

**PROCESSO** - A. I. Nº 207108.0004/07-5  
**RECORRENTES** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e M.O. DOS SANTOS DE JUAZEIRO (COMERCIAL MARVALE)  
**RECORRIDOS** - M.O. DOS SANTOS DE JUAZEIRO (COMERCIAL MARVALE) e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSOS** - RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 5ª JJF nº 0077-05/09  
**ORIGEM** - INFAZ JUAZEIRO  
**INTERNET** - 07/10/2010

## 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF Nº 0332-11/10

**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, e não foi provada a existência de erros materiais do levantamento fiscal. Refeitos os cálculos, mediante diligência realizada para adequar a exigência fiscal proporcionalmente às operações tributáveis através do regime normal de apuração, de acordo com a Instrução Normativa nº 56/2007. Reduzido o débito. Infração parcialmente comprovada. Rejeitadas as preliminares de nulidade. 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 5ª Junta de Julgamento Fiscal e pelo sujeito passivo, respectivamente, contra a Decisão que julgou o Auto de Infração Procedente em Parte – Acórdão JJF nº 0077-05/09 - lavrado para imputá-lo o cometimento de 2 infrações, sendo objeto de ambos os recursos a infração constante do item 2 da peça inicial do presente lançamento, que se refere à omissão de saídas de mercadorias tributáveis apuradas através de saldo credor na conta Caixa, com imposto exigido no valor de R\$438.138,87.

O Relator da Junta de Julgamento Fiscal, após proferir voto pela manutenção da exigência fiscal descrita no item 01 da autuação, reconhecida expressamente pelo sujeito passivo em sua peça defensiva, se manifesta quanto à infração descrita no item 2 da autuação, inicialmente afastando preliminares de nulidades suscitadas pelo autuado, aos seguintes fundamentos, em síntese:

1. que em relação à arguição de inexistência de demonstrativo em que se fundamenta a infração, não pode ser acolhida, vez que a infração encontra-se demonstrada às folhas 10, 11 e 12 dos autos, além do que, como não constava recibo de entrega ao contribuinte dos novos documentos e elementos acostados quando da informação fiscal, o processo foi convertido em diligência para que lhe fosse entregue, mediante recibo, reabrindo o prazo de defesa em 30 (trinta), o qual foi exercido plenamente pelo sujeito passivo, sanando-se a incorreção processual inicialmente existente, conforme previsto no § 1º do artigo 18 do Regulamento do Processo Administrativo Tributário – RF  
motivação para nulidade da infração;

- II. que em relação ao argumento de o roteiro de auditoria aplicada na ação fiscal seria inadequado, vez que não houve qualquer exame na conta Caixa, limitando-se o autuante a extrair os dados dos livros de entradas e saída para elaborar o demonstrativo que fundamenta a ação fiscal com o título de “Livro Caixa Ano 2006”, o mesmo também não pode ser acolhido, visto que o autuante realizou um fluxo financeiro entre as vendas e os pagamentos realizados aos fornecedores decorrentes das aquisições de mercadorias, apurando que o autuado não possuía recursos necessários para suportar os pagamentos realizados, e caso o autuante aplicasse o roteiro incluindo todos os pagamentos, o saldo credor seria maior, bem como o ICMS reclamado;
- III. que o sujeito passivo, embora intimado, não apresentou nada que comprovasse despesa ou ingresso de numerário na empresa, com exceção das notas fiscais de compras e livros fiscais, que foram utilizados para elaboração do demonstrativo de caixa, não havendo, assim, nulidade da autuação, uma vez que foi o próprio sujeito passivo que não entregou toda a documentação fiscal e contábil necessária, e, ainda, caso tivesse entregue, o valor reclamado certamente seria maior, pois seriam incluídas todas as despesas do estabelecimento e não somente a relativa às aquisições de mercadorias;
- IV. que a alegação de falta de certeza e liquidez na apuração da base de cálculo do ICMS, por ter o autuante presumido que todas as vendas são tributadas com alíquota de 17%, quando parte das vendas são de mercadorias isentas, não tributadas, tem redução de base de cálculo, alíquota de 12% (venda para fora do estado) e 7% (cesta básica), afrontando o princípio da verdade material, não é capaz de sustentar a arguição de nulidade, uma vez que o PAF foi convertido em diligência, tendo a apuração da base de cálculo sido ajustada aos termos da Instrução Normativa nº 56/2007, não havendo, ainda, quanto à proporcionalidade da alíquota, previsão legal para tal.

No mérito, assim se posicionou o Relator de Primeira Instância pela procedência em parte da referida exigência fiscal, “*in verbis*”:

*No mérito, o PAF foi convertido em diligência ao autuante para ajustar a base de cálculo em conformidade com a Instrução Normativa nº 56/2007. Cumprida a diligência, o auditor autuante, informa que foi usado como fonte do novo cálculo o livro Registro de Entradas de Mercadorias, cópias às folhas 71 a 84 do PAF e que, no Anexo 2, estão cópias de todas as notas fiscais de entradas do ano de 2006. Concluiu o relatório da diligência informando que, com exclusão da base de cálculo dos valores referente às operações com mercadorias isentas, não tributadas e/ou sujeitas à substituição tributária, resulta na redução do débito da infração de R\$438.138,87 para R\$243.948,03. Acolho integralmente o resultado da diligência realizada pelo autuante, uma vez que foram observadas as orientações constante Instrução Normativa nº 56/2007, excluindo da base de cálculo dos valores referente às operações com mercadorias isentas, não tributadas e/ou sujeitas à substituição tributária, tomando com base as notas fiscais de entradas registradas pelo contribuinte autuado. Entendo que o procedimento da diligência foi o correto, ou seja, utilizar as notas fiscais de entrada e não as de saídas declaradas pelo sujeito passivo, uma vez que restou comprovado que os valores lançados com saídas não representam as saídas reais, pois o próprio contribuinte concorda que houve omissão de saída, ao reconhecer como devido o valor de R\$186.736,42, fl. 32 dos autos. Ademais o autuado recebeu cópia da planilha revisada e não se manifestou, apesar de intimado sobre o prazo legal para se manifestar. Interpreto este silêncio com reconhecimento tácito do novo valor apontado na revisão fiscal, em conformidade com o artigo 140 do RPAF em vigor, in verbis:*

**“Art. 140.** O fato alegado por uma das partes, quando a outra não o contestar, será admitido como verídico se o contrário não resultar do conjunto das provas.”

*Logo, entendo que a infração em tela restou parcialmente caracterizada no valor de R\$243.948,03, conforme abaixo:”*

Ao final do voto, a JJE, de ofício, recorre da sua Decisão 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.

Por sua vez, o sujeito passivo, inconformado com o Julgado, apresenta Recurso Voluntário às fls. 521 a 530 - onde reitera suas alegações defensivas de que a ex  
insanáveis, como a falta de apresentação do autuante do dem  
autuação e a inadequação do roteiro de auditoria empregado. Reite

não houve do ponto de vista contábil qualquer exame na conta Caixa, não havendo, assim, como acusar a existência de saldo credor, pois o autuante teria se limitado a extrair dados dos livros de entrada e saída para elaborar o demonstrativo que fundamentou a autuação.

Alega a falta de certeza e liquidez na apuração da base de cálculo do ICMS, por ter o autuante confrontado o custo das compras e as despesas pagas com as receitas obtidas com vendas de mercadorias e presumido a existência de omissão de receita totalmente tributável, fazendo incidir a alíquota única de 17%, não observando que *“a receita omitida pela atuada se referia a venda de mercadorias já tributadas por substituição tributária”*.

Assevera que tal presunção é relativa, pois nem todas as receitas obtidas decorreram de vendas de mercadorias, mas também de empréstimos pessoais, vendas de imobilizado, receitas de serviços, etc., e que se os referidos documentos não estavam escriturados que se lavrasse a devida multa por descumprimento de obrigação acessória, não se podendo fechar os olhos para as provas materiais que trouxe aos autos, embora tal ônus coubesse ao Fisco. Transcreve ementas de julgados deste Conselho de Fazenda que entende corroborar sua tese.

Insiste em afirmar que seu direito de defesa foi cerceado por falta de apresentação das provas em que se funda a infração que lhe foi imputada, em contrariedade ao art. 41, II do RPAF/BA e ao princípio da verdade material, pois o autuante deixou de apresentar as notas fiscais das mercadorias supostamente adquiridas e omitidas pelo autuado, apresentando apenas uma relação elaborada com base em valores encontrados através do CFAMT, de modo que não se pode identificar se estas efetivamente foram objeto de compras pela empresa. Cita e transcreve excertos de doutrinadores que entende corroborar sua tese, bem como ementas de decisões do CONSEF, requer a nulidade da exigência fiscal, nos termos do art. 18 do RPAF/BA e conclui pleiteando a improcedência da autuação.

A PGE/PROFIS, em seu opinativo de fl. 536, inicialmente aduz que a infração foi constatada pelo refazimento dos cálculos com a inclusão das aquisições consubstanciadas nas notas fiscais obtidas junto ao CFAMT e anexadas aos autos, não assistindo razão ao recorrente quando afirma que os fatos não foram comprovados. Conclui, afirmando que o Recurso Voluntário não traz qualquer irregularidade de forma objetiva, limitando-se a afirmar genericamente que não há diferença a ser cobrada e que não foi possível exercer a defesa, motivo pelo qual opina pelo Não Provimento do Recurso Voluntário.

## VOTO

Inicialmente, quanto ao Recurso Voluntário, de logo devemos rechaçar as preliminares de nulidades suscitadas pelo recorrente, posto que o presente lançamento de ofício foi lavrado em consonância com os ditames legais e regulamentares pertinentes, não havendo qualquer vício de natureza formal ou material, que o inquine de nulidade.

Os demonstrativos que embasam a autuação encontram-se nos autos – às fls. 10 a 12 - e foram entregues ao sujeito passivo, permitindo-lhe exercer amplamente o seu direito de defesa, inclusive após a informação fiscal, com a elaboração de novos demonstrativos e juntada de novos documentos pelo autuante, foi reaberto, por determinação da JJF o prazo de defesa do contribuinte (vide fl.101), o que demonstra de forma irrefutável a inexistência de qualquer cerceio no seu direito de defender-se amplamente.

Por outro lado, a alegação de inadequação do roteiro de auditoria empregado na ação fiscal não merece a mínima guarida, posto que, como bem frisou a JJF, *“...o autuante realizou um fluxo financeiro entre as vendas e os pagamentos realizados aos fornecedores decorrentes das aquisições de mercadorias, apurando que o autuado não possuía Recursos necessários para suportar os pagamentos realizados..”*.

Ainda, a alegação de que há incerteza e iliquidez na base de cálculo é rejeitada, visto que a alíquota aplicada é a correta (17%), por n

aplicação de proporcionalidade da alíquota, além do que, também por determinação da JJF – vide fl. 112 dos autos - a devida aplicação do critério de proporcionalidade na exigência fiscal, nos termos da Instrução Normativa nº 56/07, o que importou, inclusive, na redução do quantum originariamente lançado, conforme demonstrativo de fl. 120.

No mérito, melhor sorte não socorre ao recorrente. Tratando-se a exigência fiscal de uma presunção legal, nos termos do §4º do art. 4º da Lei nº 7.014/96, que admite prova em contrário a ser produzida pelo sujeito passivo, visto que presunção relativa, o mesmo não se desincumbiu do ônus, embora alegue de forma vazia em sua peça recursal que trouxe as provas materiais que elidiriam a infração que lhe foi imputada. Ora, tal afirmação não é verdadeira. Nem na peça defensiva e muito menos na peça recursal trouxe o sujeito passivo provas que pudessem afastar a exigência fiscal de omissão de receitas, devidamente consubstanciada pelo autuante nos elementos trazidos ao processo, devendo, assim, ser mantida a autuação.

No pertinente ao Recurso de Ofício, cabível diante da desoneração efetuada por conta da aplicação do critério da proporcionalidade, lastreada na Instrução Normativa nº 56/07, entendemos correta a Decisão recorrida, devendo ser mantida neste sentido a exigência fiscal no valor apurado pelo autuante, após a elaboração do demonstrativo de fl. 120 dos autos – R\$243.948,03 - que aponta os percentuais de mercadorias tributáveis, isentas e outras, no exercício autuado (2006).

Do exposto, somos pelo NÃO PROVIMENTO dos Recursos de Ofício e Voluntário, mantendo-se e homologando-se a Decisão recorrida.

## 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 207108.0004/07-5, lavrado contra **M.O. DOS SANTOS DE JUAZEIRO (COMERCIAL MARVALE)**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$255.889,61**, acrescido das multas de 70% sobre R\$243,948,03 e 50% sobre R\$11.941,58, previstas no art. 42, incisos III e I, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 23 de setembro de 2010.

FÁBIO DE ANDRADE MOURA – PRESIDENTE EM EXERCÍCIO

SANDRA URÂNIA SILVA ANDRADE – RELATORA

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JÚNIOR - REPR. DA PGE/PROFIS