

**A. I. Nº** - 269515.0003/09-4  
**AUTUADO** - SUPERMERCADO BARREIRAS LTDA.  
**AUTUANTE** - NAGIBE PEREIRA PIZA  
**ORIGEM** - INFAZ BARREIRAS  
**INTERNET** 03.03.2011

## 5ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACORDÃO JJF Nº 013-05/11

**EMENTA:** ICMS. 1 SIMBAHIA. EMPRESA DE PEQUENO PORTE. 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. Revisões realizadas mediante diligências, reduzem o montante do débito. Infração parcialmente caracterizada. 2. NULIDADE. VÍCIOS FORMAIS DO PROCEDIMENTO. INOBSERVÂNCIA DO DEVIDO PROCESSO LEGAL. MÉTODO DE APURAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO INADEQUADO. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. O lançamento de crédito tributário é ato vinculado, devendo a autoridade fiscalizadora agir nos estritos termos da legislação. Critério adotado para determinação da base de cálculo, inadequado, situação que acarreta a nulidade do procedimento fiscal por cerceamento do direito de defesa, nos termos da Súmula nº 01 deste CONSEF. É nulo o procedimento fiscal que não contenha, de forma clara e compreensiva, a descrição dos fatos imputados e a demonstração da base de cálculo, bem como o método aplicado para a apuração do tributo. Infração nula. Rejeitadas as arguições de nulidade. em relação a infração 1. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

### RELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrado em 25/03/2009, exige o valor de R\$223.102,12, em razão do cometimento das seguintes infrações:

1. omissão de saídas de mercadorias tributáveis, apurada através de saldo credor de caixa. Sendo lançado o crédito tributário no valor de R\$219.619,93, acrescido da multa de 70%;
2. falta de recolhimento do ICMS antecipação parcial, na condição de microempresa, empresa de pequeno porte, referente às aquisições de mercadorias provenientes de fora do Estado. Sendo lançado o valor de R\$3.482,19, acrescido da multa de 50%.

O autuado apresenta defesa às fls. 333 a 342, transcreve os termos das infrações, aduz que o Auto de Infração carece de nulidades insanáveis, sob a alegação de que o autuante, ao efetivar o demonstrativo de débito tributário, incorre em diversas irregularidades que o torna inseguro, incerto e imprestáveis para a prova, porque procedeu à “montagem” do caixa, recorrendo a elementos externos à sua contabilidade e documentos fiscais pertencentes ao autuado, argumenta que o fundamento para a autuação reside na coleta de dados fornecidos pelo sistema SINTEGRA, CFAMT e informações de terceiros.

Frisa que os dados fornecidos por tais sistemas e por arquivos magnéticos, não podem desconstituir ou invalidar a sua escrituração contábil e fiscal a ponto de proceder o que denomina

de “montagem do caixa do autuado” e que os arquivos magnéticos de terceiros e SINTEGRA constituem meros indícios, não provas definitivas capazes de sustentar um lançamento tributário, transcreve lições de autoria de Paulo Barros de Carvalho, que diz tratar sobre tais questões, além de resumo de decisão do tribunal de Impostos e Taxas de São Paulo.

Salienta que o autuante efetiva uma generalização da base de cálculo, porque não identifica em seus demonstrativos as operações sujeitas à isenção e não-incidência tributária nas saídas, bem como a situações de antecipações tributárias. Aduz, ainda que o demonstrativo de débito tributário efetivado pelo autuante carece de segurança e certeza, porque inclui nas mesmas notas fiscais pertinentes à prestação de serviços, como, também, inclui nas mesmas notas fiscais que estão devidamente lançadas em sua contabilidade e que, por isso, é necessário se efetivar diligência a ser realizada por fiscal entranho ao feito, que, desde já, se requer, aduzindo que o autuante, ao relacionar todas estas operações fornecidas pelo SINTEGRA/ CFAMT e terceiros, não identifica ou especifica se ali estão incluídas as operações registradas pelo autuado, defende que há lançamentos em duplicidade.

Argui que se o autuante identificou notas fiscais de entradas sem registro, entende que é necessário que imputasse a infração de falta de registro de operações de entradas e não a imputação de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, apurada através de saldo credor de caixa, por entender que, com esta opção, acabou por generalizar a base de cálculo, não especificando as operações realmente tributáveis nas saídas, porque incluiu as operações sujeitas à isenção, redução de base de cálculo, antecipações tributárias, devoluções, pagamentos a prazo e outros fatores que diretamente influenciam na determinação do tributo a ser exigido se o autuante adotou a metodologia de montagem de caixa. Afirma que o autuante incluiu em seu relatório notas fiscais regularmente registradas pelo autuado e presumiu que todas as compras efetuadas e não apresentadas foram consideradas como pagas a vista no exercício, não considerando que alguma ou algumas o fossem a prazo ou no exercício seguinte.

Assevera que o Auto de Infração é nulo em razão de que não existe embasamento fático dos demonstrativos que relacionam notas fiscais presumidamente não registradas e enviadas para o autuado. Aduz que é preciso juntar cópias de tais documentos no PAF, por entender que tais notas fiscais podem ter sido emitidas por terceiros de forma unilateral, argumenta que é necessário que o fisco comprove a efetiva compra pelo autuado e o correspondente pagamento aos terceiros que informam as operações.

Quanto à infração 2, diz que segue a mesma linha de entendimento da primeira, por carecer de segurança e certeza, porque foi respaldada em informações fornecidas pelo SINTEGRA, o que torna o demonstrativo inseguro e incerto quanto ao montante de débito tributário, entende que a infração é nula.

Conclui, pedindo que o Auto de Infração seja julgado nulo ou improcedente.

O autuante presta informação fiscal, à fl. 345, aduz que, em, relação à Infração 1 o autuado alega que no Anexo 2 (fls. 10 á 17) podem conter notas fiscais de entradas lançadas no livro Registro de Entradas; notas fiscais de prestação de serviços que não estão sujeitas ao ICMS; nota fiscal de entrada com substituição tributária com ciclo tributário encerrado e notas fiscais de devolvidas.

Frisa que no rodapé do anexo 2, à fl.17, menciona os CFOP excluídos por não estarem sujeitos à tributação.

Pontua que o autuado não lista as notas fiscais de entradas com as distorções arroladas anteriormente. Diz que no recurso, o autuado deverá listar uma a uma para que possa fazer as correções que se fizerem necessárias.

Salienta que às fls. 06 a 09 as aplicações superam os recursos. Lembra que o sistema SINTEGRA não esgota todas as operações realizadas entre o autuado e seus fornecedores.

Ressalta que o autuado afirma que as alegações da infração 1 se apresentam para a infração 2.

Conclui, dizendo que opina pela manutenção da autuação.

O processo foi convertido em diligência pela 2ª Junta de Julgamento Fiscal à INFAZ de origem para o autuante juntar cópias das notas fiscais constantes da relação de documentos de entradas capturados pelo sistema SINTEGRA, e dos “Relatórios de Notas Fiscais Informadas por Terceiros”, bem como de elementos que demonstrem a compra das mercadorias. Foi solicitado também, que fosse excluído do levantamento fiscal, fls. 06 a 08 e 18 a 20, o imposto reclamado das duas infrações, em relação às notas fiscais, que não tiverem as aludidas comprovações, e que fossem elaborados em seguida novos demonstrativos de débitos da respectiva infração. Caso necessário.

O autuante presta informação fiscal atinente à diligência, à fl. 356, argui que, em relação à Infração 1 não dispõe de recursos para atender às orientações referentes aos itens constantes do pedido de diligência, diz que, por este motivo o anexo 2 foi cancelado, por não poder capturar as notas fiscais nele mencionadas. Aduz que esta infração deverá ser alterada conforme novo papel de trabalho anexo.

Quanto à Infração 2 esclarece que tal infração deverá ser excluída totalmente, porque a mesma foi lavrada à imagem do anexo 2 que foi cancelado.

Salienta que diante dos fatos mencionados, é favorável à revisão parcial da peça vestibular, altera os valores da primeira infração conforme demonstrativos às fls. 353 a 355. No que diz respeito à segunda infração diz que exclui totalmente da autuação.

O autuado apresenta manifestação, às fls. 364 a 373, dizendo que pelos termos da diligência fiscal, a autuação carece de elementos probatórios, acabando por confirmar a necessidade de decretação de sua invalidade absoluta.

Ressalta que o diligente confirma não dispor de recursos para atendimento dos pedidos da Junta Fiscal, acabando por sugerir o cancelamento do Anexo 2, por este motivo entende que não pode prosperar a infração de omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através de saldo credor de caixa. Acrescenta que o autuante acabou por sugerir o cancelamento da Infração 2.

Enfatiza que sem atendimento das providências solicitadas pelo órgão Julgador, é impossível a preservação de tal Auto de Infração, porque fica carente de elementos indispensáveis para a caracterização das infrações imputadas.

Afirma que a diligência fiscal vem corroborar com a tese e fundamentos de defesa, devendo o Auto de Infração ser julgado nulo ou improcedente.

Reitera, na íntegra, os termos da defesa apresentada e conclui sua manifestação pedindo que o Auto de Infração seja julgado nulo ou improcedente.

O autuante presta nova informação, atinente à primeira manifestação do autuado, à fl. 376, dizendo que se o prazo de manifestação para contrarrazoar o recurso do PAF fosse liberado, faria circularização das informações junto aos fornecedores das notas fiscais contidas no SINTEGRA, não lançadas no livro de Registro de Entradas do autuado.

Quanto à Infração 2, diz que se a proposta de dilação de prazo do contrarrazoamento for aceita, como proposto cima, esta infração deverá ser reativada com o que se apurar na circularização das notas fiscais de entrada.

Conclui, dizendo que se não for aceita a proposta de dilação de prazo acima sugerido, é favorável à revisão parcial da Infração 01 e pela exclusão total da Infração 2.

O processo foi convertido em diligência à ASTEC, para o diligente adotar as providências especificadas às fls. 381 e 382 do PAF.

O auditor fiscal diligente presta informação fiscal, às fls. 383 a 386, aduz que o autuado foi intimado por 4 (quatro) vezes a apresentar demonstrativos contendo os números e os valores das notas fiscais que tiveram seu pagamento feito a prazo e que o autuante incluiu em seu levantamento como sendo à vista, acompanhados dos respectivos comprovantes de quitação, os

documentos de devolução de compras, incluídas no levantamento e as com operações isentas, não tributadas e/ou sujeitas à antecipação ou substituição tributária.

Aduz que, como o autuado não atendeu às intimações, não foram feitas as exclusões dos pagamentos a fornecedores, sendo mantidos os demonstrativos de origens e aplicações de recursos revisados pelo autuante, juntados ao PAF.

Esclarece que foi apurado o percentual de proporcionalidade das operações isentas, não tributadas e/ou sujeitas à antecipação ou substituição tributária, previsto na IN Nº 56/2007, com base no livro registro de entradas acostado às fls.21 a 193 dos autos, tendo reduzido o montante lançado para R\$157.239,21, especificado através de demonstrativo de débito transcrito nos termos do resultado da diligência.

O autuado foi intimado para tomar ciência do resultado da diligência e da concessão do prazo de 10 dias para se pronunciar.

Apresentou manifestou às fls. 402 a 411, trazendo as mesmas alegações apresentadas na defesa e na manifestação anterior, não se pronunciou especificamente sobre o resultado desta última diligência.

## VOTO

Inicialmente, não acolho a aquisição de nulidade em relação a infração 1 sob as alegações de que o autuante, realizou a auditoria de caixa recorrendo a elementos externos à sua contabilidade e documentos fiscais pertencentes ao autuado; que o fundamento para a autuação reside na coleta de dados fornecidos pelo sistema SINTEGRA, CFAMT e informações de terceiros; que houve uma generalização da base de cálculo, porque o autuante não identificou em seus demonstrativos as operações sujeitas à isenção, não-incidência, redução de base de cálculo, antecipações tributárias, devoluções; que foram incluídos no levantamento notas fiscais com pagamentos a prazo e de prestação de serviços e outros fatores que diretamente influenciam na determinação do tributo a ser exigido; e que é preciso juntar cópias de tais documentos no PAF, por entender que tais notas fiscais podem ter sido emitidas por terceiros de forma unilateral, e o fisco não comprovou a efetiva compra pelo autuado e o correspondente pagamento a terceiros que informam as operações.

Pela análise dos elementos constantes dos autos, em relação à Infração 1, verifico que o autuante elaborou Demonstrativos de Origem e Aplicação de Recursos - DOAR relativos aos exercícios de 2005 a 2007, conforme demonstrativos juntados às fls. 06, 07 e 08, tomando como base os valores das compras ( aplicações) e das vendas (origens) escriturados nos livros Registro de Entradas e Registro de Saídas do contribuinte, cópias às fls. 21 a 247, resumidos no *“demonstrativo das aquisições de mercadorias e serviços e das receitas”*, à fl.09; apesar de constar nos autos o relatório de notas fiscais informadas por terceiros, às fls.248 a 314, os seus valores não foram incluídos no levantamento do autuante. Atendendo pedido da defesa, o processo foi convertido em diligência à INFAZ de origem, para que o autuante juntasse ao PAF as notas fiscais relacionadas no Anexo 2 - *“relação de notas fiscais de entradas capturadas pelo sistema SINTEGRA”*, bem como comprovantes que demonstrassem a compra das mercadorias e fornecer cópia ao contribuinte; sendo que em face da impossibilidade de se atender tal solicitação, o autuante, na revisão fiscal excluiu do seu levantamento as referidas notas fiscais do SINTEGRA tanto da Infração 1 quanto da Infração 2, elaborou novo demonstrativo e reduziu o montante originalmente lançado, fls. 352 355. O contribuinte foi intimado para receber cópia do pedido de diligência, bem como do seu resultado e dos anexos dela resultante, tendo se manifestado sobre a mesma.

Saliento, ainda, que o processo foi convertido em diligência à ASTEC, sendo que, consoante informação do diligente designado, o contribuinte foi intimado por diversas vezes para apresentar demonstrativos contendo os números e os valores das notas fiscais que alegou que tiveram o seu pagamento feito a prazo e o autuante incluía em seu levantamento como sendo à

vista, bem como os documentos fiscais de devolução de compras que alega ter o autuante incluído em seu levantamento, além das operações isentas, não tributadas e/ou sujeitas à antecipação ou substituição tributária e o sujeito passivo não exibiu tais documentos nem qualquer elemento para averiguação. Do mesmo modo que, nem na defesa nem nas manifestações o sujeito passivo não indicou as notas fiscais de prestação de serviços, bem como aquelas que tiveram sua base de cálculo reduzida e que foram incluídas no levantamento que embasou a autuação.

Observo que, mesmo não tendo o contribuinte atendido ao que fora pedido na diligência o Auditor Fiscal designado apurou o percentual de proporcionalidade das operações isentas, não tributada e/ou sujeitas à antecipação ou substituição tributária, a partir do livro Registro de Entradas acostado aos autos e apurou novo valor do imposto da Infração 1, acompanhado do respectivo demonstrativo.

Portanto, consoante os esclarecimentos mencionados acima, houve o saneamento das irregularidades processuais alegadas pelo sujeito passivo. Ademais, o PAF encontra-se revestido das formalidades legais, inexistindo os motivos elencados na legislação para se declarar a nulidade pretendida, inclusive nos incisos I a IV do art. 18 do RPAF/99. A descrição dos fatos foi efetuada de forma compreensível, foram indicados os dispositivos infringidos e os da multa aplicada relativamente à irregularidade apurada.

No mérito, no que se refere à Infração 1, a acusação é de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, apurada através de saldo credor na conta Caixa, sendo que, após o saneamento do processo, com os ajustes realizados no ato da informação fiscal e nas diligências, consoante especificados acima, restou demonstrado que os valores remanescentes na demonstração de origens e aplicação de recursos correspondem às importâncias extraídas dos livros Registros de Entradas e Registro de Saídas do contribuinte, acostados aos autos, sendo que com base nos documentos fiscais consignados nos mencionados livros, foram elaborados novos demonstrativos de “origens e aplicação recursos” ajustados, sendo que, mesmo não tendo sido atendida a intimação, o diligente da ASTEC apurou o percentual de proporcionalidade das operações isentas, não tributadas e sujeitas à substituição ou antecipação tributária, com base nas informações registradas nos referidos livros fiscais, apurou novos montantes de saldo credor de caixa, e encontrou novos valores de imposto, reduzindo, com isso, o montante do crédito tributário lançado.

Vale salientar, que o saldo credor na conta “caixa” indica que o sujeito passivo efetuou pagamentos com recursos não contabilizados, decorrentes de operações anteriormente realizadas, também não contabilizadas e não foi comprovada pelo contribuinte a origem dos recursos, estando a irregularidade apurada embasada no art. 4º, §4º, da Lei nº 7.014/96.

Trata-se de fato vinculado à escrituração comercial e fiscal do estabelecimento, os documentos estão de posse do contribuinte, cujas provas da inexistência do saldo credor de caixa poderiam ter sido juntadas aos autos, e não o fez. De acordo com o art. 123 do RPAF/99, a impugnação do sujeito passivo deve ser acompanhada das provas que o mesmo tiver, inclusive documentos, levantamentos e demonstrativos referentes às suas alegações, e a simples negativa do cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de legitimidade da autuação fiscal (art. 143 do RPAF/99).

Portanto, após os ajustes realizados nas diligências fiscais, consoantes demonstrados nos autos, fica a Infração 1, parcialmente subsistente, sendo reduzido o seu valor de R\$219.619,93 para R\$ 157.239,21, assim demonstrado:

Data Ocorrência	Data Vencimento	Base de Cálculo	Aliq %	Multa (%)	Valor Histórico	Valor Real (R\$)
31/12/2005	9/1/2006	59.306,71	17	70	10.082,14	10.082,14
31/12/2006	9/1/2007	88.406,00	17	70	48.237,56	48.237,56
31/12/2007	9/1/2008	88.943,47	17	70	98.919,52	98.919,52
Total						157.239,21

Quanto à Infração 2, observo que a autuação foi pautada em um demonstrativo elaborado pelo autuante a partir de uma relação de notas fiscais de entradas obtida junto ao SINTEGRA, sendo que o autuante não trouxe aos autos as notas fiscais correspondentes, constantes da referida relação, nem fez a entrega de cópias dos citados documentos fiscais ao contribuinte, para que pudesse se defender.

O processo foi convertido em diligência para que o autuante tomasse a providência no sentido de juntar cópias das notas fiscais constantes da relação acompanhadas de provas de que as mercadorias foram adquiridas pelo contribuinte, e que fosse excluído do levantamento o valor do imposto em relação às notas fiscais que não tivessem as aludidas comprovações, sendo que o autuante informou que não dispunha de recurso para apresentar tais comprovações e, em sua revisão fiscal cancelou o anexo 2 que embasou a autuação e pediu a exclusão da infração 02 do Auto de Infração.

Diante do exposto, em face da existência de vício insanável, falta certeza do cometimento da infração imputada ao contribuinte, bem como em razão da insuficiência de elementos probatórios nos autos, não há como prosperar tal crédito tributário.

Assim sendo, com base no artigo 18, inciso IV, alínea “a”, do RPAF/99 está configurado que o presente lançamento tributário não contém elementos suficientes para ser determinada a infração, impondo-se a nulidade da Infração 2.

Saliento que é nulo o procedimento que não atenda ao devido processo legal, que implique cerceamento de defesa ou que não contenha elementos suficientes para se determinar, com precisão, a infração apontada e a base de cálculo do imposto exigido. Assim, devido às falhas insanáveis no presente item do Auto de Infração, concluo pela sua nulidade, recomendando a autoridade competente, a repetição dos atos, a salvo de falhas, consoante o artigo 21 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal – RPAF/99.

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

## 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 **269515.0003/09-4**, lavrado contra **SUPERMERCADO BARREIRAS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$157.239,21**, acrescido da multa de 70%, prevista no art. 42, III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais. Recomenda-se a autoridade competente, a renovação do procedimento fiscal quanto ao item julgado nulo, a salvo de falhas.

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, 15 de fevereiro de 2011.

TOLSTOI SEARA NOLASCO - PRESIDENTE

FRANCISCO ATANASIO DE SANTANA – RELATOR

TERESA CRISTINA DIAS CARVALHO - JULGADORA