

A. I. Nº - 298938.0002/08-6  
AUTUADO - ATACADÃO ANDRADE RIBEIRO LTDA  
AUTUANTE - WELLINGTON MATTOS DOS SANTOS  
ORIGEM - INFRAZ SERRINHA  
INTERNET 26.04.2010

**5ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF Nº 0073-05/10**

**EMENTA:** ICMS. 1. CONTA "CAIXA". SALDOS CREDORES. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES MERCANTIS NÃO CONTABILIZADAS. LANÇAMENTO DO IMPOSTO. A legislação autoriza a presunção de que o contribuinte efetuou pagamentos com recursos não contabilizados decorrentes de operações anteriormente realizadas e também não contabilizadas, sempre que a escrita do estabelecimento apresentar saldos credores de Caixa, a não ser que o contribuinte prove a insubsistência da presunção. Comprovada a existência de erros materiais do levantamento fiscal, sendo retificado pelo autuante. Infração parcialmente elidida. 2. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA PARCIAL. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS PARA COMERCIALIZAÇÃO. FALTA DE RECOLHIMENTO. a) SIMBAHIA. MICROEMPRESA. Infração mantida. b) REGIME NORMAL DE APURAÇÃO. Reenquadramento da multa para o art. 42, II, "f", da Lei nº 7.014/96, em consonância com a jurisprudência reiterada das Câmaras de Julgamento do CONSEF e pronunciamentos da Procuradoria Estadual. Infração mantida. c) SIMPLES NACIONAL. De acordo com a Lei nº 8.967/2003, as aquisições de mercadorias em outras Unidades da Federação e destinadas à comercialização estão incluídas no regime de antecipação tributária parcial. Infração procedente. 3. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÃO INTERESTADUAL DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE PAGAMENTO. Infração reconhecida. 4. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS. DESTINADAS A CONSUMO DO ESTABELECIMENTO. O pagamento da diferença de alíquotas tem fundamento na Constituição: art. 155, § 2º, VIII. Na Lei nº 7.014/96, é prevista no art. 4º, XV, e o cálculo é feito na forma estabelecida no art. 17, XI, e § 6º. Mantido o lançamento. 5. IMPOSTO LANÇADO E NÃO RECOLHIDO. Infração mantida. 6. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTA FISCAL NO REGISTRO DE ENTRADAS. MULTA. MERCADORIA NÃO SUJEITA A TRIBUTAÇÃO. 7. LIVRO FISCAL. FALTA DE APRESENTAÇÃO. As infrações 09 e 10 não são mantidas, com base no art. 42, § 5º da Lei nº 7.014/96, pois a multa pelo descumprimento de obrigação acessória será absorvida.

descumprimento da obrigação de tratar de cometimento ei

Created with



**nitroPDF**

professional

download the free trial online at [nitropdf.com/professional](http://nitropdf.com/professional)

obrigação principal seja uma consequência direta do descumprimento da obrigação acessória. Infrações elididas. **8. OPERAÇÕES NÃO ESCRITURADAS.** **9. ALÍQUOTA. ERRO NA APLICAÇÃO DA ALÍQUOTA.** **10. BASE DE CÁUCULO ERRO NA DETERMINAÇÃO** Infrações não contestadas. **11. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE RETENÇÃO DO IMPOSTO.** Infração não elidida. Negado o pedido de diligência. Rejeitadas as preliminares de nulidade. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime.

## RELATÓRIO

O Auto de Infração lavrado em 31/03/2008, exige ICMS e multas por descumprimento de obrigações acessórias, no valor histórico total de R\$ 498.240,81, em razão das seguintes irregularidades:

1. Omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através de saldo credor de caixa. ICMS no valor de R\$ 355.415,47 e multa de 70%.
2. Deixou de efetuar o recolhimento do ICMS antecipação parcial, na condição de empresa de pequeno porte, referente às aquisições de mercadorias provenientes de fora do Estado. ICMS de R\$ 5.663,58 e multa de 50%.
3. Deixou de efetuar o recolhimento do ICMS antecipação parcial referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, adquiridas para fins de comercialização. ICMS de R\$ 8.634,06 e multa de 60%.
4. Deixou de efetuar o recolhimento do ICMS antecipação parcial, na condição de empresa optante do Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte – Simples Nacional, referente às aquisições de mercadorias provenientes de fora do Estado. ICMS de R\$ 1.347,82 e multa de 50%.
5. Deixou de efetuar o recolhimento do ICMS por antecipação ou substituição tributária, na condição de microempresa, empresa de pequeno porte ou ambulante, referente às aquisições de mercadorias provenientes de fora do Estado. ICMS de R\$ 82.245,13 e multa de 50%.
6. Deixou de efetuar o recolhimento do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, relacionadas no Anexo 88 do RICMS/97. ICMS no valor de R\$ 11.211,48 e multa de 60%.
7. Deixou de recolher o ICMS no prazo regulamentar, referente a operações escrituradas nos livros fiscais próprios. ICMS no valor de R\$ 20.233,17 e multa de 50%.
8. Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias adquiridas de outras unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento. ICMS de R\$ 1.385,50 e multa de 60%.
9. Deu entrada no estabelecimento de mercadoria não tributável sem o devido registro na escrita fiscal. Multa no valor de R\$ 483,07.
10. Deixou de apresentar livro fiscal quando regularmente intimado. Multa no valor de R\$ 460,00.
11. Deixou de recolher no prazo regulamentar, ICMS referente às operações não escrituradas nos livros fiscais próprios. ICMS no valor de R\$ 2.675,00.
12. Recolheu a menos ICMS em razão de erro na aplicação da a mercadorias regularmente escrituradas. ICMS no valor de R\$ 491,12

13. Recolheu a menos ICMS em decorrência de erro na determinação da base de cálculo do imposto nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas. ICMS no valor de R\$ 236,95 e multa de 60%.
14. Deixou de proceder a retenção do ICMS e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado. ICMS no valor de R\$ 7.758,38 e multa de 60%.

O autuado ingressa com defesa, fls.1050 a 1097, sob os seguintes argumentos de fato e de direito:

Inicialmente destaca a tempestividade de sua peça defensiva, para em seguida itemizar a sua impugnação. Assim, em preliminar argui a nulidade da infração 01, no tocante à Auditoria de Caixa, por erro no procedimento fiscal, pois o autuante considerou notas fiscais que desconhece as aquisições, e ao construir o caixa da empresa baseou-se, portanto, em elementos estranhos à contabilidade e à escrita fiscal do autuado.

Diz que todo esse procedimento, ao arreio da lei, não merece guarida, porque é manifestamente nula a ação fiscal, uma vez que não adota os métodos normais de fiscalização e impossibilita a plena defesa, além de não se poder assegurar, com certeza, o cometimento de qualquer infração à legislação tributária. Aduz que este tem sido o posicionamento do CONSEF, em diversos acórdãos, por estar afrontando os princípios constitucionais do contraditório e do devido processo legal (art. 5º, LIV e LV, CF/88), além de afrontar o princípio da legalidade do ato administrativo, de que trata o art. 37, caput, c/c o art. 150, I da Carta Política de 1988. Todos, aliás, abarcados no próprio art. 2º do RPAF/99.

Assim, face ao princípio da verdade material, o auditor deveria ter levantado todos os elementos que constituem a Conta Caixa, e não escolher quais receitas e despesas devam ser inseridas no levantamento fiscal, pois a auditoria tem suas regras técnicas que devem ser observadas, mas o presente processo administrativo fiscal não contém elementos suficientes para determinar com segurança a infração.

Traz o posicionamento do Colendo Tribunal de Impostos e Taxas de São Paulo, discorre sobre os princípios da legalidade e da moralidade do ato administrativo, ao tempo em que assevera que não cabe, ao auditor fiscal desconsiderar receitas, saldos iniciais, indicar compras que foram efetivada à prazo, como se tivessem sido à vista, violando, assim, todas as regras pertinentes ao levantamento de caixa e por consequência carecendo de certeza e segurança na determinação da infração, bem como cerceia o direito à ampla defesa do Autuado.

Reconhece que este CONSEF por diversas vezes rechaçou lançamentos fiscais sem qualquer embasamento de certeza e segurança da infração, bem como por cerceamento do direito de defesa, e cita alguns deles, tais como CJF nº 0395-11/02, CJF 0222/00, CJF 0612/00, CJF nº 0784/99.

No mérito, ressalta que, foi tributada a saída de 2005, mas para o exercício de 2006, não se considerou essa receita já tributada, ou seja, dentre os valores para exercício de 2006, está a receita supostamente omitida em 2005 e que foi levada a tributação, a não ser que o lançamento fiscal demonstrasse que todas as mercadorias adquiridas no exercício de 2005, ainda estivessem no estoque da empresa, ou seja, não tivessem sido vendidas para gerarem receita que dessem suporte aos pagamentos do exercício seguinte.

Entende que o lançamento fiscal carece de prova necessária à demonstração de que as mercadorias pagas e não registradas não foram vendidas, que ainda se encontravam ou se encontram no estabelecimento autuado nos exercícios seguintes ao que se apurou o saldo credor de caixa, sob pena de se estar cobrando duplamente o ICMS sobre o capital já tributado no exercício anterior!

Outrossim, não tendo o Autuante procedido e considerado todos os elementos que comprova a aquisição de veículo à vista, quando se deu à prazo, equívoco entre os lançamentos fiscais, o que gerou diferenças nos exercícios indicados, não haveria de ser considerado como infração.

aquisição de disponibilidade econômica ou mesmo jurídica nos exercícios considerados, isto é, uma diferença de mercadorias na saída sem pagamento do imposto, omitido do conhecimento do fisco Estadual, segue-se que o Auto de Infração exige ICMS baseado em presunção fiscal totalmente incompatível com a atividade vinculada e regrada da Administração Tributária.

A propósito reafirma que a fraude não se presume, deve resultar de quaisquer provas admissíveis pelo Diploma Processual Civil (art. 332 do CPC) que se aplica subsidiariamente ao Processo Administrativo Fiscal.

Cita decisões que julgaram improcedentes, autos de infração que padeceram de vícios semelhantes ao do Auto de Infração impugnando, o que deve ser corroborado também em relação ação fiscal contestada, tais como, Acórdão JJF Nº 0174/00, CJF Nº 0636/00.

No que concerne às infrações 9 e 10, afirma que a multa formal deve ser absorvida pela multa aplicada pelo descumprimento da obrigação principal, pois o que se verifica nos levantamentos referentes às infrações 9 e 10, acerca da cobrança de multa formal por descumprimento de obrigação acessória (falta de registro de entradas e não apresentação de livro fiscal), é que estas notas fiscais integraram o montante para apuração da auditoria de caixa e da demais infrações que cobram o ICMS que resulta na cobrança de ICMS, obrigação principal.

Entende que há, portanto, relação direta com a aplicação de multas formais pela não escrituração de documentos fiscais, devendo ser julgadas improcedentes as infrações 9 e 10, com base no art. 42 e § 5º da Lei nº 7.014/96. Neste sentido cita decisões do CONSEF, ACÓRDÃO CJF Nº 0016-11/02 e pede a improcedência das infrações.

Defende a improcedibilidade de aplicação da Taxa SELIC, como índice para acréscimo moratório nas infrações 1 a 14, por entender que a Taxa SELIC é manifestamente ilegal e inconstitucional uma vez que fere os institutos do princípio da legalidade (art. 150, I, da CF), anterioridade (150, III, "b" da CF), anterioridade nonagesimal (art. 195, § 6º, da CF), da indelegabilidade de competência tributária (arts. 48, I e 150, I, da CF) e da segurança jurídica (inserido em vários incisos do art. 5º da CF) como discorre ao longo desta peça vestibular, e neste sentido cita trecho do voto o eminente Ministro Franciulli Netto, no RE 215.881/PR.

Argui a impossibilidade de exigência da antecipação parcial aos integrantes do Simbahia, e do Simples Nacional, nas infrações 2 a 5, eis que o Estado da Bahia criou um sistema simplificado de tributação do ICMS através da Lei Estadual nº 7.357, de 04 de novembro de 1998, denominado de Regime Simplificado de Apuração do ICMS – SimBahia, posteriormente foi criado o Simples Nacional com sistemática semelhante, onde é vedada a utilização de crédito fiscal pelos contribuintes integrantes destes sistemas.

Ainda nesta tentativa de fazer incidir a antecipação parcial para os integrantes do regime SimBahia, a Lei Estadual do ICMS (7.014/96) foi alterada pela Lei Estadual de nº 8.967, de 29 de dezembro de 2003, que inseriu o art. 12-A e dispôs sobre aplicação da antecipação parcial independente do regime de apuração do ICMS.

Como a própria lei indica, a antecipação parcial não encerra a fase de tributação, ou seja, os integrantes do SimBahia terão que antecipar parcialmente o ICMS e pagá-lo novamente sobre a receita bruta ajustada, no entanto sem direito a qualquer crédito.

Como se pode perceber, o sistema simplificado foi totalmente descaracterizado e implicou em violação à Carta Magna de 1988, resultando em confisco e oneração das micro-pequenas empresas em relação aos demais contribuintes de ICMS, que se submetem ao regime normal de tributação.

Ademais, espera que seja deferida diligência fiscal, por preposto fiscal estranho ao feito, caso entenda necessário, haja vista a manifesta improcedência da ação demonstre os equívocos cometidos pelo autuante.

O autuante presta informação fiscal, às fls 1112 a 1120, nos seguintes:

Aduz que a pretensão de nulidade não merece guarda. Na auditoria de caixa foram considerados todos os registros dos livros fiscais da empresa, com exceção de duas operações que foram excluídas, mas reconsiderada nesta oportunidade. Esclarece que para a reconstituição do caixa da empresa não foi necessário levantar todos os elementos que o constituem, como pretendido pelo autuado, bastando, para tanto, considerar apenas os elementos já declarados e escriturados nos livros fiscais e incluir as operações omitidas.

Aduz que as “operações omitidas” referem-se às aquisições feitas, pelo autuado, junto a seus fornecedores, e não registradas nos livros fiscais da empresa. Essas operações depois de realizadas são informadas pelos remetentes ao SINTEGRA, conforme relações de fls. 1123 a 1134, informações que subsidiam o trabalho do fisco, pois apenas por meio de fontes externas é que se tem condições de tomar conhecimento de tais operações. Ressalta que o SINTEGRA é um sistema totalmente confiável, com informações seguras, e as operações, contidas nos sistema, que tem o autuado como destinatário foram confirmadas pelos remetentes. Essas confirmações se concretizaram quando do envio, pelos remetentes, das cópias das notas fiscais e as respectivas formas de pagamento. Tudo em atendimento às solicitações via ofício (circularização).

Portanto, não se trata aqui, de supostas compras omitidas, conforme alega o autuado, mas sim, de falta de registro das referidas operações nos livros fiscais da empresa, com o fito exclusivo de não expor a falta de recursos do caixa para suportar essas aquisições. Ressalta que está mais do que caracterizada a circularização das mercadorias com destino à empresa autuada, cabendo a prova em contrário, pelo contribuinte, e não simplesmente negar o cometimento da infração.

Quanto às receitas desconsideradas, a venda de um caminhão, e de uma máquina, conforme Notas Fiscais nºs 356, de 03/08/2006, realmente foram confirmadas pela empresa adquirente. Contudo, na ação fiscal não foram apresentados os documentos referentes a essas vendas, mas retifica, agora, os relatórios de fls. 1132 e 1133, de modo que também implicou em alteração no saldo credor de caixa, fl. 1122.

Quanto as compras à prazo, que foram consideradas como à vista, tratam-se das Notas Fiscais nºs 283054, 557784 e 77304 de dezembro de 2004; 187952, 187954 e 189932 de dezembro de 2005, e 600095 de novembro de 2006, que conforme vencimentos indicados nos documentos foram apropriados nos exercícios correspondentes, fls. 1128, 1129, 1131, 1132, 1133 e 1134, respectivamente. Ressalta que as notas fiscais de aquisições de veículos indicam a forma de pagamento como sendo à vista.

Quanto ao saldo credor de caixa, apurado em determinado exercício e tributado, ser considerado como saldo inicial do exercício seguinte, como pretende o autuado, é inconcebível, pois se no final do exercício o saldo é credor, o saldo inicial do exercício seguinte é esse mesmo saldo credor, caso se continue com a auditoria sem tributá-lo. E assim irá se acumulando a cada exercício, sucessivamente. Porém se é tributado, o saldo zera, e não resta saldo no caixa da empresa para ser transferido para o exercício seguinte.

Assevera que, para a apuração do saldo credor bastou reconstituir o caixa da empresa, incluindo apenas as operações omitidas, operações confirmadas pelos remetentes, conforme documentos anexados, fls. 89 a 836, que servem de prova material e que caracterizam a ocorrência do fato gerador do imposto.

No tocante à absorção das multas aplicadas nas infrações 9 e 10, pela infração 1 também é descabida, visto que a infração 1 diz respeito à obrigação principal, fundamentada na presunção de saídas de mercadorias tributadas sem pagamento do imposto, tão somente em decorrência de entradas de mercadorias não registradas nos livros próprios. As infrações são totalmente desvinculadas, não cabendo sequer a realização de diligencia, como solicitado pelo autuado.

Mantém a ação fiscal, com a retificação dos saldos de caixa, conforme os novos demonstrativos, fls. 1121 e 1122, ficando o débito de ICMS no valor de R\$ 121.02 115.923,59 em 2005; R\$ 24.051,58 em 2006, R\$ 69.214,33 em 2007.

O contribuinte manifesta-se, fls.1140 e 1141, e solicita o prazo de 30 dias para apresentar suas razões sobre os documentos apresentados.

O autuado se manifesta, fls. 1148 a 1189, reitera todos os termos da defesa, requerendo que a ação seja julgada improcedente.

A 5<sup>a</sup> JJF diligenciou o presente PAF à inspetoria de origem, para que o autuante adotasse as seguintes providências:

Anexasse os demonstrativos referentes às infrações 2 a 14, fornecendo-os ao contribuinte. Reabrisse o prazo de defesa (30 dias), e prestasse nova informação fiscal, se necessário.

Em atendimento, o autuante informa que os aludidos demonstrativos encontram-se anexados ao processo, como segue:

INFRAÇÃO 2 – fls. 415 e 416, relativos aos exercícios de 2004 e 2005, período que a empresa era do SimBahia.

INFRAÇÃO 3 – fls. 416 e 417, relativos aos exercícios de 2006 até junho de 2007, Regime Normal.

INFRAÇÃO 4 – fls. 417 a partir de julho, período em que a empresa passou a ser Simples Nacional.

INFRAÇÃO 5 – fls. 455 a 460, relativo aos exercícios de 2004 e 2005, SimBahia.

INFRAÇÃO 6 - fls. 460 e 461, relativo ao exercício de 2006 – Regime Normal.

INFRAÇÃO 7 – fls. 1024 a 1040, Livro de Apuração de ICMS e fl. 69, Histórico de pagamentos realizados.

INFRAÇÃO 8 - fls. 606 e 607 – referente ao exercício de 2006, fls. 611 e 612, referente 2007.

INFRAÇÃO 9 – fl. 619.

INFRAÇÃO 10 – fls. 15 a 20 – Termos de Intimações para Apresentação de Livros e Documentos Fiscais, fl. 21, Livros e documentos apresentados.

## INFRAÇÕES 11, 12, e 13 - fls. 634.

## INFRAÇÕES 14 - fls. 640 a 642.

O assistente do Conselho de Fazenda, retornou os autos à inspetoria de origem para que as providências requeridas pela relatora fossem atendidas, no que foi a empresa cientificada, tendo recebido os demonstrativos e reaberto o prazo de defesa, de 30 dias.

O contribuinte, por meio de seu patrono, vem aos autos (fl. 1204) e aduz que reitera todos os termos de sua defesa, espera que seja acolhida a preliminar de nulidade e declarada nula a ação fiscal no item indicado, caso ultrapassado, seja deferida diligencia, por fiscal estranho ao feito, ao tempo em que confia que a ação fiscal seja julgada improcedente.

## VOTO

Nego o pedido de diligência ou de perícia formulado na impugnação administrativa, pois entendo não ser necessário, face aos elementos constantes nos autos serem suficientes para a formação do meu juízo de valor acerca das infrações elencadas neste lançamento, a teor do art. 147, I, “a” do RPAF/99. Ademais, foi reaberto o prazo de defesa (de 30 dias), em salvaguarda aos princípios da ampla defesa e do contraditório.

Inicialmente cabe apreciar as questões de nulidade do ato administrativo de lançamento, trazido pelo contribuinte na peça defensiva.

Invoca, o autuado, os princípios da legalidade, moralidade do ato administrativo. Nesse sentido, lembro que tais princípios são requisitos dos quais constituem de condições a serem observadas para sua válida edição. Verifico que o ato administrativo de lançamento encontra-se consonante com esses princípios.

pois a autoridade administrativa atuou na existência de lei que assim determina, ou seja, teve atuação vinculada, obedecendo à previsão legal para tal fim. Ademais, na prática de um ato administrativo o agente público está obrigado a observar, não só a lei e os princípios jurídicos, mas também os decretos, as portarias, as instruções normativas, os pareceres normativos, em suma, os atos administrativos gerais relacionados à situação com que ele se depara. Quanto ao princípio da moralidade administrativa, este requer a atuação ética do agente público, sendo que o ato contrário à moral administrativa é nulo, por infração à probidade e boa-fé, o que não ocorreu no presente caso.

Neste sentido não vislumbro a ocorrência de atos ou procedimentos encetados pelo auditor fiscal, que tenham ferido a moralidade administrativa e possam invalidar os atos e procedimentos adotados neste Auto de Infração, tampouco que tenham sido realizados de modo ilegal ou contrários à lei e aos atos normativos.

Ademais, verifico que o auto de infração encontra-se revestido das formalidades legais, e obedeceu aos ditames previstos no art. 39 do RPAF/99, sendo que o contribuinte recebeu cópia dos documentos fiscais de fls. 01 a 30 e 69 a 836, conforme recibo de fl. 1046, firmado em 04/04/2008.

Cabe ressaltar que não se inclui na competência desse órgão julgador a apreciação de questões sobre a constitucionalidade de lei ou atos normativos, consoante o art. 167 do RPAF/99.

No que pertine às alegações de desproporcionalidade e inconstitucionalidade da multa aplicada, que teria efeito confiscatório, e da Taxa SELIC, não cabe na seara administrativa a discussão ou decisão sobre o tema, nos termos do art. 167 do RPAF, além do que a multa aplicada, como também os acréscimos moratórios incidentes sobre o débito, obedecem ao disposto na legislação tributária estadual, mas especificamente no Art. 42 da Lei nº 7.014/96 e no Art. 102, § 2º, II da Lei Estadual nº 3.956/81 (COTEB), com as alterações introduzidas pela Lei nº 7.753/00.

Quanto à taxa SELIC, ao contrário do quanto alega o recorrente, já é entendimento firmado na jurisprudência dos Tribunais Superiores que ela pode ser utilizada como índice para o cálculo dos juros dos débitos tributários apontados a partir de 1º de janeiro de 1996, a exemplo da Decisão do STF no AgRgno Resp. nº 722595/PR, e a legislação estadual prevê a aplicação da taxa SELIC no cálculo dos acréscimos moratórios, como citado acima, e sobre tal ato normativo não há qualquer pecha de inconstitucionalidade declarada pelo Poder Judiciário.

A peça de defesa não apresentou argumentos contra as infrações 6, 7, 8, 11, 12, 13 e 14, ficam portanto mantidas.

No mérito, na infração 1 está sendo exigido ICMS em decorrência de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, por meio de saldo credor de Caixa, nos exercícios de 2004 a 2006, e de janeiro a junho de 2007.

A infração encontra-se tipificada no § 4º do artigo 4º, da Lei nº 7.014/96, alterada pela Lei nº 8.542 de 27/12/02:

*“O fato de a escrituração indicar saldo credor de caixa, suprimentos a caixa não comprovados ou a manutenção, no passivo, de obrigações já pagas ou inexistentes, bem como a existência de entrada de mercadorias não contabilizadas ou de declaração de vendas pelo contribuinte em valores inferiores às informações fornecidas por instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito, autorizam a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção”.*

Trata-se de presunção legal, *juris tantum*, cabendo ao contribuinte fazer a prova de sua improcedência. No presente caso, o sujeito passivo argumenta ser incorreta a cobrança de saldo credor de caixa, e tenta desqualificar o lançamento fiscal, sob o pressuposto de que ignora as notas fiscais de aquisições, informadas pelos fornecedores por meio do SINTEGRA, e que tal erro na elaboração da Auditoria da Conta Caixa, que teria sido baseada na contabilidade e escrita fiscal anularia, o levantamento efetuado, inv

Ademais, assegura o contribuinte, que a ação fiscal não ado

fiscalização, o que impossibilita a plena defesa, não se pode assegurar o cometimento da infração, ou seja, que o auditor deveria ter levantado todos os elementos que constituem a Conta Caixa do autuado, e não escolher quais receitas e despesas devam ser inseridas no levantamento fiscal, pois a auditoria tem suas regras técnicas que devem ser observadas.

Diante destes argumentos, passo à sua análise.

Não sendo comprovada a origem do suprimento de Caixa, presume-se ser decorrente de saídas de mercadorias. Outrossim, todo o levantamento da Conta Caixa de fls. 75 e 76, está lastreado nos documentos fiscais, cuja relação de notas fiscais encontra suporte nas informações das empresas fornecedoras, SINTEGRA de fls.77 a 88, e cópias das notas fiscais, fls. 89 a 633.

A Auditoria de caixa realizada, cujo demonstrativo está anexo fls. 75/76, levou em consideração o saldo inicial do caixa, os recebimentos, pagamentos, conforme escriturados no livro Caixa da empresa, que se encontra às fls. 871 a 985, e os pagamentos que foram omitidos relativos aos dados obtidos no SINTEGRA e CFAMT. O ICMS obtido resultou do abatimento do crédito de 8%, conforme ditame do art. 408-S do RICMS/97, por tratar-se de empresa inscrita no SimBahia nos exercícios de 2004, 2005, 2006 e 2007, o que denota o acerto do procedimento realizado.

Outrossim, verifico que as notas fiscais informadas pelas empresas fornecedoras devem ser consideradas como adquiridas pelo autuado, pois se tratam de empresas idôneas, estabelecidas no mercado e cujas operações de circulação de mercadorias se coadunam com a atividade da empresa compradora/destinatária, mas que não foram devidamente contabilizadas pelo contribuinte autuado.

Destaco que a Secretaria de Fazenda do Estado da Bahia, por meio dos inspetores fazendários, oficiou os fornecedores da empresa autuada, no sentido de que, por meio de sua contabilidade/cobrança, informassem a forma de pagamento, referente às operações de vendas efetuadas para o autuado, e em consequência, em atendimento à solicitação, recebeu cópia de informações sobre a forma de pagamento (fls. 789; 804), cópias de notas fiscais (fls. 808; 809); Conta bancária- Bradesco (fls. 819; 820; 823; 828).

Ademais, a não ocorrência de saldo credor de Caixa deve ser regularmente comprovada, pelo contribuinte, como forma de evitar a presunção legal, de tratar-se de recursos provenientes de vendas não registradas.

O autuante na informação fiscal, ressaltou que na Auditoria de Caixa foram considerados todos os registros dos livros fiscais da empresa, com exceção de duas operações que foram excluídas, mas reconsideradas naquela oportunidade. Esclareceu que para a reconstituição do caixa não foi necessário levantar todos os elementos que o constituem, como pretendido pelo autuado, bastando, para tanto, considerar apenas os elementos já declarados e escriturados nos livros fiscais e incluir as operações omitidas.

Aduz o autuante que as “operações omitidas” referem-se às aquisições feitas pelo autuado, junto a seus fornecedores, e não registradas nos livros fiscais da empresa. Essas operações depois de realizadas são informadas pelos remetentes ao SINTEGRA, conforme relações de fls. 1123 a 1134, informações que subsidiam o trabalho do fisco, pois apenas por meio de fontes externas é que se tem condições de tomar conhecimento de tais operações.

Ressalta que o SINTEGRA é um sistema confiável, com informações seguras, e as operações que tem o autuado como destinatário foram confirmadas pelos remetentes. Essas confirmações de concretizaram quando do envio, pelos remetentes, das cópias das notas fiscais e as respectivas formas de pagamento. Tudo em atendimento às solicitações via ofício (circularização), documentos de fls. 89 a 836 do PAF.

Portanto, concordo com o autuante quando reafirma que não se tratam de operações omitidas, conforme alega o autuado, mas sim, de falta de registro das operações no sistema, livros fiscais da empresa, com o fito exclusivo de não expor a fa-

suportar essas aquisições, haja vista que os recursos que poderiam dar suporte a essas operações, também foram omitidos. Neste caso, caracterizada a circularização das mercadorias com destino à empresa, cabendo ao autuado comprovar o contrário, e não simplesmente negar o cometimento da infração. Ressalto também que o saldo inicial do Caixa do exercício de 2004, foi considerado, no valor de R\$ 48.689,51, (fl. 871).

Quanto às receitas desconsideradas, venda de um caminhão, e uma máquina, conforme Notas Fiscais nºs 355 e 356, de 03/08/2006, realmente foram confirmadas pela empresa adquirente, e em vista deste fato, o autuante retificou os relatórios de fls. 1132 e 1133, de modo que também implicou em alteração no saldo credor de caixa, fl. 1122.

Quanto as compras à prazo, que foram consideradas como a vista, tratam-se das Notas Fiscais nºs 283054, 557784 e 77304 de dezembro de 2004; 187952, 187954 e 189932 de dezembro de 2005 e 600095 de novembro de 2006, que conforme vencimentos indicados nos documentos foram apropriados nos exercícios correspondentes, fls. 1128, 1129, 1131, 1132, 1133 e 1134, respectivamente. Outrossim, as notas fiscais de aquisições de veículos indicam a forma de pagamento como sendo à vista.

No que concerne ao saldo credor de caixa, apurado em determinado exercício e tributado, para ser considerado como saldo inicial do exercício seguinte, como pretende o autuado, é inconcebível, pois se no final do exercício o saldo é credor, o saldo inicial do exercício seguinte é esse mesmo saldo credor, caso se continue com a auditoria sem tributá-lo. E assim irá se acumulando a cada exercício, sucessivamente. Porém se é tributado, o que ocorreu na presente auditoria, o saldo zera e não resta saldo no caixa da empresa para ser transferido para o exercício seguinte.

Portanto, na apuração do saldo credor o autuante reconstitui o caixa da empresa, incluindo apenas as operações omitidas, que foram confirmadas pelos remetentes, conforme documentos anexados, fls. 89 a 836, que servem de prova material e que caracterizam a ocorrência do fato gerador do imposto.

Diante dos argumentos da defesa, o autuante mantém a ação fiscal, com a retificação dos saldos de caixa, conforme os novos demonstrativos, fls. 1121 e 1122, ficando o débito de ICMS no valor de R\$ 121.023,36 no exercício de 2004; R\$ 115.923,59 em 2005; R\$ 24.051,58 em 2006, R\$ 69.214,33 em 2007.

Concordo com as afirmações do autuante e as retificações promovidas nos autos, pois diante da falta de comprovação de parte dos argumentos da defesa, devo ater-me ao que consta no processo, e não às afirmações que o contribuinte faça, mas não comprove, o que enseja a subsunção à norma contida no art. 123 do RPAF/99, neste caso concreto: *“É assegurado ao sujeito passivo tributário o direito de fazer a impugnação do lançamento, medida ou exigência fiscal na esfera administrativa, aduzida por escrito e acompanhada das provas que tiver, inclusive documentos, levantamentos e demonstrativos referentes às suas alegações, no prazo de 30 dias, contado da intimação.”*

Deste modo, vejo que o comportamento do autuado foi o previsto na regra do art. 143 do RPAF/99: *“a simples negativa do cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de legitimidade da autuação fiscal”.*

Infração parcialmente comprovada, e o demonstrativo de débito configura-se como segue:

D. OCORRENCIA	DATA VENC	B. DE CALCULO	ALIQUOTA	ICMS
31/12/2004	09/01/2005	711.902,11	17	121.023,36
31/12/2005	09/01/2006	681.903,47	17	115.923,59
31/12/2006	09/01/2007	141.479,88	17	24.051,58
30/06/2007	09/07/2007	407.143,11	17	69.214,33
<b>TOTAL</b>				320.312,86

As infrações 2 a 4, relativas à falta de pagamento de “antecipação parcial” de ICMS na primeira repartição fiscal da fronteira ou do percurso neste Estado, relativamente a mercadorias adquiridas para comercialização por “contribuinte descredenciado”.

O autuado impugna as infrações sob o argumento de que por estar enquadrado no regime simplificado de Apuração do ICMS – Simbahia, não estaria sujeita ao seu pagamento, por flagrante ilegalidade, pois a Lei que criou o Simbahia teve como objetivo resguardar as microempresas, sujeitando-as a um regime especial de pagamento do ICMS, pela própria condição de faturamento mensal.

Entendo que este argumento não pode ser acolhido, pois o procedimento adotado pelo sujeito passivo e detectado neste auto de infração, infringiu a legislação tributária, especificamente o art. 352-A do RICMS/97, que estabelece: “*Ocorre a antecipação parcial do ICMS nas entradas interestaduais de mercadorias para fins de comercialização, a ser efetuada pelo próprio adquirente, independentemente do regime de apuração adotado, mediante a aplicação da alíquota interna sobre a base de cálculo prevista no inciso IX do art. 61, deduzido o valor do imposto destacado no documento fiscal de aquisição.*” Assim, a antecipação parcial do ICMS independe do regime de apuração adotado.

Devo esclarecer que a exigência da antecipação parcial do ICMS, com vigência a partir de 1º/03/2004, foi estabelecida por meio da Lei nº 8.967/03, a qual acrescentou o art. 12-A na Lei nº 7.014/96.

Ademais, consoante o art. 125, II, “f” do RICMS/97, o imposto será recolhido por antecipação, pelo próprio contribuinte ou pelo responsável solidário, na entrada no território deste Estado, de mercadorias procedentes de outra unidade da Federação, para fins de comercialização, relativamente à antecipação parcial do ICMS prevista no art. 352-A, salvo se o contribuinte for credenciado para o pagamento posterior, quando terá até o dia 25 do mês subsequente ao da entrada da mercadoria no estabelecimento, para fazê-lo.

Quanto à multa aplicada na infração 3, da ordem de 60%, indicada no art. 42, II, “d” da Lei nº 7.014/96, cabe uma correção, haja vista que o período autuado compreende o mês de fevereiro de 2006 a junho de 2007, e neste caso, deve ser retificada para a multa prevista na época da ocorrência dos fatos geradores, art. 42, II, “f” da Lei nº 7.014/96, tendo em vista que a infração refere-se a período anterior à vigência da Lei nº 10.847/07, na qual foi inserida a expressão *inclusive a antecipação parcial*, já que nos termos do art. 142 do CTN cabe à autoridade administrativa que efetua o lançamento apenas “propor a aplicação da penalidade cabível.”

Resta, portanto a este órgão julgador administrativo manter ou corrigir a multa originariamente proposta pela autoridade lançadora, e como já se encontrava previsto no ordenamento jurídico tributário estadual, à época da ocorrência dos fatos geradores, a norma tributária-penal, inserida no art. 42, II, “f”, remete à possibilidade de aplicação da multa de 60%, para as hipóteses de não recolhimento da antecipação parcial, para todas as categorias de contribuinte, de uma forma conceitual aberta, o referido dispositivo apregoa a aplicação de sanção quando ocorrer qualquer hipótese de infração diversa da prevista no inciso II, do art. 42, que importe em descumprimento de obrigação principal. Nessa direção se posiciona a legislação do processo administrativo fiscal do Estado da Bahia, no art. 19 do RPAF/99, que não inquia de nulidade o lançamento que contenha indicação errônea de dispositivo de lei ou regulamento, desde que pela descrição dos fatos fique evidente a infração cometida pelo contribuinte.

Todavia, fica ressalvada a possibilidade de o sujeito passivo requerer a dispensa da multa a ele imposta, se valendo do meio processual previsto no art. 158 do RPAF/99, com pedido dirigido à Câmara Superior, considerando que o errôneo enquadramento do fato infracional pelo autuante induziu o contribuinte a erro, impossibilitando que o mesmo exerce~~esse o direito do pagamento do~~ tributo com redução de 100% da multa, conforme autoriza o coman 45-A, da Lei nº 7.014/96. Nesse sentido o CONSEF já se m~~anifestou~~ recentemente proferida por uma das suas Câmaras de Julgamento, r

Deste modo, mantendo integralmente as infrações 2, 3 e 4.

Na infração 5 relativa à falta de recolhimento do ICMS por antecipação, na condição de empresa de pequeno porte, as empresas inscritas no regime Simplificado de Apuração do Imposto – SimBahia, à época estavam obrigadas a antecipar o ICMS referente às aquisições de mercadorias provenientes de fora do Estado.

Constato que o contribuinte não comprovou o efetivo pagamento dos valores ora exigidos, e por ocasião de sua defesa não combateu o mérito da infração. Fica mantida.

Quanto às multas aplicadas nas infrações 9 e 10, decorrentes de não registro de notas fiscais na escrita fiscal, e em decorrência da falta de apresentação de livro fiscal, o autuado pede o seu cancelamento, em virtude de as notas fiscais estarem contidas na infração 1, e a multa pela obrigação principal absorveria as de caráter acessório.

De fato, constato que as notas fiscais objeto da infração 9, listadas no levantamento de fl. 619, também foram incluídas no levantamento de fls. 86 a 88, e fazem parte da exigência relativa à infração 1, anteriormente mantida neste voto. Neste caso, acolho o pleito do contribuinte, com base na art. 42, § 5º da Lei nº 7.014/96, pois a multa pelo descumprimento de obrigação acessória será absorvida pela multa para o descumprimento da obrigação principal, sempre que se tratar de cometimento em que o descumprimento da obrigação principal seja uma consequência direta do descumprimento da obrigação acessória. Entendo que o mesmo se aplica à infração 10. Julgo-as, portanto, improcedentes.

Deste modo, voto pela PROCEDÊNCIA EM PARTE do Auto de Infração, devendo ser homologado os valores recolhidos.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 5ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 298938.0002/08-6, lavrado contra **ATACADÃO ANDRADE RIBEIRO LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$472.095,13**, acrescido das multas de 60% sobre R\$29.717,57, 70% sobre R\$330.212,86, 50% sobre R\$112.164,70, previstas no art. 42, I, alíneas “a”, “b”, item 1, II, alíneas “f”, “d” e III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologado os valores recolhidos.

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, 08 de abril de 2010.

TOLSTOI SEARA NOLASCO – PRESIDENTE

TERESA CRISTINA DIAS CARVALHO - RELATORA

PAULO DANILO REIS LOPES - JULGADOR