

**PROCESSO** - A. I. Nº 055862.0039/13-6  
**RECORRENTE** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECORRIDO** - DJR COMÉRCIO DE MÓVEIS LTDA.  
**RECURSO** - RECURSO DE OFÍCIO – Acórdão 3ª JJF nº 0069-03/14  
**ORIGEM** - INFAZ JACOBINA  
**INTERNET** - 28/08/2014

### **1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**

#### **ACÓRDÃO CJF Nº 0237-11/14**

**EMENTA: ICMS. 1.** CONTA “CAIXA”. SUPRIMENTOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES MERCANTIS NÃO CONTABILIZADAS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. NULIDADE. VÍCIO INSANÁVEL. INADEQUAÇÃO DO CRITÉRIO DE APURAÇÃO DO ILÍCITO. A autuação contém vício que afeta a sua eficácia, haja vista que uma vez apontada a origem do suprimento pelo impugnante como tendo sido remessa de numerário de sua filial, não foi realizada, concomitantemente, a auditoria da conta Caixa da filial para se apurar a efetiva existência de saldo. É nulo o procedimento que não contenha elementos suficientes para determinar com precisão a infração apontada. Recomendação do refazimento do feito a salvo da falha apontada. Imputação Nula. **2.** CRÉDITO FISCAL. TRANSFERÊNCIA IRREGULAR. Demonstrado pelo sujeito passivo equívoco no valor da exigência apurado pelo autuante que reconheceu e corrigiu o lançamento com base na escrituração do livro Registro de Apuração do ICMS. O débito originalmente apurado ficou reduzido. Infração parcialmente subsistente. **3.** DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTA FISCAL NO REGISTRO DE ENTRADAS. MERCADORIA. SUJEITA A TRIBUTAÇÃO. Comprovado nos autos que algumas das mercadorias arroladas no levantamento fiscal são de operações não tributáveis, modificando-se em parte o percentual de multa aplicável, reduzindo-se o débito lançado. Infração parcialmente caracterizada. Modificada a Decisão recorrida. Recurso **PARCIALMENTE PROVIDO**. Decisão unânime.

### **RELATÓRIO**

Trata-se de Recurso de Ofício interposto contra julgamento, em Primeira Instância, do Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 28/06/2013 em razão de quatro imputações, sendo as infrações 1, 3 e 4 o objeto da impugnação originária e do Recurso:

**INFRAÇÃO 1** - Omissão de saída de mercadorias tributáveis, apurada através de suprimento de caixa de origem não comprovada, nos meses de janeiro e outubro de 2010. Valor do débito: R\$238.000,00. Multas de 70% e 100%.

**INFRAÇÃO 3** - Transferiu irregularmente crédito fiscal a outro estabelecimento. Creditou-se a mais do que o crédito transferido da filial 05, no mês de março de 2010. Valor do débito: R\$1.815,48. Multa de 60%.

INFRAÇÃO 4 - Deu entrada no estabelecimento de mercadorias sujeitas a tributação sem o devido registro na escrita fiscal. Multa de 10% sobre o valor das operações no valor de R\$31.280,13.

O Fisco acostou documentos às fls. 05 a 26.

O autuado apresentou impugnação às fls. 30 e 31, aduzindo ter parcelado o débito relativo à infração 2 e contestando as demais. Acostou documentos às fls. 32 a 67.

O autuante prestou informação fiscal às fls. 70 a 71, em síntese acolhendo parte da argumentação do contribuinte em relação às infrações 03 e 04 e mantendo o demais.

Quanto à imputação 3 o Agente Fiscal expôs ter constatado que efetivamente o autuado transferira da filial 05 para a Matriz o valor de R\$8.639,05 e lançara como crédito de transferência o valor de R\$10.089,64, resultando então um menor valor de crédito fiscal indevido, no estabelecimento autuado, reduzindo assim de R\$13.572,78 para R\$1.450,59 o valor de débito para esta infração 3.

Quanto à imputação 4 aduziu que o contribuinte apresentara algumas notas fiscais nas quais demonstrado que as operações respectivas não são tributáveis.

Quanto à falta de escrituração das notas fiscais de entradas referentes a operações tributáveis, reduzia o débito de R\$31.280,13 para R\$11.246,89, mantendo a indicação da multa de 10% do valor das mercadorias objeto das operações auditadas, conforme demonstrativo que elabora e acosta às fls. 72 e 73.

Em relação às notas fiscais de entradas não registradas pelo autuado, mas que se referem a operações não tributáveis, elaborou novo demonstrativo fiscal que acosta à fl. 75, indicando a multa no percentual de 1% do valor das mercadorias, aduzindo que em razão da falta de escrituração destes documentos fiscais então passava a existir a imputação 05, com valor de débito de R\$796,63.

O Fisco acostou documentos às fls. 72 a 77.

Cientificado, o contribuinte manifestou-se às fls. 79 a 81, em suma reiterando os termos da impugnação originária. Acostou documentos às fls. 82 a 251.

Às fls. 253 e 254 o autuante se pronuncia acerca da manifestação do impugnante, reiterando integralmente suas ponderações e argumentos já alinhados na informação fiscal anterior.

O julgamento unânime em primeira instância manteve parcialmente o Auto de Infração, conforme Acórdão nº 0069-03/14, às fls. 263 a 267. Em seu voto assim se expressa o Relator de base:

#### VOTO

*O primeiro item do presente Auto de Infração trata da omissão de saída de mercadorias tributáveis, apurada através de suprimento de caixa de origem não comprovada.*

*O autuado, em sede defesa, refutou o suprimento de caixa de origem não comprovado explicando que procedera a transferência de caixa no valor apurado pela fiscalização decorrente de vendas realizadas por seu estabelecimento filial e destinado ao pagamento de fornecedores, funcionários e outras despesas operacionais. Apresentou como comprovação da operação cópias de recibos assinado pelo sócio da empresa e do razão analítico da conta Caixa do estabelecimento filial nas datas dos respectivos lançamentos, 02/01/2009 e 01/10/2010, para indicar a existência de saldo credor. Citou como fundamento legal o Regulamento do Imposto de Renda que, segundo seu entendimento, faculta as empresas a procederem dessa forma.*

*O autuante manteve a autuação sustentando que os documentos apresentados pelo defendente não se prestam a elidir a caracterização da infração cometida e asseverou que “Qualquer suprimento à Caixa terá que vir através de documento originário do respectivo “Débito” ou via “Conta Banco”, ...”*

*Ao compulsar os elementos que resultaram do contraditório instalado nos presentes autos, constato que a tentativa do impugnante em comprovar a improcedência da presunção legal de que cometera suprimento de caixa de origem não comprovada, através da apresentação das cópias do livro Caixa do estabelecimento filial, onde figura a escrituração contábil dos lançamentos das transferências, ora em lide, para o estabelecimento autuado, é insuficiente para desconstituir a acusação fiscal. Eis que, a fidedignidade de qualquer lançamento*

*contábil, precipuamente no livro Caixa, depende da análise cronológica dos lançamentos que antecederam ao examinado, a partir de um marco temporal definido e comprovado, a exemplo do saldo final do período anterior. Somente a partir desse exame, efetuado com base em toda a documentação suporte de cada um desses lançamentos, é que se pode, tecnicamente, assegurar a validade do lançamento em perquirido.*

*No presente caso, entendo que, para a configuração, de forma inequívoca, do cometimento do suprimento de caixa de origem não comprovada, é imprescindível a realização, como acima expendido, do exame na conta Caixa do estabelecimento filial do autuado. A não adoção desse procedimento, inequivocamente, implica incerteza em relação à fidedignidade dos lançamentos questionados, redundando na fragilização da caracterização da acusação fiscal deste item da autuação.*

*Logo, ante a ausência nos autos de elementos suficientes para se determinar com segurança a infração, concluo pela nulidade da infração esse item da autuação.*

*Represento à autoridade competente para renovação do procedimento fiscal, a fim de que seja apurada, efetiva e comprovadamente, a existência de saldo suficiente na conta Caixa do estabelecimento filial do autuado para lastrear as transferências nas datas em que ocorreram.*

*A infração 02 deve ser mantida, uma vez que inexistente lide em torno do seu cometimento. O defendente apenas informou nos autos já havia parcelado o valor do débito exigido*

*Informo que no sistema de arrecadação da SEFAZ consta que o pedido de parcelamento requerido pelo impugnante foi indeferido.*

*A infração 03 que trata da transferência irregular de crédito fiscal de ICMS a outro estabelecimento, conforme cópia do livro Registro de Apuração do ICMS - LRAICMS, fl. 23.*

*Em sede de defesa de defesa o autuado apresenta cópias de seu LRAICMS, fls. 40 a 41, refutando o valor lançado de R\$12.816,07 e informando que foi realizada transferência de ICMS para a Matriz no valor de R\$8.639,05.*

*O autuante acolhe a alegação do impugnante ao proceder a informação fiscal, fl. 81, e afirma que comprovado o crédito de R\$8.639,05, escriturado no LRAICMS remanesce o débito da infração 03 valor de R\$1.450,59.*

*Depois de examinar as peças que compõem esse item da autuação, constato que o autuante procedeu corretamente a redução do valor originalmente lançado, com base na escrituração do defendente.*

*Nesses termos, a infração 03 restou parcialmente caracterizada no valor de R\$1.450,59.*

*A infração 04 cuida da entrada no estabelecimento de mercadorias sujeitas a tributação sem o devido registro na escrita fiscal.*

*O defendente em sua impugnação refutou parte da autuação, observando que no levantamento fiscal foram incluídas notas fiscais não tributáveis, cuja multa por falta de escrituração corresponde a 1%.*

*O autuante em sua informação fiscal, depois de examinar o elenco de notas fiscais de operações não tributáveis apontada pelo defendente, reconheceu a procedência da alegação e expurgou as notas fiscais do levantamento original reduzindo a exigência da infração 04 para R\$23.313,62, resultante da elaboração de novo demonstrativo de débito. Agrupando as notas fiscais de operações não tributáveis expurgadas da infração 04, elaborou novo demonstrativo de débito, fl. 75, criando a infração 05 aplicando a multa de 1% sobre o valor das operações resultando na exigência de R\$796,63.*

*Depois de examinar a intervenção do autuante no levantamento fiscal da infração 04, ao expurgar as notas fiscais relativas a operações não tributáveis, com base nas notas fiscais identificadas pelo impugnante, constato o acerto do procedimento.*

***No entanto, diante da impossibilidade de se criar uma nova infração no presente Auto de Infração, por mudança no fulcro da acusação fiscal do lançamento de ofício original. Não acato a infração 05 sugerida pelo autuante.***

*Assim, mantenho a redução do débito exigido na infração 04 no valor de R\$23.313,62, consoante novo demonstrativo de débito elaborado pelo autuante, fls. 72 e 73, resultante da exclusão das notas fiscais não tributáveis do levantamento original.*

*Represento a Autoridade Fazendária competente para que avalie a possibilidade, mediante nova ação fiscal, de apurar o débito remanescente expurgado da infração 04.*

*Concluo pela subsistência parcial da infração 04, conforme discriminado no demonstrativo abaixo.*

DEMONSTRATIVO INFRAÇÃO 04			
A I	INF. FISCAL	MULTA	VALOR DEVIDO
25.599,34	18.522,77	10,0%	1.852,28
1.431,59	0,00	10,0%	0,00
71.611,13	70.609,90	10,0%	7.060,99
63.858,22	48.196,60	10,0%	4.819,66
39.334,31	31.731,11	10,0%	3.173,11
23.991,36	16.500,00	10,0%	1.650,00
59.985,72	36.328,86	10,0%	3.632,89
26.989,73	11.246,89	10,0%	1.124,69
TOTAL DA INFRAÇÃO 04			23.313,62

Face ao exposto, voto pela *PROCEDÊNCIA PARCIAL* do Auto de Infração no valor total de R\$38.336,99, conforme demonstrativo de débito à fl. 307.

A Junta de Julgamento Fiscal recorreu de ofício da Decisão para uma das Câmaras de Julgamento Fiscal do CONSEF, nos termos do art. 169, inciso I, alínea “a”, do RPAF/BA/99.

## VOTO

Trata-se de Recurso de Ofício relativamente à desoneração objeto das imputações 1, 3 e 4.

A acusação 1 refere-se a omissão de saída de mercadorias tributáveis, apurada através de suprimimento de caixa de origem não comprovada, nos meses de janeiro e outubro de 2010. Valor histórico do débito de ICMS lançado: R\$238.000,00. O Fisco acostou dois demonstrativos, às fls. 06 e 07, intitulados “Auditoria da conta caixa”.

Observo que o contribuinte trouxera às fls. 32 e 37 dos autos, quando de sua impugnação originária, documentos intitulados “Recibo de Transferência de Numerário” nos quais indicado o valor de “R\$ 700.000 (Setecentos reais)”, e às fls. 33 a 39 cópias de páginas impressas de livro “*Razão analítico individual*” indicados como sendo da filial 05 e da matriz, ora autuado, estando descrito, em tais livros, a transferência de numerário da filial 05 para a matriz, no valor de “700.000,00”. Às fls. 82 a 231, quando da segunda manifestação do contribuinte, este anexou aos autos novas cópias de seus livros contábeis.

Após analisar os autos do processo corroboro o entendimento expressado no voto de base no sentido de que para que ficasse inequivocamente provado pelo Fisco, no presente caso, o suprimimento de caixa de origem não comprovada, mostra-se imprescindível o exame da conta Caixa do estabelecimento filial do autuado, que o sujeito passivo indica como estabelecimento de origem da transferência de numerário.

Por outro lado, das cópias juntadas pelo contribuinte quando de suas duas impugnações, conforme já citado no Relatório que antecede este meu voto, não resta configurada a improcedência da acusação.

Na presente situação, configura-se a incerteza quanto ao cometimento do ilícito.

E, em assim sendo, resta-me votar no sentido da manutenção da Decisão de piso quanto à nulidade da imputação 1, nos termos da alínea “a” do inciso IV do artigo 18 do RPAF/BA99.

No que tange à imputação 3, que refere-se a transferência irregular de crédito fiscal da filial 05 para o estabelecimento matriz, ora autuado, observo que o próprio autuante ao prestar a informação fiscal, diante da documentação apresentada pelo contribuinte às fls. 40 e 41 (cópia de fls. do livro Registro de Apuração do ICMS da filial 05), revisou o lançamento e reduziu o valor de débito histórico de imposto originalmente lançado de R\$7.689,64 para R\$1.450,64. Convencido o Fisco da necessidade de correção do lançamento, resta-me votar pela manutenção da Decisão de base, ao acolher a procedência parcial da imputação 3.

Quanto à imputação 04, que se refere a falta de registro de notas fiscais de entradas, foi aplicada originariamente a multa de 10% do valor das mercadorias objeto daquelas operações, por terem sido todas consideradas originariamente, pelo Fisco, como operações tributáveis, e em seguida, por meio de revisão fiscal, tendo sido então verificado, pelo autuante, que em parte tratava-se de operações não tributáveis, pontuo que, tal como dito no Relatório deste Acórdão, o autuante

dividiu a imputação em duas, mantendo a infração 04 como sendo a aplicação de penalidade do percentual de multa de 10% sobre o valor das mercadorias em operações tributáveis, e atribuindo novo número de imputação à falta de escrituração das notas fiscais de entradas relativas a operações não tributáveis. Sobre o valor das operações não tributáveis modificou o percentual de multa de 10% para 1%.

A Junta, então, manteve apenas a aplicação da multa em relação às operações tributáveis, e excluiu a aplicação a multa de 1% sobre a falta de escrituração de notas fiscais relativas a operações não tributáveis.

*Data maxima venia*, em verdade trata-se de uma mesma imputação, qual seja esta a falta de escrituração fiscal de notas fiscais de entrada.

Assim, embora o autuante tenha dado uma nova numeração de item do Auto de Infração ao reduzir o percentual de multa aplicável de 10% para 1%, não se trata de nova acusação. Os documentos fiscais objeto do lançamento permanecem os mesmos, inclusive.

Trata-se de correção de lançamento de ofício em estrita conformidade com a documentação trazida aos autos pelo próprio autuado, que embora não lograsse comprovar a escrituração fiscal regular de suas notas fiscais de operações de entradas, logrou contudo provar que em parte as operações não eram tributáveis.

Este colegiado tem a atribuição normativa de adequação da multa ao caso concreto, em conformidade com o artigo 142 do CTN, e a meu ver configura-se tal situação.

Assim, em relação à falta de registro fiscal das notas fiscais que acobertam operações tributáveis, e não tributáveis, as multas aplicáveis, respectivamente, são as de 10% e de 1% do valor das mercadorias, nos termos do artigo 42 da Lei 7.014/96, em seus incisos IX e XI, como visto a seguir:

*Lei 7014/96:*

*Art. 42. Para as infrações tipificadas neste artigo, serão aplicadas as seguintes multas:*

*(...)*

*IX - 10% (dez por cento) do valor comercial do bem, mercadoria ou serviço sujeitos a tributação que tenham entrado no estabelecimento ou que por ele tenham sido utilizados sem o devido registro na escrita fiscal;*

*(...)*

*XI - 1% (um por cento) do valor comercial da mercadoria adquirida sem tributação ou com a fase de tributação encerrada, entrada no estabelecimento sem o devido registro na escrita fiscal;*

Por conseguinte, adequando a multa indicada pelo autuante no Auto de Infração à revisão realizada nos demonstrativos de apuração de débito em sede de informação fiscal (fls. 70 a 75 dos autos), em decorrência do acolhimento de parte da argumentação do contribuinte, com base na documentação apresentada ao Fisco, o débito da imputação 04 subsiste no valor histórico total de R\$24.110,74, conforme valores demonstrados na tabela a seguir:

<b>INFRAÇÃO 04</b>				
<b>DATA DE OCORRÊNCIA</b>	<b>BASE DE CÁLCULO DA MULTA DE 10%</b>	<b>VALOR DA MULTA DE 10%</b>	<b>BASE DE CÁLCULO DA MULTA DE 1%</b>	<b>VALOR DA MULTA DE 1%</b>
31/03/2010	18.522,77	1.852,77	7.076,57	70,77
30/04/2010	-	-	1.431,59	14,32
31/07/2010	70.609,95	7.060,99	1.001,18	10,01
31/08/2010	48.196,60	4.819,66	15.661,62	156,62
30/09/2010	31.731,11	3.173,11	7.603,20	76,03
31/10/2010	16.500,00	1.650,00	7.491,36	74,91
30/11/2010	36.328,86	3.632,89	23.653,83	236,54
31/12/2010	11.246,89	1.124,69	15.742,84	157,43
TOTAL PARCIAL	233.136,18	23.313,62	79.662,19	796,63
TOTAL GERAL DO DÉBITO DA INFRAÇÃO 04 COM VALORES SOMADOS DAS MULTAS DE 1% E 10%		R\$24.110,25		

Por tudo quanto exposto, voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso de Ofício, modificando a Decisão recorrida para assim julgar PROCEDENTE EM PARTE o Auto de Infração, porém no valor histórico total de R\$39.133,62, mantendo a Decisão de base quanto às imputações 1 e 3, e

modificando-a em relação à imputação 4, consoante tabela a seguir:

A. I.	DECISÃO DA 3ª JJF		DECISÃO DA 1ª CJF	
INFRAÇÃO 01	NULA	-	NULA	-
INFRAÇÃO 02	PROCEDENTE	13.572,78	SEM RECURSO	13.572,78
INFRAÇÃO 03	PROCEDENTE EM PARTE	1.450,59	PROCEDENTE EM PARTE	1.450,59
INFRAÇÃO 04	PROCEDENTE EM PARTE	23.313,62	PROCEDENTE EM PARTE	24.110,25
	TOTAL	38.336,99	TOTAL	39.133,62

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso de Ofício apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **055862.0039/13-6**, lavrado contra **DJR COMÉRCIO DE MÓVEIS LTDA.**, devendo ser intimado o recorrido para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$15.023,37**, acrescido das multas de 50% sobre R\$13.572,78 e 60% sobre R\$1.450,59, previstas no art. 42, incisos I, “a” e VII, “c”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor total de **R\$24.110,25**, prevista nos incisos IX e XI do art. 42 da mesma Lei, com os acréscimos moratórios previstos na Lei nº 9.837/05, devendo ser homologados os valores pagos com parcelamento.

Sala das Sessões do CONSEF, 29 de julho de 2014.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

OSMIRA FREIRE DE CARVALHO RIBEIRO DA SILVA – RELATORA

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JÚNIOR - REPR. DA PGE/PROFIS