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, devendo ser homologado os valores recolhidos.*

De ofício, a 1ª Instância de Julgamento Fiscal recorreu da Decisão prolatada para uma das Câmaras de Julgamento Fiscal 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.

Após tomar conhecimento da Decisão de 1º Grau, o contribuinte atravessa petição (fls. 215/216), a denominando de Recurso Voluntário, afirmando de que a Decisão de 1º Grau deveria ser reformada quanto à infração 2, pois em 15/5/2009 parcelou o valor de R\$682,14. Entende que os autos devem ser encaminhados, novamente para a 1ª Instância objetivando a sua reforma, por entender de justiça.

Na assentada de julgamento do dia 6/5/2010, o Representante da PGE/PROFIS, Dr. João Rego Sampaio Neto, se pronuncia a respeito do Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte. Informa que o procedimento de praxe neste tipo de situação é o de homologação do parcelamento efetuado com a consequente assunção da confissão do débito pelo contribuinte, excluindo, assim, a infração da discussão administrativa. Portanto, não havendo qualquer prejuízo ao contribuinte na Decisão recorrida, opinou pelo indeferimento do pleito recursal.

## VOTO

Preliminarmente, resalto de que, embora não presentes as características inerentes a uma peça recursal acolho a petição atravessada pelo contribuinte após ciência da Decisão de 1ª Instância como Recurso Voluntário, já que nele existe um pedido formulado.

A empresa entendeu que, como recolheu antes do julgamento, o valor do imposto relativo à infração 2, conforme revisto pelo autuante quando prestou sua informação fiscal e mantido na Decisão prolatada em 1º Grau, ela deveria ser reformada.

Ressalto que, embora o recorrente tenha recolhido, anteriormente, o valor decidido pela JJF, esta situação não é motivadora da exclusão deste valor do Auto de Infração, consequentemente, do julgamento. O pagamento foi efetuado após ação fiscal. A JJF, por competência, solicitou que o mesmo fosse homologado pelo Órgão Competente desta Secretaria de Fazenda.

Em assim sendo, meu voto é pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário interposto.

Passo a apreciar o Recurso de Ofício apresentado.

O lançamento fiscal diz respeito à exigência do ICMS pelo cometimento de duas infrações à legislação tributária deste Estado.

A infração 1 diz respeito à omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através de saldo credor de caixa.

Concordo com a Decisão da JJF de que uma auditoria do caixa deve estar calcada no livro Caixa ou outro livro contábil (Diário/Razão). Os livros fiscais podem embasar esta auditoria quando não houver as suas apresentações, cabendo ao autuado comprovar de que a presunção não ocorreu.

No entanto, no presente caso, os livros Diário e Razão foram apresentados ao autuante. que, quando de sua informação fiscal, confirmou o fato. Porém, alega dos documentos quando na fiscalização” considerou todas as

distorcendo completamente a realidade das operações comerciais do estabelecimento autuado no que tange às entradas de receitas e desembolso.

De igual forma, também não considerou os pagamentos da fatura pela empresa administradora de cartão de crédito, considerou como recebimentos as “avarias” de mercadoria e devoluções, bem como o ICMS correspondente (fls. 12/13), entre outros equívocos cometidos.

Diante do exposto a infração 1 e ora discutida resta contaminada por vício insanável, havendo clara insegurança na fixação do valor do imposto a ser exigido, sendo correta a Decisão de 1º Grau de a declarar nula com base nas disposições contidas no art. 18, IV, “a” do RPAF/BA (Dec. nº 7.629/99). Recomenda-se a renovação do lançamento fiscal a salvo de falhas, visando resguardar os interesses do Erário estadual.

Em relação à infração 2 (falta de recolhimento do ICMS antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação para fins de comercialização) não merece reparo a Decisão recorrida. Inclusive esta Decisão teve por base o refazimento do levantamento realizado pelo próprio autuante, sendo acatado pela empresa autuado que requereu parcelamento do imposto exigido.

Por tudo exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício interposto, mantendo a Decisão recorrida que julgou PROCEDENTE EM PARTE o Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª 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 232953.0111/07-0, lavrado contra **NELINHO TINTAS LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento de imposto no valor de **R\$682,14**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “d”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologados os valores recolhidos. Recomenda-se a renovação parcial do procedimento fiscal em relação ao item julgado nulo.

Sala das Sessões do CONSEF, 06 de maio de 2010.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA - PRESIDENTE

MÔNICA MARIA ROTERS - RELATOR

JOÃO SAMPAIO REGO NETO - REPR. DA PGE/PROFIS