

**PROCESSO** - A I Nº 232299,0012/13-2  
**RECORRENTES** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e ARQUIMEDES MARTINS DOS SANTOS (FLAMBOYAM) - ME  
**RECORRIDOS** - ARQUIMEDES MARTINS DOS SANTOS (FLAMBOYAM) - ME e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSOS** - RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 3ª JF nº 0230-03/14  
**ORIGEM** - INFAZ SEABRA  
**INTERNET** - 27/04/2015

## 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF Nº 0081-11/15

**EMENTA:** ICMS. 1. CONTA “CAIXA”. SALDO CREDOR. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES MERCANTIS NÃO CONTABILIZADAS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Método próprio utilizado no cálculo do imposto e aplicação de alíquotas para as empresas pertencentes ao SIMPLES NACIONAL, no qual não houve descumprimento às normas do SIMPLES NACIONAL na apuração do presente lançamento. Verifica-se que a fiscalização utilizou as alíquotas previstas na Lei Complementar nº 123/06 e seu anexo I para as empresas enquadradas no SIMPLES NACIONAL, conforme regra do artigo 18 da citada lei, sendo respeitadas as especificidades do cálculo do ICMS no que concerne às alíquotas aplicadas. Entretanto, quanto ao faturamento apontado pela fiscalização fora retificado, devendo ser aplicado a alíquota relativa ao ICMS no simples nacional (LC 123/86 - Anexo I - Comércio) somente sobre os valores do faturamento declarado e do faturamento omitido. Infração parcialmente subsistente. 2. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTA FISCAL NO REGISTRO DE ENTRADAS. MERCADORIAS NÃO TRIBUTÁVEIS. MULTA. Infração mantida. Rejeitada a preliminar de nulidade. Modificada a Decisão recorrida quanto ao primeiro item. Recurso de Ofício **PARCIALMENTE PROVIDO**. Recurso Voluntário **NÃO PROVIDO** Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Temos sob análise, Recurso de Ofício e Recurso Voluntário contra a Decisão da 3ª Junta de Julgamento Fiscal que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 21/11/2013 para cobrar ICMS e multa no valor de R\$100.715,43, em decorrência do cometimento de sete infrações.

O objeto do Recurso de Ofício é a infração 1 e do Recurso Voluntário a infração 7, abaixo transcritas:

*Infração 01: Omissão de saídas de mercadorias tributáveis, apurada através de saldo credor de caixa, nos exercícios de 2008, 2009, 2010 e 2011. Valor do débito: R\$76.884,35. Multas de 70% e 100%.*

*Infração 07: Utilização irregular de ECF – Equipamento Emissor de Cupom Fiscal, impossibilitando de emitir o documento de Leitura da Memória Fiscal. Multa de R\$13.800,00.*

Em tempo, foram apresentadas Defesa tempestiva às fls. 4782 a 4800, alegando nulidades e a improcedências das infrações, bem como informação fiscal às fls. 4839 a 4849, ratificando o entendimento da procedência do Auto de Infração.

Regularmente instruído, o processo foi a julgamento pela 3ª JJF, que decidiu, por unanimidade, pela procedência parcial da exigência fiscal, com base nas considerações a seguir transcritas, *in verbis*:

**“VOTO**

*Preliminarmente, o autuado alegou inobservância do devido processo legal, dizendo que foi efetuada intimação em desconformidade com a legislação vigente. Transcreveu os arts. 26, III e 28, II, § 1º do RPAF/BA e requereu a nulidade do presente lançamento. Disse que o Auto de Infração foi lavrado após praticamente um ano da ocorrência da efetiva ação fiscal, o que fere os dispositivos citados.*

*Quanto a esta alegação, observo que, de acordo com o art. 26 do RPAF/99, considera-se iniciado o procedimento fiscal no momento da apreensão ou arrecadação de mercadoria, bens, livro ou documento; da lavratura do Termo de Início de Fiscalização; da intimação, por escrito, ao contribuinte, seu preposto ou responsável para prestar esclarecimentos ou exibir documentos solicitados pela fiscalização. No caso em exame, apesar de não constar o Termo de Início de Fiscalização, o autuado foi intimado para apresentar livros e documentos, conforme intimações de fls. 12 a 18 do PAF.*

*A autuante esclareceu, na informação fiscal, que a ação fiscal citada pelo defendente se refere à Ordem de Serviço nº 509.316/12, expedida pela Infaz/Seabra em 2012. Disse que a intimação anexada pela defesa não marcou o início da fiscalização, porque em tal documento intimou-se o contribuinte tão somente para apresentar uma relação de Notas Fiscais, sendo impossível executar uma fiscalização concernente ao Simples Nacional, cujo resultado foi a lavratura do Auto de Infração, apenas com Notas Fiscais.*

*Entendo que está suprida a ausência do Termo de Início de Fiscalização, haja vista que não houve qualquer cerceamento do direito de defesa e o defendente tomou conhecimento do início da ação fiscal, conforme “Intimação para Apresentação de Livros e Documentos – SIMPLES NACIONAL”.*

*Por outro lado, se esgotado o prazo para a conclusão do procedimento fiscal sem que haja prorrogação ou lançamento de ofício, o sujeito passivo poderá exercer o seu direito à denúncia espontânea, se for o caso. Neste caso, o defendente poderia, se assim entendesse, apresentar denúncia espontânea em relação aos valores que considerasse devidos, antes da intimação do Auto de Infração.*

*O defendente também alegou que a autoridade fiscal não carregou aos autos todas as notas fiscais de entrada constantes no Demonstrativo de Aquisições de Mercadorias que elaborou e se referiu no levantamento de caixa como entradas não escrituradas no livro Registro de Entradas.*

*Na informação fiscal, a autuante disse que estão acostadas aos autos cópias de todas as notas fiscais, e que foram fornecidas cópias ao autuado, conforme recibo à fl. 4773. Afirmou que não procede a alegação do autuado de que a Autoridade Fiscal não carregou aos autos todas as notas fiscais de entradas, e que essas notas fiscais, sem exceção, fazem parte do Auto de Infração.*

*Rejeito a preliminar de nulidade argüida pelo autuado, uma vez que o Auto de Infração preenche todas as formalidades legais, não ensejando em qualquer violação ao devido processo legal e a ampla defesa, sendo o imposto e sua base de cálculo apurados consoante os levantamentos e documentos acostados aos autos, e não se encontram os motivos elencados na legislação, inclusive os incisos I a IV do art. 18 do RPAF/99, para determinar a nulidade do presente Auto de Infração, exceto quanto à primeira infração.*

*No mérito, o primeiro item do presente Auto de Infração trata de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, apurada através de saldo credor de caixa, nos exercícios de 2008, 2009, 2010 e 2011, conforme demonstrativos às fls. 19, 28, 33 e 39 do PAF.*

*O saldo credor na conta “caixa” indica que o sujeito passivo efetuou pagamentos com Recursos não contabilizados, decorrentes de operações anteriormente realizadas e também não contabilizadas, estando a irregularidade apurada embasada no art. 4º, § 4º, da Lei 7.014/96. Neste caso trata-se de presunção legal, cabendo ao defendente apresentar elementos para elidir a exigência do imposto.*

*Em sua impugnação, o autuado alegou que a receita por ele obtida não se originou exclusivamente da venda de mercadorias, mas também, de empréstimos pessoais feitos através da emissão de notas promissórias referentes a contratos de mútuo, destinados a aumentar o capital social da empresa, dentre outras receitas a serem comprovadas. Ou seja, a receita obtida não se originou exclusivamente da venda de mercadorias, mas, também, de empréstimos tomados de pessoas físicas, dentre outras fontes de receita.*

*Na informação fiscal, a autuante disse que os contratos de Mútuo apresentados, foram confeccionados, ao que tudo indica, a posteriori, fato comprovado, considerando o reconhecimento da firma com data após a intimação. Diz que tais contratos dependem da observância de certas determinações que garantam sua validade. Por esta razão, os mesmos tiveram seus valores desconsiderados, assim como a Nota Promissória de emissão de Arquimedes Martins dos Santos, mesmo porque o autuado se recusou a apresentar quaisquer comprovações referentes à origem daquele Recurso, conforme Nota de Esclarecimento à fl. 4760.*

*Esta Junta de Julgamento Fiscal encaminhou o presente processo em diligência, e a autuante, nos dias 11/06/2014, 17/06/2014 e 14/07/2014 (fls. 4869 a 4871) intimou o defendente para apresentar os documentos necessários para elaboração de novos demonstrativos de acordo com o roteiro de Auditoria AUDIG, mas o autuado não atendeu, satisfatoriamente, às intimações.*

*De acordo com os demonstrativos acostados aos autos, foi efetuado “LEVANTAMENTO DE CAIXA”, sendo elaborados demonstrativos de compras e vendas, demonstrativo das despesas pagas, demonstrativo de empréstimos e outras origens e aplicações referentes aos exercícios fiscalizados (fls. 19 a 45 do PAF).*

*Trata-se de contribuinte inscrito no Simples Nacional e o levantamento fiscal foi efetuado a partir dos livros e documentos fiscais, inclusive os comprovantes dos pagamentos efetuados e das receitas, de acordo com os elementos apresentados pelo contribuinte. Neste caso, o imposto devido deveria ser apurado, mês a mês, mediante aplicação do roteiro de auditoria AUDIG, apurando-se os movimentos de numerários e calculando-se a Receita Real para ser comparada com a receita informada pelo contribuinte no PGDAS.*

*Neste tipo de Auditoria são emitidos relatórios, a exemplo de “ANÁLISE DO ICMS SIMPLES NACIONAL A RECOLHER” e, para determinação da alíquota, deve-se considerar a receita global da empresa, ou seja, a receita omitida adicionada à receita declarada pelo contribuinte, e não serão computadas para o cálculo do ICMS as vendas de mercadorias sujeitas à substituição tributária, valor esse que será apurado no momento da segregação da receita, conforme previsto no o § 4º do art. 18 da Lei Complementar 123 de 14/12/2006.*

*O Simples Nacional foi instituído pela Lei Complementar 123/2006, que estabelece um tratamento diferenciado e favorecido a ser dispensado às microempresas e empresas de pequeno porte no âmbito dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, mediante regime único de arrecadação, inclusive obrigações acessórias.*

*No levantamento fiscal, são adicionadas às vendas declaradas os valores das diferenças apuradas no “levantamento de caixa” e não declaradas pelo contribuinte nos respectivos meses, encontrando-se a receita total. Deve ser efetuada a segregação e apuração da omissão de receita de acordo com a proporcionalidade da receitas de mercadorias da substituição tributária, conforme estabelece o § 4º do art. 18 da Lei Complementar 123 de 14/12/2006. Com a nova receita calculada é que são apurados os débitos observando as alíquotas constantes no Anexo 1 da referida LC 123/06, e devem considerados no levantamento fiscal os valores declarados na DASN ou recolhido pelo contribuinte, conforme a coluna F do demonstrativo “ANÁLISE DO ICMS SIMPLES A RECLAMAR”, que deve ser elaborado.*

*Conforme estabelece o § 4º do art. 18 da Lei Complementar 123 de 14/12/2006, devem ser consideradas destacadamente, para fins de pagamento do imposto relativo ao Simples Nacional: a) as receitas decorrentes da revenda de mercadorias; b) as receitas decorrentes da venda de mercadorias industrializadas pelo contribuinte; c) as receitas decorrentes da prestação de serviços, bem como a de locação de bens móveis; d) as receitas decorrentes da venda de mercadorias sujeitas a substituição tributária; e) as receitas decorrentes da exportação de mercadorias para o exterior, inclusive as vendas realizadas por meio de comercial exportadora ou do consórcio previsto na referida Lei Complementar. Portanto, deve ser efetuada análise dos documentos do autuado, relativos ao Simples Nacional, bem como os dados constantes na Declaração Anual do Simples Nacional – DASN.*

*Na última informação fiscal, a autuante disse que está à disposição, a qualquer época, para realizar via AUDIG, tão logo sejam disponibilizados os meios indispensáveis para a referida auditoria e, numa alternativa, efetuar o respectivo demonstrativo através da ferramenta que foi utilizada, a fim de apurar o quantum devido relativo ao Simples Nacional a recolher.*

*Entendo que a exigência do imposto, com a metodologia de cálculo como foi efetuada no presente lançamento, não é apropriado ao enquadramento do autuado no Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas microempresas e Empresas de Pequeno Porte – Simples Nacional, haja vista que o referido regime tem método próprio de apuração do imposto devido.*

*No caso em exame, nos moldes como foi apurado o débito nesta infração, é inadequada a metodologia de cálculo trazendo incerteza quanto ao valor efetivamente devido, ficando caracterizado que o lançamento foi efetuado em desacordo com as normas que regem a matéria.*

*Por tudo o quanto acima aduzido, afigura-se inequivocamente demonstrada a falta certeza do valor devido. Logo, resta configurado, com base no artigo 18, inciso IV, alínea “a”, do RPAF-BA/99, que o presente lançamento tributário não contém elementos suficientes para ser determinada, com segurança e liquidez, a infração, impondo-se a nulidade deste item da ação fiscal, representando-se à autoridade competente para instaurar novo procedimento fiscal a salvo da falha apontada, conforme art. 156, do RPAF/99.*

*De acordo com as razões de defesa, o autuado não apresentou qualquer contestação quanto ao mérito das infrações 02 a 07, haja vista que foram apresentadas alegações apenas quanto à infração 01, concernente ao saldo credor de caixa. Assim, considero procedentes os itens não impugnados, haja vista que não há lide a ser decidida.*

*Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.*

Na Resolução do Acórdão, houve a interposição do Recurso de Ofício pela 3ª JF, consoante previsão legal, devido à desoneração ocorrida na infração 1.

Inconformado com a Decisão, o Autuado interpõe tempestivamente Recurso Voluntário, às fls. 4896 a 4902, no que tange a infração 7.

Após um breve histórico dos fatos, passa a discorrer sobre suas razões de impugnação. Diz que a multa aplicada não é cabível, uma vez que, a Autuante deixou de observar o devido processo legal, *“porque a empresa apresentou as reduções ‘z’ do período em que o emissor de cupom fiscal encontrava-se com defeito”*. Nesta toada, diz que deveria ser aplicada a multa fixa de R\$50,00, conforme já decidido por este CONSEF, segundo os Acórdãos nºs JF 0201-04/11, JF 0173-03/11.

Com esse norte, alega que não houve a aplicação do devido processo legal por exigir multa inadequada. Em sustento a sua tese, aponta os princípios da razoabilidade e da proporcionalidade, expostos no §7º do art. 42 da Lei nº 7.014/96 e do art. 2º do RPAF, que transcreve. Reproduz ementa dos Acórdãos JF Nº 0300-01/13 e CJF Nº 0216-11/12, no mesmo sentido.

Ao final de sua petição, requer a redução da multa constante na infração 7.

Em termos, os autos foram para PGE/PROFIS para análise.

No Parecer de fls. 4906 e 4907, a i procuradora Maria Dulce Baleeiro Costa opina pelo Não Provedimento do Recurso Voluntário afirmando que é incontroverso o uso irregular do equipamento emissor de ECF pelo Contribuinte e, partindo dessa premissa, entende que a infração foi devidamente tipificada, sendo a multa cabível prevista no art. XIII-A, alínea ‘c’.

Por derradeiro, arremata a Procuradora que *“Não vejo razão para deferimento do pedido de redução de multa, pois o presente lançamento exige ICMS devido nas demais infrações imputadas, assim como restou demonstrado o prejuízo ao Fisco ao ficar impossibilitado de acessar informações importantes para aplicação de roteiros de fiscalização, sem a Memória Fiscal dos equipamentos ECF”*.

## VOTO

Está sob apreciação Recursos Voluntário e de Ofício, contra a Decisão que julgou Parcialmente Procedente o Auto de Infração em epígrafe. O primeiro Recurso (voluntário) tem com cerne pedido de redução da multa aplicada na infração 7, já o segundo (de ofício), versa sobre a redução ocorrida na infração 1, consoante a Decisão de piso.

Início o julgamento pelo Recurso de Ofício.

A infração lançada imputa ao Sujeito Passivo a omissão de saídas de mercadorias tributáveis, apurada através de saldo credor de caixa, nos exercício de 2008 a 2011.

Compulsando os autos, entendo que merece reparo a Decisão de piso.

Os n. julgadores da 3ª JF que *“nos moldes como foi apurado o débito nesta infração, é inadequada a metodologia de cálculo trazendo incerteza quanto ao valor efetivamente devido, ficando caracterizado que o lançamento foi efetuado em desacordo com as normas que regem a matéria”*.

Vejo que o cerne da questão ventilada na Decisão de primeiro grau foi saber se as empresas pertencentes ao SIMPLES NACIONAL, podem ou não ter lançadas contra si, ICMS conforme o regime normal de apuração, pois, existe um método próprio de cálculo do imposto e aplicação de alíquotas.

Entretanto, compulsando os autos, vejo que não houve descumprimento às normas do SIMPLES

NACIONAL na apuração do presente lançamento, no que tange a infração 1.

Da análise dos demonstrativos fiscais, percebo que a fiscalização utilizou as alíquotas previstas na Lei Complementar nº 123/06 e seu anexo I para as empresas enquadradas no SIMPLES NACIONAL, conforme manda a regra do artigo 18 da citada lei.

Portanto, foram respeitadas as especificidades do cálculo do ICMS dentro do SIMPLES NACIONAL, no que concerne às alíquotas aplicadas. Entretanto, quanto ao faturamento apontado pela fiscalização, entendo que este deva ser retificado, devendo ser aplicado a alíquota relativa ao ICMS no simples nacional (LC 123/86 - Anexo I - Comércio) somente sobre os valores do faturamento declarado e do faturamento omitido, conforme a tabela abaixo:

OCORR.	B. CÁLCULO (VLR. DECL. + VLR OMITIDO)	DEM. (PÁG.)	ALÍQ. (ANEXO I DA LC 123/86)	ICMS A RECOLHER	MULTA
2008	190.346,69	19	2,56%	4.872,88	70%
2009	229.448,56	28	3,07%	7.044,07	70%
2010	147.493,62	33	2,87%	4.233,07	100%
2011	407.847,80	39	2,87%	11.705,23	100%
TOTAL				27.855,25	

Recurso de Ofício Parcialmente Provido, para restabelecer parte da infração originária.

Passo ao exame do apelo voluntário do Contribuinte.

O cerne do pedido da empresa é a redução da multa aplicada na infração 7, com base no art. 42, §7º da Lei nº 7.014/96 e o art. 158, do RPAF, que, pela importância, reproduzimos, *in verbis*:

**Art. 42**

*§ 7º As multas por descumprimento de obrigações acessórias poderão ser reduzidas ou canceladas pelo órgão julgador administrativo, desde que fique comprovado que as infrações tenham sido praticadas sem dolo, fraude ou simulação e não impliquem falta de recolhimento do imposto.*

**Art. 158.** *As multas por descumprimento de obrigações acessórias poderão ser reduzidas ou canceladas pelas Juntas de Julgamento Fiscal ou pelas Câmaras do CONSEF, desde que fique provado que as infrações tenham sido praticadas sem dolo, fraude ou simulação e que não tenham implicado falta de recolhimento de tributo.*

Diante da leitura atenta dos dispositivos legais, entendo que os requisitos para a redução da multa são: a) não haja indicação por parte da fiscalização de que houve dolo, fraude ou simulação do Contribuinte, e, cumulativamente; b) não impliquem falta de recolhimento do imposto.

Da análise dos autos, vejo que não estão presentes as condições para a redução ou cancelamento da multa por descumprimento de obrigação acessória.

Em primeiro lugar, entendo que esta caracterizada pela Fiscalização a intenção do Contribuinte em não fornecer os Cupons Fiscais nas operações de vendas, com a utilização irregular dos seus ECF's, descumprindo o dever estabelecido no art. 238 do RICMS/BA-97, vigente a época dos fatos, omitindo, assim, receitas e, conseqüentemente, imposto devido ao Erário Público.

Aliás, os acórdãos trazidos pelo Contribuinte, retratando casos de redução de multa de obrigação acessória pelas Câmaras de Julgamento Fiscal deste CONSEF não se aplicam ao caso em tela, pois, dizem respeito as situações envolvendo mercadorias isentas ou com fase de tributação encerrada, o que, por lógica, não implica na falta do recolhimento do tributo, um dos requisitos para a redução da multa acessória.

Ademais, noto que as omissões de saídas de mercadorias tributáveis da infração 1 não foram elididas, situação que já rebate a pretensão de redução, pleiteada pelo Contribuinte, no caso em comento.

Assim, entendo que a infração é subsistente e o Recurso Voluntário não deve ser provido.

Pelo todo exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário e pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso de Ofício, para restabelecer a infração 1 em parte, alterando a Decisão de

primeiro grau que julgou PARCIALMENTE PROCEDENTE o Auto de Infração em epígrafe.

Retifico, após compulsar os autos, o erro material pertinente ao primeiro grau referente à resolução em relação à indicação do valor da multa de 50% e seu enquadramento legal, com base no art. 164, § 3º do RPAF/BA.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso de Ofício interposto e **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **232299.0012/13-2**, lavrado contra **ARQUIMEDES MARTINS DOS SANTOS (FLAMBOYAM) - ME**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$35.968,97**, acrescido das multas de 50% sobre R\$695,19, 60% sobre R\$7.418,53, 70% sobre R\$11.916,95 e 100% sobre R\$15.938,30, previstas no art. 42, incisos I, "b", item 1, II, "d" e III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além das multa por descumprimento de obrigações acessórias no valor total de **R\$15.717,36**, prevista nos incisos XI e XV, "c", do mesmo diploma legal citado, com os acréscimos moratórios de acordo com o previsto pela Lei nº 9.837/05.

Sala das Sessões do CONSEF, 24 de março de 2015.

RUBENS BEZERRA SOARES - PRESIDENTE

RODRIGO LAUANDE PIMENTEL – RELATOR

MARIA JOSÉ RAMOS COELHO LINS DE ALBUQUERQUE SENTO-SÉ – REPR. DA PGE/PROFIS