

**A. I. Nº** - 298938.0305/10-0  
**AUTUADO** - JOSÉ IRANILDO ANDRADE DOS SANTOS  
**AUTUANTE** - WELLINGTON MATOS DOS SANTOS  
**ORIGEM** - INFAZ SERRINHA  
**INTERNET** - 05. 07. 2011

#### **1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

##### **ACÓRDÃO JF Nº 0189-01/11**

**EMENTA: ICMS. 1.** CONTA “CAIXA”. SALDO CREDOR. PRESUNÇÃO LEGAL DE OMISSÃO DE OPERAÇÕES DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Tal constatação indica que o sujeito passivo efetuou o pagamento com recursos não contabilizados, decorrentes de operações anteriormente realizadas e também não contabilizadas. Infração caracterizada. **2.** DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO NO REGISTRO DE ENTRADAS. MULTA. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. **a)** MERCADORIAS NÃO SUJEITAS À TRIBUTAÇÃO. **b)** MERCADORIAS SUJEITAS À TRIBUTAÇÃO. Descumprimento de obrigação acessória. Multas de 1% e 10% sobre o valor comercial das mercadorias não escrituradas. Infrações caracterizadas. Não acolhidas as preliminares de nulidade. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

#### **RELATÓRIO**

O Auto de Infração em lide foi lavrado, em 31/03/10, para exigir ICMS, no valor de R\$ 216.490,40, mais multas por descumprimento de obrigações tributárias acessórias, no valor total de 8.594,45, em razão das seguintes irregularidades:

Infração 1. Omissão de operações de saídas de mercadorias tributáveis, apurada por meio da constatação de saldo credor de caixa, nos meses de janeiro, fevereiro e abril a dezembro de 2008. Foi lançado ICMS no valor de R\$ 216.490,40, mais multa de 70%.

Infração 2. Deu entrada no estabelecimento de mercadorias tributáveis sem o devido registro na escrita fiscal, no mês de dezembro de 2008. Foi indicada multa por descumprimento de obrigação tributária acessória, no valor de R\$ 8.453,00, equivalente a 10% do valor comercial das mercadorias não escrituradas.

Infração 3. Deu entrada no estabelecimento de mercadorias não tributáveis sem o devido registro na escrita fiscal, no mês de dezembro de 2008. Foi indicada multa por descumprimento de obrigação tributária acessória, no valor de R\$ 141,45, equivalente a 1% do valor comercial das mercadorias não escrituradas.

O autuado apresentou defesa (fls. 218 a 248) e, preliminarmente, suscita a nulidade da infração 1, sob o argumento de que o autuante não considerou na auditoria fiscal o saldo inicial da conta Caixa, no valor de R\$ 669.997,54, a venda em 10/02/08 de dois veículos, no montante de R\$ 209.000,00, e a alienação de veículos em 10/08/08, na importância de R\$ 240.000,00. Diz que, ao constituir o caixa da empresa, o autuante se baseou em elementos estranhos à contabilidade e à escrita da fiscalizado, deixando de lançar receitas obtidas e registradas no livro Caixa. Assevera que o procedimento adotado pelo autuante acarreta a nulidade da infração em comento, uma vez que o auditor fiscal não adotou os métodos normais de fiscalização, impossibilitando, assim, que o autuado exercesse plenamente o seu direito de defesa, bem como impossibilitando que se tivesse certeza do cometimento de qualquer infração à legislação tributária. Sustenta que a referida infração é nula por afrontar os princípios constitucionais do contraditório e do devido processo legal, além do princípio

da legalidade do ato administrativo, todos abarcados também no art. 2º do RPAF/99, cujo teor reproduziu. Após reiterar que o autuante deixou de considerar receitas auferidas pelo autuado, que não há elementos suficientes para se determinar com segurança a infração e que houve cerceamento de defesa, o autuado diz que falta ao processo administrativo fiscal os elementos que materializassem a infração que lhe foi imputada, uma vez que não adotou os critérios regulares do procedimento de auditoria de caixa, cerceando, assim, o seu direito de defesa e violando o disposto no art. 18, II e IV, “a”, do RPAF/99. Destaca que o levantamento de caixa realizado também infringiu o disposto no art. 142 do Código Tributário Nacional (CTN), haja vista que o autuante agiu de forma discricionária e arbitrária. Diz que o autuante incidiu em abuso de poder, ao exigir imposto fora das hipóteses previstas na legislação tributária. Para robustecer seus argumentos, o autuado transcreve trecho de voto, bem como ementas de decisões administrativas fiscais.

Discorre sobre os princípios da discricionariedade e da moralidade do ato administrativo, bem como tece considerações sobre poder discricionário e vinculado. Em seguida, diz que não pode o auditor fiscal desconsiderar receitas, saldos iniciais e nem computar compras a prazo como sendo a vista. Diz que essas foram as razões das diferenças apuradas na auditoria de caixa, sendo que o autuante não elaborou demonstrativos e levantamentos com consonância com a legislação tributária e com o roteiro de auditoria. Transcreve ementas de acórdãos deste CONSEF, referentes a decisões que julgaram nulos Autos de Infração por cerceamento de defesa.

No mérito, o autuado afirma que o Auto de Infração é improcedente, tendo em vista que o autuante não considerou diversos elementos necessários à caracterização das infrações.

Quanto à infração 1, afirma que a ocorrência de saldo credor de caixa autoriza a presunção de omissão de saída de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto, porém no levantamento devem ser considerados todos os elementos referentes à movimentação dos estoques, tais como: entradas, transferências, devoluções, quebras, perdas, estoque final, etc. Frisa que sem esse levantamento só se pode afirmar que houve omissão de receitas por uma presunção fiscal, sem força probante, especialmente, quando se deixa de considerar o saldo inicial de caixa e receitas decorrentes de vendas de veículos, todos lançados no livro Caixa.

Destaca que, no caso em tela, não foi feito nenhum levantamento específico das mercadorias e, portanto, a autuação não tem embasamento fático que lhe dê sustentação. Repisa que não foram consideradas receitas decorrentes de venda de veículos e também o saldo inicial de caixa, o que diz ter originado as diferenças apuradas na infração em tela.

Afirma que, apesar de não ser da competência deste CONSEF a apreciação da constitucionalidade de um ato administrativo, não pode este mesmo CONSEF deixar de reconhecer a ilegalidade de um ato administrativo frente ao CTN e ao RPAF/99, que no seu artigo 2º abarca os princípios de direito citados acima.

Sustenta que a exigência do tributo em comento está baseada em fatos inexistentes, carecendo de demonstrativos que deveriam ter sido produzidos e anexados ao processo. Reitera que não há nos autos qualquer prova da existência da infração, estando o lançamento tributário baseado em uma presunção não consubstanciada, que não autoriza a exigência do “crédito tributário”, uma vez que o autuante deixou de considerar elementos essenciais ao levantamento. Menciona que a fraude não se presume, mas deve resultar de quaisquer provas admissíveis pelo Código de Processo Civil, aplicável subsidiariamente ao Processo Administrativo Fiscal. Aduz que a invocação de motivos inexistentes ou incorretamente qualificados vicia o ato e, se a lei expressamente impõe a obrigação de enunciar os motivos, o ato só será válido se estes realmente ocorreram e o justificavam. Cita doutrina e decisões deste CONSEF.

Ao concluir o seu argumento quanto à infração 1, o defendente repete que o autuante não considerou o saldo inicial de caixa, no valor de R\$ 669.997,54, a venda de dois veículos em 10/02/2008, no total de 209.000,00, e uma outra venda de veículos, realizada em 10/08/08, no montante de R\$ 240.000,00.

Relativamente às infrações 2 e 3, afirma que as multas indicadas nesses itens do lançamento, decorrentes de descumprimento de obrigações acessórias, ficam absorvidas pela multa aplicada pelo descumprimento da obrigação principal indicada na infração 1. Diz que há uma relação direta entre a infração 1 e as infrações 2 e 3, conforme prevê o disposto no § 5º do artigo 42 da Lei nº 7.014/96, cujo teor reproduz. Para robustecer o seu argumento, transcreve o Acórdão CJF Nº 0016/11/02, deste CONSEF.

Assevera que há uma impropriedade na aplicação da taxa SELIC como índice para o cálculo dos acréscimos moratórios. Diz que a utilização dessa referida taxa é ilegal e inconstitucional, uma vez que fere os institutos dos princípios da legalidade (art. 150, I, da Constituição Federal), da anterioridade (150, III, “b”, da CF), da 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).

Discorre longamente acerca da taxa SELIC, cita diversos dispositivos legais e jurisprudência e, em seguida, reitera que a utilização dessa taxa é inconstitucional. Diz que, ao se adotar essa taxa, que não foi criada por lei para fins tributários, há uma clara majoração do tributo. Destaca que decreto, portaria, instrução normativa ou circular do Banco Central não pode majorar tributo. Cita doutrina, jurisprudência e dispositivos legais, para embasar sua tese. Disserta sobre os princípios da anterioridade e da legalidade e, ao final, afirma que está demonstrado que a utilização da taxa SELIC está eivada de inconstitucionalidades, devendo ser excluída do montante do débito consoante levantamentos em anexo.

Solicita a realização de diligência, a ser efetuada por auditor fiscal estranho ao feito, destinada a verificar se na auditoria de caixa foram considerados o saldo inicial e as vendas de veículos, bem como para apurar se as notas fiscais arroladas nas infrações 2 e 3 também foram incluídas da infração 1. Discorre sobre diligência e perícia e tece considerações sobre o poder discricionário que autoriza o indeferimento de pedido de diligência ou de perícia.

Ao finalizar a sua peça defensiva, o autuado solicita que a preliminar de nulidade seja acatada e, em consequência, seja declarada nula a ação fiscal no item indicado, ou que, se for ultrapassada a preliminar, venha a ser deferida a diligência e decretada a improcedência da ação fiscal.

O autuante prestou a informação fiscal (fls. 263 a 272) e, após sintetizar a defesa, afirma que a preliminar de nulidade não deve prosperar, pois, na reconstrução da conta Caixa da empresa, foram considerados todos os pagamentos e recebimentos comprovados e registrados no livro Caixa do autuado, conforme se pode verificar mediante o confronto do levantamento fiscal (fls. 68 a 74) com o livro Caixa (fls. 121 a 132).

Explica que o saldo inicial não foi considerado, tendo em vista que o mesmo não refletia a realidade dos fatos. Diz que a empresa estava sendo fiscalizada, no período de julho a dezembro de 2007, concomitantemente, por outro preposto fiscal. Afirma que tal fiscalização resultou numa apuração de saldo credor de Caixa no final do período de 2007, conforme fls. 38 e 39, o que significa que o saldo inicial em janeiro de 2008 era zero.

Quanto às vendas de vendas de veículos, afirma que solicitou ao autuado os documentos que comprovassem tais operações (fl. 8), tendo o contribuinte apresentado fotocópias dos DUTs (Documento Único de Transferência de Veículos) acostados às fls. 29, 31, 33 e 36, porém esses documentos não passam de meras simulações, uma vez que os veículos ainda se encontram em nome do vendedor, conforme os seguintes documentos:

- O veículo JOU-3220 teve o DUT assinado pelo vendedor, com data de venda 10/02/08 (fl. 29), no entanto, o reconhecimento da assinatura do vendedor ocorreu em 09/10/09, após a ação fiscal. Conforme o documento de fl. 30, o Cadastro de Veículos do Sistema de Gerenciador de IPVA revela que o aludido veículo é de propriedade do autuado.

- O veículo JOT-9137 teve o DUT assinado pelo vendedor em 10/08/08 (fl. 31), todavia, o reconhecimento da firma da assinatura do vendedor se deu em 22/09/09, fora do exercício fiscalizado. Ademais, ao se consultar a 26ª CIRETRAN, constata-se que o referido veículo ainda pertence ao autuado (fl. 31).
- O DUT referente ao veículo JLN-8259 não está datado, porém está assinado pelo vendedor e pela compradora (fl. 33). À fl. 35, o Cadastro de Veículos do Sistema Gerenciador de IPVA acusa que a transferência ocorreu em 23/11/09, no ano seguinte ao fiscalizado.
- O DUT do veículo JQF-3479 (fl. 36) está assinado pelo vendedor e datado em 10/08/08, porém o reconhecimento da firma tem data de 22/09/09, no exercício subsequente ao fiscalizado. Além disso, o Cadastro de Veículos do Sistema Gerenciador de Veículos acusa que a propriedade ainda é do autuado.

Sustenta que, na reconstrução do Caixa, todos os elementos foram extraídos do livro Caixa, conforme fls. 121 a 132, com exceção do saldo inicial e das vendas de veículos, que não espelhavam a realidade. Diz que também foram incluídos os pagamentos das seguintes operações omitidas: as notas fiscais de entradas (fls. 79, 81, 82, 89 e 93); as notas fiscais de aquisição de peças e serviços para os veículos (fls. 75, 80, 84, 88, 90/92, 96/98, 100, 101, 109/118); licenciamento/IPVA de veículos (fls. 83, 85/87, 94, 95, 99 e 102/108); empréstimos/financiamentos a instituições financeiras (fls. 76, 77 e 119); empréstimos/financiamentos a instituições financeiras registrado a menor, (fl. 78).

Ressalta que as omissões dos registros das notas fiscais pela empresa, foram detectadas por meio de cruzamento das informações do SINTEGRA (fls. 14 a 16) com os registros do livro Caixa (fls. 121 a 132). Diz que, de posse dessas informações, foram enviados ofícios aos emitentes desses documentos fiscais, solicitando as cópias dos mesmos, bem como, dos comprovantes de entrega e de pagamentos. Fria que essas solicitações foram atendidas, conforme fls. 17 a 26. Aduz que essas notas fiscais foram recebidas juntamente com outras que fazem parte do Auto de Infração nº 232368.0004/10-5 (fls. 273 a 280), lavrado contra o mesmo autuado, que estava sendo fiscalizado, concomitantemente, por outro preposto fiscal, relativo ao período de julho a dezembro de 2007. Frisa que, na defesa deste Auto de Infração (fls. 281 e 282), o autuado acatou as notas fiscais apresentadas, questionando apenas a multa.

Afirma que os pagamentos do licenciamento/IPVA foram obtidos nos sistemas da própria Secretaria da Fazenda e do DETRAN, ao passo que os pagamentos dos empréstimos/financiamentos foram fornecidos pelo próprio autuado, conforme fl. 9. Sustenta que não há necessidade de se fazer levantamentos quantitativos de estoques para comprovar a existência de saldo credor de Caixa.

Assevera que os elementos que materializam a ocorrência de saldo credor de Caixa são os documentos anexados às fls. 28 a 36 (que indicam o proprietário dos veículos), 38 a 67 (que confirmam o saldo credor de Caixa no final de dezembro de 2007) e 68 a 132 (ratifica a infração 1 do Auto de Infração em lide).

Nega que tenha havido arbitrariedade e abuso de poder na lavratura do presente Auto de Infração. Diz que o lançamento está em consonância com o princípio da legalidade, as infrações estão devidamente caracterizadas e documentalmente comprovadas conforme exige a legislação. Ressalta que o contribuinte foi cientificado das infrações cometidas e recebeu cópias de todos os documentos que embasaram a lavratura do referido Auto de Infração. Conclui que, no presente processo, não há ato com vício capaz de acarretar a nulidade do lançamento.

Quanto ao mérito, o autuante repisa que o saldo inicial de Caixa, no valor de R\$ 669.997,54, não fora considerado porque o mesmo não corresponde com a realidade. Esclarece que empresa fora fiscalizada no período de junho a dezembro de 2007 e, conforme a auditoria de Caixa anexada às fls. 38 a 67, foi constatada a ocorrência de saldo credor no final daquele exercício, o que implica saldo zero no início de janeiro de 2008. Também reitera que as vendas dos veículos não foram reconhecidas porque não passavam de simulações destinadas a suprir o caixa da empresa.

Menciona que as infrações 1, 2 e 3 estão comprovadas, conforme os demonstrativos anexados às fls. 69 a 74, 133 e 142, respectivamente, sendo que todos os documentos que embasaram o lançamento estão presentes.

No que tange à absorção das multas indicadas nas infrações 2 e 3 pela pena imposta na infração 1, o autuante afirma que não há nenhum vínculo entre elas. Ressalta que o fato de as notas fiscais objetos das cobranças das multas por descumprimentos de obrigação acessória fazerem parte do levantamento da conta Caixa não significa dizer que as mesmas já foram tributadas na obrigação principal e, conseqüentemente, deverá absorver as multas formais. Explica que o que se tributou na infração 1 não foram as operações destas notas, mas sim as vendas anteriores omitidas que serviram de suporte para adquirir as mercadorias representadas nestas notas.

Quanto à aplicação da “Taxa Selic” no cálculo dos acréscimos moratórios, diz que não se pronuncia, pois a seara administrativa não se presta para discutir tal matéria.

Sustenta que a realização de diligência é desnecessária, tendo em vista que todos os elementos constantes no processo são suficientes para apreciação e julgamento da lide.

Ao finalizar seu pronunciamento, o autuante mantém a ação fiscal na sua totalidade e solicita que o Auto de Infração seja julgado procedente.

Notificado acerca da informação fiscal (fls. 283 e 284), o autuado voltou a se pronunciar nos autos (fls. 286 a 288). Nessa oportunidade, o autuado demonstra a tempestividade de seu pronunciamento e transcreve o disposto no art. 41, I e II, do RPAF/99. Afirma que os documentos juntados na informação fiscal já deveriam constar desde a ação fiscal, para que pudesse tomar as providências e buscasse os documentos necessários ao exercício do seu direito de defesa no prazo de trinta dias. Diz que, de forma ardilosa, os documentos e demonstrativos foram apresentados após a defesa, concedendo o curto espaço de dez dias para pronunciamento. Frisa que o prazo eu lhe foi concedido é exíguo e macula de nulidade o Auto de Infração, por cerceamento do direito de defesa. Dessa forma, solicita que o prazo de defesa seja reaberto em trinta dias, sob pena de nulidade do lançamento.

Após apreciação em pauta suplementar, o processo foi convertido em diligência à INFAZ Serrinha, fl. 292, para que o autuante comprovasse qual o efetivo saldo inicial da conta Caixa existente em 01/01/08, que refizesse a apuração do imposto devido na infração 1 utilizando o efetivo saldo inicial de conta Caixa e que fosse reaberto o prazo de defesa em trinta dias.

A diligência foi cumprida, fls. 295 a 297, tendo o autuante informado que o saldo inicial de 2008 é zero, em razão do saldo final de 2007 ter sido credor no valor de R\$ 1.461,17, conforme o demonstrativo à fl. 39. Explica que, nesse demonstrativo foram incluídos, após verificação fiscal, todos os lançamentos constantes no livro Caixa (fls. 301 a 314) mais as notas fiscais cujos pagamentos foram omitidos (fls. 40 a 67).

Informa que a disparidade entre o saldo final constante no livro Caixa (R\$ 669.997,54) e o saldo credor apurado no levantamento fiscal, foram os pagamentos omitidos correspondentes as aquisições dos veículos (carreta e trator) conforme as Notas Fiscais nºs 137699, 137888, 137951 e 117258 a 117260 (fls. 49 a 55), as quais totalizam R\$ 653.160,00. Aduz que o autuado registrou a débito os empréstimos tomados para adquirir esses veículos, mas não lançou a crédito os pagamentos correspondentes a essas aquisições.

Menciona que, para se chegar ao efetivo saldo inicial de 2008, é prudente que se observem outros processos, em que o contribuinte é litigante, com o intuito de se obter provas documentais imprescindíveis, para convencimento dos julgadores, acerca das infrações rotineiramente cometidas pelo autuado.

Informa que o contribuinte fora fiscalizado em novembro de 2007, pelo auditor fiscal Carlos Antonio Alves Nunes, relativamente aos exercícios de 2004 a 2006, tendo sido lavrado o Auto de Infração nº 232957.0006/07-2 (fls. 316 a 319). O autuado interpôs defesa contra o lançamento, tendo o

processo sido convertido em diligência à ASTEC do CONSEF (fls. 320 a 324), porém o lançamento foi julgado procedente pela 3ª JJF (325 a 333) e, posteriormente, essa decisão foi confirmada pela 2ª CJF (fls. 335 a 340). Conclui que, dessa forma, está validada a comprovação do saldo zero no início de 2007.

Aduz que, posteriormente, fiscalizou a empresa relativamente aos meses de janeiro a junho de 2007 (período em que a empresa estava na condição de SIMBAHIA), cabendo ao agente de tributos estaduais Pedro Paulo Carneiro Rios aferir a regularidade das operações atinentes aos meses de julho a dezembro de 2007 (quando a empresa estava na enquadrada no Simples Nacional). Diz que votou a auditar o autuado relativamente ao período de janeiro a dezembro de 2008 (quando a empresa esteve na condição de normal). Destaca que essas ações fiscais resultaram na lavratura dos Autos de Infração nº 298938.0302/10-1 (fls. 341 a 367), 232368.0004/10-5 (fls. 273 a 280) e 298938.0305/10-0 (fls. 1 a 5), respectivamente. Diz que em todos esses três Autos foram apurados saldos credores de conta Caixa, sendo que apenas no de nº 232368.0004/10-5, a infração não pode ser cobrada, em virtude de problemas de ordem interna (fl. 39).

Sugere que os Autos de Infração acima citados sejam julgados concomitantemente, tendo em vista que tratam de períodos contíguos e que as informações e documentos constantes em cada um deles servem influenciarão e/ou subsidiarão os outros, a exemplo, dos documentos comprobatórios das operações que conduzem aos saldos finais e iniciais da conta caixa.

Ressalta que os pagamentos constantes do Demonstrativo das Entradas Omitidas em Informações Eletrônicas – 2007.2 (fl. 280), onde foram apuradas omissões de entradas no valor de R\$ 679.546,32, que culminou na lavratura do Auto de Infração nº 232368.0004/10-5 (fls. 273 a 276) não foram contestados, tendo o apenas requerido que a pena fosse reduzida de 5% para 1% (fls. 281 e 282). Diz o autuante que, dessa forma, o autuado concorda com os dados apresentados no demonstrativo, cujas operações provocaram o saldo credor de caixa apurado no final do período de 2007, conforme demonstrativo às fls. 38 e 39.

Notificado acerca do resultado da diligência, fls. 373, o autuado voltou a argumentar (fls. 375 a 377) que o prazo de dez dias era muito exíguo e que o prazo de defesa deveria ter sido reaberto em trinta dias, sob pena de nulidade do lançamento, por cerceamento de defesa.

Conforme fl. 379, o prazo de defesa foi reaberto em trinta dias.

Tempestivamente, o autuado protocolou a defesa de fls. 381 a 411, na qual repete integralmente os mesmos argumentos já apresentados na defesa inicial, não trazendo ao processo qualquer novo argumento ou prova.

Tendo em vista a nova defesa interposta pelo autuado, o auditor prestou a informação fiscal regulamentar, fl. 414, na qual afirma que o autuado repetiu as declarações anteriormente apresentadas e, dessa forma, nada tem a acrescentar, uma vez que os protestos apresentados pelo contribuinte já foram devidamente rechaçados.

## **VOTO**

Na infração 1, o autuado foi acusado de ter omitido operações de saídas de mercadorias tributáveis, tendo sido a irregularidade apurada com base na constatação da ocorrência de saldo credor de conta Caixa.

Preliminarmente, o autuado suscita a nulidade desse item do lançamento, por cerceamento de defesa e por insegurança na determinação da infração, argumentado que o autuante não considerou o saldo inicial da conta Caixa e nem as receitas decorrentes de vendas de veículos realizadas em marco e agosto de 2008. Diz que o autuante considerou elementos estranhos à escrita fiscal e contábil da empresa, que foram violados os princípios da ampla defesa, do contraditório, do devido processo legal e da legalidade do ato administrativo. Afirma que não há nos autos elementos suficientes para se determinar a infração que lhe foi imputada e que o auditor não elaborou demonstrativos e levantamentos em conformidade com a legislação. Sustenta que o autuante deixou de observar o

disposto nos artigos 18, II e IV, “a”, do RPAF/99, e 142 do CTN. Assevera que o autuante agiu de forma arbitrária, incidindo em abuso de poder.

Considerar o saldo inicial da conta Caixa como sendo zero e não computar determinadas receitas no refazimento dessa referida conta contábil não é razão para a nulidade de uma auditoria de conta Caixa, desde que reste comprovado que a citada conta não apresentava saldo inicial e que as receitas expurgadas não refletiam efetivos ingressos de recursos na empresa auditada. No caso em comento, o autuante considerou que a conta Caixa não apresentava saldo inicial com base no levantamento de fls. 38 e 39, bem como expurgou as receitas decorrente de vendas de veículos por considerar que esses veículos ainda pertenciam ao autuado. Dessa forma, o procedimento do autuante não cerceou o direito de defesa do autuado e nem trouxe insegurança na determinação da infração. Ressalto que a verificação da existência do saldo inicial e da receita decorrente de venda de veículo é uma questão de mérito e, como tal, será tratada mais adiante neste voto.

Conforme foi bem salientado na informação fiscal, o simples cotejo do demonstrativo de fls. 68 a 74 com o livro Caixa do autuado (fls. 121 a 132) comprova que, na auditoria de conta Caixa, não foram considerados elementos estranhos à escrita fiscal e contábil do fiscalizado. Esse demonstrativo e os correspondentes documentos probantes acostados ao processo constituem elementos suficientes para se determinar, com segurança, a infração, o infrator e o montante devido no item do lançamento em análise.

O Auto de Infração foi lavrado em estrita observância às determinações legais pertinentes, tendo o autuado exercido o seu direito e defesa em sua plenitude. Não há, portanto, razão para se afirmar que não foram observados os princípios da ampla defesa, do contraditório, do devido processo legal e da legalidade do ato administrativo. Também não se sustenta a alegação de que o autuante agiu de forma arbitrária e incidiu em abuso de poder, pois o auditor fiscal apenas cumpriu a sua obrigação de aferir a regularidade das operações praticadas pelo autuado e, tendo verificado a falta de recolhimento de imposto, constituiu o crédito tributário mediante o lançamento de ofício, conforme previsto no art. 142 do CTN.

Em face do exposto, ultrapasso as preliminares de nulidade que foram suscitadas pelo autuado.

Saliento que a diligência solicitada na defesa foi realizada nos termos que a 1ª JJF considerou necessária, uma vez que os elementos que já existiam nos autos permitiam a formação do convencimento dos julgadores acerca dos pontos argüidos no pedido formulado pelo autuado.

Adentrando no mérito, observo que o autuado sustenta que a infração 1 não procede porque foi desconsiderado o saldo inicial da conta Caixa, no valor de R\$ 669.997,54, e não foram computadas receitas decorrentes de vendas de veículos, nos valores de R\$ 209.000,00 e R\$ 240.000,00.

Quanto ao saldo inicial da conta Caixa, saliento que o processo foi convertido em diligência à INFAZ Serrinha, tendo o autuante explicado que, conforme o Auto de Infração nº 232957.0006/07-2 (fls. 316 a 319), julgado procedente pelos Acórdãos JJF Nº 0005-03/09 e CJF Nº 0332-12/09, foi constatado que, em 31/12/06, a conta Caixa do autuado apresentava saldo credor e, portanto, o saldo inicial da conta Caixa em 01/01/07 era zero. Em uma nova ação fiscal, a conta Caixa do autuado foi reconstituída relativamente ao período de 01/01/07 a 31/12/07 (fls. 38 e 39), tendo sido comprovada a existência de saldo credor em 31/12/07 e, assim, o saldo inicial da referida conta Caixa em 01/01/08 continuava sendo zero. Dessa forma, o autuante refez a citada conta Caixa, em relação ao período 01/01/08 a 31/12/08, considerando o saldo inicial como sendo zero (fls. 68 a 74).

Considero correto o procedimento adotado pelo autuante, pois as ações fiscais desenvolvidas comprovaram que efetivamente o saldo inicial da conta Caixa, no valor de R\$ 669.997,54 (fl. 121) não refletia a realidade dos fatos. É relevante observar que o autuado, em todas as oportunidades que se pronunciou nos autos, não aponta a existência de qualquer equívoco no demonstrativo de fls. 38 e 39, o que evidencia a correção do trabalho efetuado pela fiscalização.

Quanto às receitas supostamente auferidas nas alienações de veículos nos meses de fevereiro e agosto de 2008, o autuante trouxe ao processo extratos do Cadastro de Veículos do Sistema Gerenciador de IPVA que comprovam que os veículos em questão ainda eram de propriedade do autuado, na época da ação fiscal. Ademais, porém não menos importante, há que se observar que não há nos autos provas do efetivo ingresso desses recursos na caixa da empresa. Dessa forma, foi correto o procedimento do autuante, quando na reconstituição da conta Caixa, expurgou essas receitas decorrentes de supostas vendas de veículos da auditoria da conta Caixa.

O autuado alega que compras efetuadas a prazo foram consideradas como sendo a vista. Todavia, os autos demonstram que esse fato não ocorreu e, como exemplos, cito as seguintes operações: as Notas Fiscais nºs 496571 e 496675 (fls. 57 e 63), emitidas em 05/12/07, foram corretamente incluídas na auditoria fiscal na data de vencimento, 05/01/08, (fl. 68); a Nota Fiscal nº 81.281 (fl. 154), emitida em 26/09/08, foi acertadamente incluída na auditoria fiscal nas respectivas datas de vencimento, 27/10/08 e 26/11/08 (fl. 73). Além do mais, não se pode olvidar que o autuado alegou esse suposto equívoco, mas não deu nem um exemplo desse fato.

Em sua defesa, o autuado faz alusão a levantamentos quantitativos de estoques, a estoques iniciais e finais, perdas, quebras, etc. Esse argumento defensivo não tem pertinência com o roteiro de auditoria fiscal que foi desenvolvido. A auditoria da conta Caixa realizada pelo autuante está correta e dispensa a realização de levantamento quantitativo para lhe dar validade. De acordo com o disposto no § 4º do art. 4º da Lei nº 7.014/96, a constatação da existência de saldos credores na conta Caixa é razão suficiente para que a fiscalização presuma a omissão de operações de saídas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto, cabendo ao contribuinte o ônus de comprovar a improcedência dessa presunção legal.

Considerando que os demonstrativos que embasam a infração em comento comprovam a ocorrência de saldos credores na conta Caixa e que o autuado não comprovou a improcedência da presunção legal que respalda a exigência fiscal em análise, a infração 1 subsiste integralmente.

Em relação às infrações 2 e 3, em apertada síntese, o autuado afirma que as multas nelas indicadas ficam absorvidas pela pena aplicada na infração 1, uma vez que há uma relação direta entre esta infração e aquelas outras, conforme exige o §5º do art. 42 da Lei nº 7.014/96.

Tendo em vista que o autuado não nega a ocorrência dos ilícitos fiscais descritos nas infrações 2 e 3, essas infrações estão caracterizadas, restando saber se deve ser aplicada ao caso a absorção das penas prevista no § 5º do artigo. 42 da Lei nº 7.014/96. Assim, para um melhor entendimento da questão, transcrevo a seguir o disposto nesse citado §5º:

*§ 5º 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, servindo a infração relativa à obrigação acessória como circunstância agravante da relativa à falta de recolhimento do imposto devido em relação ao mesmo infrator.*

No caso em tela, a infração 1 é decorrente de descumprimento de obrigação principal, ao passo que as infrações 2 e 3 decorrem de inobservância de obrigações acessórias. Também se verifica que as notas fiscais arroladas nas infrações 2 e 3 foram incluídas na infração 1. Todavia, discordo do autuado quando ele diz que o descumprimento da obrigação principal (deixar de pagar imposto referente a operações de saídas de mercadorias tributáveis omitidas) foi uma decorrência direta do descumprimento da obrigação acessória (deixar de registrar nos livros fiscais entradas de mercadorias).

Conforme foi bem explicado pelo autuante na informação fiscal, o descumprimento da obrigação principal foi referente a operações anteriormente realizadas sem emissão de nota fiscal de saída e, em consequência, sem o pagamento do imposto. Portanto, o descumprimento da obrigação principal nada tem a ver com a posterior falta de registro de notas fiscais de entradas.



Dessa forma, as multas indicadas nas infrações 2 e 3 ficam mantidas, pois não podem ser absorvidas pela multa aplicada na infração 1.

Em sua defesa, o autuado questiona a aplicação da taxa SELIC, porém, não obstante os abalizados argumentos trazidos pelo defendente, a aplicação dessa referida taxa está expressamente prevista na legislação tributária estadual, não cabendo a este órgão julgador administrativo apreciar aspectos relacionados à constitucionalidade da legislação tributária estadual.

Por tudo quanto exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

#### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **298938.0305/10-0**, lavrado contra **JOSÉ IRANILO ANDRADE DOS SANTOS**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$216.490,40**, acrescido da multa de 70% prevista no artigo 42, inciso III, da Lei nº 7.014/96, com a redação vigente à época dos fatos geradores dos débitos tributários lançados de ofício, e dos acréscimos legais, além de multas por descumprimento de obrigação tributária acessória, no valor total de **R\$8.594,45**, previstas no art. 42, IX e XI, da mesma Lei, e dos acréscimos moratórios, conforme norma da Lei nº 9.837/05.

Sala das Sessões do CONSEF, 20 de junho de 2011.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE

ÁLVARO BARRETO VIEIRA – RELATOR

VAMIR NOGUEIRA DE OLIVEIRA – JULGADOR