

**A. I. N.º** - 017241.0006/08-8  
**AUTUADO** - ERIZALDO FARIAS DOS SANTOS  
**AUTUANTE** - JACKSON DAVI DA SILVA  
**ORIGEM** - INFAZ SERRINHA  
**INTERNET** - 23.11.2011

## **2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

### **ACÓRDÃO JJF Nº 0287-02/11**

**EMENTA: ICMS. 1.** CONTA “CAIXA”. SALDO CREDOR. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES MERCANTIS NÃO CONTABILIZADAS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Não acolhida a arguição de nulidade. Efetuadas as correções no levantamento, ficou comprovada a inexistência de saldo credor em um dos exercícios fiscalizados. Infração parcialmente subsistente. **2.** ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA PARCIAL. ENTRADAS INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS PARA COMERCIALIZAÇÃO. IMPOSTO. Infração subsistente, reconhecida pelo autuado. **3.** ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. MERCADORIAS SEM REGISTRO DAS ENTRADAS. Infração subsistente, reconhecida pelo autuado **4** DOCUMENTOS DE INFORMAÇÕES ECONÔMICO-FISCAIS. DME. MULTA. Omissão de entrada de mercadorias no estabelecimento por contribuinte do SimBahia, nas informações econômico-fiscais apresentadas através da DME, sujeita o infrator à multa de 5% do valor comercial das mercadorias, nos termos do inciso XII-A do art. 42 da Lei nº 7.014/96. Foi dada ciência ao autuado da DME de 2007 e dos demonstrativos, alvo da exigência, afastando as razões que deram azo a nulidade da decisão de primeira instância, relativa ao Acórdão JJF nº 0356-02/09, pela 1ª CJF, acórdão CJF Nº 0015-11/11. Acusação subsistente. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

## **RELATÓRIO**

Através do presente Auto de Infração, lavrado em 25/06/2008, foram imputadas ao sujeito passivo as infrações que se seguem referentes ao período fiscalizado de 01/01/2003 à 31/12/2007:

Infração 01 – omissão de saída de mercadorias tributáveis, apurada através de saldo credor de caixa, nos exercícios de 2003 a 2005. ICMS no valor de R\$8.957,47, com multa de 70%;

Infração 02 – deixou de efetuar o recolhimento do ICMS, antecipação parcial, na condição de microempresa, empresa de pequeno porte ou ambulante, referente às aquisições de mercadorias provenientes de fora do Estado, no ano de 2004. ICMS no valor de R\$289,91, com multa de 50%;

Infração 03 – 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, no ano de 2004. ICMS no valor de R\$403,76, com multa de 50%;

Infração 04 - omitiu entrada de mercadorias no estabelecimento, nas Informações Econômico Fiscais apresentadas através de DME (Declaração de Movimento Econômico de Microempresas e empresas de pequeno porte), no ano de 2007. Multa no valor de R\$7.240,70.

O autuado, às fls. 562 a 575, apresentou defesa alegando preliminar de nulidade da ação fiscal no tocante à auditoria de caixa, quanto à infração 01, sob fundamento de que, consoante planilha de reconstituição de caixa, o Autuante equivocou-se ao não considerar o saldo inicial para o Exercício de 2003, ou seja, ao não adotar o saldo final do exercício de 2002, constante da DME, como saldo inicial para o exercício de 2003, o que gerou as diferenças para o exercício de 2003 e seguintes.

Com base nesse fato, aduz ser nula a ação fiscal uma vez que, ao construir o caixa da empresa, o Autuante não se baseou em todos os elementos declarados na contabilidade e escrita fiscal da Autuada, bem como nas declarações enviadas ao Fisco, como também por não adotar os métodos normais de fiscalização e impossibilitar a plena defesa do Autuado, além de não se poder assegurar com certeza o cometimento de qualquer infração à legislação tributária, afrontando os princípios constitucionais do contraditório e do devido processo legal (art. 5º, LIV e LV, CF/88), da legalidade do ato administrativo, de que trata o art. 37, caput, c/c o art. 150, I da Carta Política de 1988, todos abarcados no próprio art. 2º do RPAF/99, e, ainda, o princípio da verdade material. Por conseguinte, argüi que o Auditor Fiscal, com o seu levantamento, infringiu, também, o Código Tributário Nacional, que, em seu artigo 142, trata da atividade de lançar crédito tributário como uma atividade vinculada e obrigatória, e não usando de sua discricionariedade como arbitrariedade, e conclui alegando vício, no lançamento, de uma das modalidades do abuso de poder por se apresentar como ato abusivo, ao exigir imposto fora das hipóteses elencadas na legislação tributária.

No mérito, o autuado não apresentou defesa quanto às infrações 02 e 03, limitando-se a atacar as infrações 01 e 04. Quanto à primeira, sustenta a mesma tese suscitada em preliminar no sentido de ser reconhecida a improcedência da auditoria de caixa porquanto observa não ter sido efetuado nenhum levantamento específico de mercadorias, não tendo o Autuante procedido e considerado todos os elementos da escrita fiscal, não havendo, então, como consubstanciar uma aquisição de disponibilidade econômica ou mesmo jurídica nos exercícios considerados.

Nesse contexto, sustenta que o auto de infração exige ICMS baseado em presunção fiscal totalmente incompatível com a atividade vinculada e regrada da Administração Tributária, pois não consubstanciada, devendo ser reconhecida a ilegalidade do ato administrativo frente ao CTN e ao seu próprio RPAF /99 que, no art. 2º, abarca todos os demais princípios do direito.

No tocante à infração 04, assinala que a DME do ano de 2007 não foi apresentada zerada, havendo declaração de entradas de Mercadorias na forma da DME aprestada regularmente na data de 25/01/2007 e a DME Retificadora apresentada em 18/10/2007.

Por fim, o Autuado requer que seja deferida diligência fiscal, por Preposto Fiscal estranho ao feito, a fim de que o Autuado demonstre os equívocos cometidos pelo Autuante, tendo formulado a seguinte questão: “Na infração 01, considerando o saldo inicial para o exercício de 2003 declarado na DME”.

O autuante, às fls. 588 a 591, apresenta a informação fiscal, reconhecendo tratar-se de equívoco por ele cometido no tocante à auditoria de caixa infração 01, pois, realmente o autuado apresentou, no final do exercício de 2002, 31/12/2002, saldo devedor no valor de R\$ 50.625,10 (Cinquenta mil seiscentos e vinte e cinco reais e dez centavos), cujo montante não foi considerado como saldo inicial de caixa no Demonstrativo de Auditoria da Conta Caixa - Exercício de 2003, razão pela qual procedeu à correção, não havendo que se cogitar de nulidade da ação fiscal para o item 01, como deseja a defesa.

Ato contínuo, foi elaborado, pelo autuante, novo Demonstrativo de Auditoria da Conta Caixa - Exercício de 2003 e de 2004, através planilha anexada às suas informações, afirma o mesmo que a

empresa não apresentou saldo credor de Caixa em 31/12/2003, mas sim saldo devedor na importância de R\$12.125,48(Doze mil cento e vinte e cinco reais e quarenta e oito centavos), não existindo ICMS a pagar naquela data, todavia, apurando o valor do ICMS em 31/12/2004 de R\$1.705,93 (Hum mil setecentos e cinco reais e noventa e três centavos).

Em conclusão, esclarece que, no que se refere ao item - infração 01, informa o valor do ICMS, ali reclamado inicialmente, que era de R\$8.957,47(Oito mil novecentos e cinquenta e sete reais e quarenta e sete centavos), agora será de R\$4.401,21 (Quatro mil quatrocentos e um reais e vinte e um centavos), tendo, agora, como valor final o auto de infração de nº 017241.0006/08-8 a importância de R\$12.335,58 (Doze mil trezentos e trinta e cinco reais e cinquenta e oito centavos) e não mais o montante de R\$16.891,84 (Dezesseis mil oitocentos e noventa e um reais e oitenta e quatro centavos), exigido anteriormente.

Ademais, quanto à infração 04, argumenta o autuante que não procede a defesa, pois a DME que a defesa alega que não foi apresentada zerada diz respeito a DME referente ao Exercício de 2006 e não de 2007, conforme prova documento de fls. 581/582. Assim, a DME do Exercício de 2007, portanto, do ano anterior, será entregue no Exercício seguinte, ou seja, em 2008, ela realmente foi entregue zerada, conforme prova documento de fl. 555.

Às fls. 596 e 597, restou apensado aos autos o demonstrativo de pagamento do valor de parte do débito.

Instado a se manifestar sobre o novo documento juntado pelo autuante, o autuado assim procedeu, às fls. 599 a 606, repetindo as razões da defesa para aduzir que o reconhecimento do equívoco não pode deixar de gerar a nulidade da infração 01 e que, no mérito, o Auto de infração é improcedente tendo em vista que desconsiderou diversos elementos necessários para caracterização de infrações.

Quanto à infração 04, assevera o autuado que, apesar da discordância do autuante neste ponto, o fato de ter apresentado a DME de 2007 zerada não procede, pois entende que, se o Auditor desejou autuar em relação à DME de 2008, não pode agora mudar a tipificação da infração fiscal.

Ante o exposto, solicita que seja anotado o novo endereço para futuras notificações a seguir indicado Rua Manacá, nº 109, Colina "C", Patamares, Salvador/BA, CEP 41680-370. Fone: 71 3329-2257; acolhida a preliminar de nulidade e seja declarada nula a ação fiscal no item indicado; bem como, caso seja ultrapassada, seja julgada improcedente.

A 2ª Junta de Julgamento Fiscal, à fl.612, deliberou que o processo fosse encaminhado à INFAZ de origem para que o autuante ou outro Auditor Fiscal indicado pelo Inspetor fazendário calcule, em relação à infração 01, com base nas saídas do exercício fiscalizado, a proporcionalidade (percentual) entre as mercadorias sujeitas à tributação e as com as fases de tributação encerrada ou simplesmente não sujeitas à tributação, tendo em vista o que dispõe a Instrução Normativa nº 56/2007, publicada no Diário oficial de 21/09/2007, refazendo os respectivos demonstrativos, aplicando o percentual de proporcionalidade apurado em relação às mercadorias tributadas.

O autuante, ora diligente, atende à solicitação às fls.615 e 616, conforme segue:

a) a ocorrência de 31/12/2003, saldo credor de caixa, restou comprovada que aquela exigência não era devida, fato acolhe, conforme documento à fl. 590, não cabendo o pedido de diligência, em comento, relativa a tal situação, ou seja, não se aplica a tal situação;

b) afirma que, com base nas cópias das notas fiscais que não foram encontradas nas pastas do contribuinte e solicitadas no SINTEGRA, documentos, às fl. 197 a 361, ano 2004 e 2005, documentos fls. 368 a 517, totalizou valor tributado e não tributado, ou seja, totais do SINTEGRA (A), conforme fl. 05 e 04 dos novos demonstrativos de mercadorias tributadas e não tributadas, anos 2004 /2005, respectivamente anexos.

c) aduz que o autuado foi notificado para que apresentasse documentos com demonstrativos de aquisições de mercadorias tributadas e não tributadas (proporcionalidade) sendo atendido parte

da solicitação, conforme descrito nas planilhas elaboradas pela autuada de julho a dezembro de 2004, e janeiro a dezembro de 2005, cujos valores foram ajustados e transferidos para os novos demonstrativos – 2004/2005, com a identificação de todas informados p/contribuinte (b) - fls. 05-2004, fls. 04 – 2005;

d) feita a proporcionalidade, ficou constatado que o contribuinte apresentou, nos dois exercícios 2004 e 2005 saldo devedor e não saldo credor de caixa, conforme novos demonstrativos de auditoria de conta caixa – 2004 e 2005, anexos e não saldo credor de caixa como apurado anteriormente (docs. fls. 190 e 362).

Finaliza entendendo que, no caso da infração de número 01, será desonerada da exigência ali descrita tendo em vista os novos ajustes feitos no auto de infração em comento, atendendo determinação contida na diligência.

O autuado manifesta-se sobre o atendimento a diligência, às fls. 663 e 664, volta a afirmando que o autuado reconhece a improcedência da infração 1, devendo ser desonerado o contribuinte, fls. 615 e 616.

Discorda do autuante, quanto à imputação da infração 04, pois afirma que o autuado apresentou DME zerada no ano de 2007. Afirma que esta não foi apresentada zerada, conforme o próprio autuante afirma. Não pode agora autuar em relação à DME de 2008, não podendo mudar a tipificação da infração fiscal, devendo a mesma ser julgada improcedente.

Pede a improcedência da infração 01, bem como da infração 04 relativa aos Acórdãos nºs 0356-02/09 CJF Nº 0015-11/11.

Após o Recurso Voluntário, às fls. 694 a 697 dos autos, bem como o parecer da Procuradoria, à fl. 699, o presente PAF foi julgado pela 1ª CJF **Acórdão nº 0015-11/11**, cuja conclusão foi por anular a decisão de primeira instância da 2ª JJF, **Acórdão nº 0356-02/09**, conforme segue: “ ... Verifico que a questão central dos presentes autos reside em se determinar qual DME encontrava-se zerada, a de 2006 ou 2007. Da análise dos elementos probantes acostados ao processo às fls. 548 a 556, constato que as notas fiscais de compras de mercadorias efetuadas pela recorrente, não declaradas, no valor de R\$144.814,00, relacionadas às fls. 548/553, foram emitidas nos meses de janeiro a dezembro de 2007.

Assim, não resta dúvida que o levantamento fiscal refere-se à DME decorrente do exercício de 2007, como anexada pelo autuante à fl. 555 e recepcionada pela SEFAZ em 08/04/2008 e não a DME relativa ao exercício de 2006, como foi consignado equivocadamente no Auto de Infração, ao indicar a data de ocorrência o dia 28/02/2007.

Observo ainda, que o equívoco apontado no lançamento de ofício induziu o contribuinte ao erro, fazendo pautar a sua defesa na DME de 2006, o que cerceou em última análise o seu direito de defesa, entendimento esse reforçado pelo fato de que não há provas nos autos que o autuado teria recebido fotocópias dos papéis de trabalho elaborado pelo autuante.

Assim, com base na previsão contida no art. 18, § 1º do RPAF/BA, corrijo o equívoco cometido pelo autuante, para consignar que a autuação refere-se à DME relativa ao período de 2007, declarando a nulidade de 1ª Instância, onde deverá ser reaberto o prazo de defesa do sujeito passivo, fornecendo-lhe cópia desta decisão e papéis de trabalho, sobrevivendo novo julgamento.

Do exposto, voto para decretar, de ofício, NULA a Decisão de primeiro Grau, por cerceamento de defesa, julgando **PREJUDICADO** o Recurso Voluntário.”

Encaminhado para novo julgamento na 1ª instância, a 2ª JJF, em Pauta Suplementar, deliberou que o processo fosse encaminhado à Infaz de origem, para que fosse entregue ao autuado cópia do pedido de diligência, os demonstrativos, às fls. 548 a 553, bem como a DME decorrente do exercício de 2007, anexada pelo autuante à fl. 555 e recepcionada pela SEFAZ em 08/04/2008, reabrindo o prazo de defesa em 30 dias.

Atendida a diligência, à fl. 715, com a entrega da DME de 2007 e os aludidos demonstrativos, o autuado, às fls. 719 a 725 dos autos, apresenta manifestação que é uma cópia da manifestação já apreciada no primeiro julgamento, acostada às fls. 599 a 606.

#### **VOTO**

O Auto de Infração, em lide, ora impugnado, imputa ao sujeito passivo 04 (quatro) infrações, conforme já relatadas e adiante sucintamente reproduzidas: Infração 01 – omissão de saída de

mercadorias tributáveis, apurada através de saldo credor de caixa nos anos de 2003 a 2005; Infração 02 – deixou de efetuar o recolhimento do ICMS antecipação parcial, na condição de microempresa, empresa de pequeno porte ou ambulante, referente às aquisições de mercadorias provenientes de fora do Estado, no ano de 2004; Infração 03 – 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, no ano de 2004; Infração 04 - omitiu entrada de mercadorias no estabelecimento nas Informações Fiscais Econômico Fiscais, apresentadas através de DME (Declaração de Movimento Econômico de Microempresas e empresas de pequeno porte), no ano de 2007.

Ficam, preliminarmente, rejeitadas as nulidades arguidas pelo autuado, a descrição clara dos fatos e sua capitulação legal são condizentes com os fatos reais e com o direito aplicável. Não houve falta de motivação, vez que foram indicados os fatos que ensejaram o ato e os preceitos jurídicos que autorizaram a sua prática, restando clara a finalidade pública, bem como o objeto do ato que é a constituição do crédito tributário não recolhido aos cofres da Fazenda Pública Estadual. Foi obedecido o devido processo legal, através do qual o impugnante exerceu a ampla defesa e o contraditório, haja vista que o autuado obteve as peças necessárias a sua defesa, inclusive quanto a DME de 2007 e os demonstrativos às fls. 548 a 553 que foram entregues ao autuado, conforme recibo às fls. 715 e 716; as incorreções sobre o saldo final do caixa de 2002 e inicial de 2003 foram corrigidas, conforme informação fiscal. Observo que o PAF está revestido de todas as formalidades legais, não havendo violação ou mesmo mitigação dos princípios que regem o direito administrativo, em particular os inerentes ao processo administrativo fiscal.

Assim, atendida a diligência, à fl. 715 e 716, com a entrega ao autuado da DME de 2007 e os demonstrativos às fls. 599 a 606, acompanhados do próprio pedido de diligência esclarecendo a razão pela qual foi anulada pela 1ª CJF, Acórdão nº 0015-11/11, a decisão de primeira instância da 2ª JF, Acórdão nº 0356-02/09, restando claro que o alvo da infração 04 foi a DME de 2007, entregue zerada, bem como a apresentação de nova manifestação do autuado, às fls. 719 a 725 dos autos, reproduzindo literalmente a mesma manifestação já apreciada no primeiro julgamento, acostada às fls. 599 a 606, conforme serão adiante mais uma vez abordados, considero superada a questão que motivou a nulidade da decisão em lume.

Verifico que o autuado não apresentou defesa quanto às infrações 02 e 03, limitando-se a atacar as infrações 01 e 04. Assim, tendo em vista que as infrações, não impugnadas, foram imputadas em consonância com a legalidade, considero-as subsistente.

No que se refere à infração 01, foi elidida pelo autuado a ocorrência de 31/12/2003, tendo em vista os ajustes efetuados pelo autuante, com base nas arguições do autuado, quanto à correção do saldo inicial do exercício de 2003, tendo em vista a existência de saldo devedor no final do exercício de 2002.

Quanto aos exercícios de 2004 e 2005, o autuante calculou a proporcionalidade, relativa às mercadorias tributáveis, respectivamente de 78,38% e 66,45%.

Tais proporcionalidades resultaram nos valores e ICMS devido, conforme planilhas a seguir alinhadas, diferente da forma utilizada para cálculo do imposto devido efetuada pelo autuante ao atender a diligência. Não cabe, como calculou o autuante, a aplicação da proporcionalidade das tributadas sobre os pagamentos, conforme não prevê a Instrução Normativa nº 56/2007, e sim, no presente caso, sobre o saldo credor apurado, pois deve ser excluídas as não tributadas do cálculo do ICMS devido.

Exerc. 2004						
Recebimentos	Pagamentos	Saldo Credor	Proporc. Trib.%	Base Calculo	Aliq.	ICMS Devido
A	B	C= B-A	D	E=DxC	F	G=Fx E
383.498,79	414.579,02	31.080,23	78,38	24.360,68	17%	4.141,32

Exerc. 2005						
Recebimentos	Pagamentos	Saldo Credor	Proporc. Trib. %	Base Calculo	Aliq.	ICMS Devido
A	B	C= B-A	D	E=DxC	F	G=Fx E
350.459,51	380.407,06	29.947,55	66,45%	19.900,15	17%	3.383,02

Assim, restou devido o ICMS, relativo ao exercício de 2004, no valor de R\$4.141,32, bem como o valor de R\$3.383,02, relativo ao exercício de 2005. Considero parcialmente subsistente a infração 01.

Quanto à infração 04, não cabe acolhimento às arguições da defesa, pois a DME, que não foi apresentada zerada, diz respeito à DME referente ao Exercício de 2006 e não de 2007, conforme prova documento de fls.581/582. Assim, a DME do Exercício de 2007 (entregue zerada), alvo, portanto, do ano anterior, seria entregue no Exercício seguinte, ou seja, em 2008, ela realmente foi entregue zerada, conforme prova documento de fl. 555 e ciência do autuado de tal documento anexado, conforme já aludido anteriormente.

Em decorrência desse fato, ou seja, da DME em questão entregue zerada, alvo da exigência se refere ao exercício de 2007, resta a modificação da data da ocorrência da infração para 28/02/2008.

Cabe a exigência da infração 04.

Isso posto, voto pela **PROCÊDENCIA PARCIAL** do Auto de Infração.

#### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **017241.0006/08-8**, lavrado contra **ERIZALDO FARIAS DOS SANTOS**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$8.218,01**, acrescido das multas de 50% sobre R\$693,67 e de 70% sobre R\$7.524,34, previstas no art. 42, inciso I, alíneas “b”, item 1 e inciso III da Lei nº 7.014/96, além das multas por descumprimento de obrigações acessórias no valor de **R\$7.240,70**, previstas no artigo 42, XII-A do mesmo diploma legal, e dos acréscimos moratórios na forma prevista pela Lei 9.837/05.

Sala das Sessões do CONSEF, 08 de novembro de 2011

JOSÉ CARLOS BACELAR – PRESIDENTE

ÂNGELO MARIO DE ARAUJO PITOMBO - RELATOR

ANTONI CESAR DANTAS DE OLIVEIRA – JULGADOR