

PROCESSO - A.I. Nº 232946.0009/01-8
RECORRENTE - ROBERTO CARLOS SANTOS DE ALMEIDA
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO - Acórdão 2ª JF nº 0019-02/02
ORIGEM - INFAZ SIMÕES FILHO
INTERNET - 10.01.03

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0478-11/02

EMENTA: ICMS. 1. CONTA “CAIXA”. SALDO CREDOR. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES MERCANTIS NÃO REGISTRADAS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Tal constatação indica que o sujeito passivo efetuou pagamentos com Recursos não contabilizados, decorrentes de operações anteriormente realizadas e também não contabilizadas. Não comprovada pelo contribuinte a origem dos Recursos. Infração subsistente. 2. IMPOSTO LANÇADO E RECOLHIDO A MENOS. **a)** REGIME NORMAL. Diferença constatada através de erro na apuração do imposto. **b)** SIMBAHIA. ENQUADRAMENTO INDEVIDO COMO MICROEMPRESA. Comprovada a infração. 3. IMPOSTO LANÇADO E NÃO RECOLHIDO. Infração subsistente. 4. LIVROS FISCAIS. **a)** REGISTRO DE INVENTÁRIO. FALTA DE ESCRITURAÇÃO. MULTA. Infração comprovada. **b)** REGISTRO DE ENTRADAS, REGISTRO DE SAÍDAS E REGISTRO DE APURAÇÃO DO ICMS. AUTENTICAÇÃO FORA DO PRAZO REGULAMENTAR. MULTA. Escrituração por sistema de processamento de dados. Cabível a multa de 1 UPF-BA. Infração parcialmente subsistente. Correto e fundamentado o julgamento recorrido. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrado em 28/09/01, exige o valor de R\$ 29.953,96, em razão:

1. da omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através de saldo credor na Conta Caixa nos exercícios de 1996 a 1998, resultando o imposto exigido de R\$ 26.406,29, conforme demonstrativos de Fluxo de Caixa e documentos, às fls. 15 a 108 dos autos, onde foram consideradas todas as vendas efetuadas como à vista, as quais foram confrontadas com os pagamentos realizados, e o saldo inicial igual a zero, por falta de comprovação;
2. do recolhimento a menos do ICMS, no valor de R\$ 1.081,15, relativo aos meses de janeiro a março de 1997, decorrente de erro na apuração dos valores, em função da utilização de saldo credor anterior inexistente, conforme demonstrado às fls. 110 a 121 dos autos;
3. da falta de recolhimento do imposto referente a operações escrituradas nos livros fiscais, no valor de R\$ 612,03, referente ao mês de julho/96, conforme documentos às fls. 123 a 126 dos autos;

4. da multa de 10 UPFs/BA, relativa a falta de escrituração do livro Registro de Inventário nos exercícios de 1999 e 2000, conforme provam os documentos às fls. 128 a 132 dos autos;
5. da multa de 9 UPFs/BA, pela escrituração dos livros Registro de Entradas, Registro de Saídas e Registro de Apuração do ICMS, referentes ao exercício de 1997, sem prévia autorização, conforme provam os documentos às fls. 134 a 137 dos autos;
6. do recolhimento a menos do ICMS, no valor de R\$ 1.100,00, relativo aos meses de janeiro/99 a outubro/00, decorrente do enquadramento indevido no SIMBAHIA como Microempresa, face as receitas brutas apresentadas, conforme demonstrado às fls. 139 a 142 dos autos.

O autuado, em sua impugnação de fls. 188 a 191, preliminarmente, esclarece tratar-se de um mercadinho, inscrito no Estado inicialmente na condição de normal e a partir de janeiro/99 como microempresa do SIMBAHIA, sendo reenquadrado, de ofício, como empresa de pequeno porte em 01/04/01.

Em seguida, passa a contestar o método aplicado para apuração do saldo credor da conta Caixa, do que entende não está obrigado a possuir e a exibir o livro Caixa no período fiscalizado, visto que o autuante confundiu “Regime de Competência” com “Regime de Caixa”, considerando apenas os valores mensais dos livros Registro de Entradas e Registro de Saídas, pois nem sempre as compras e as vendas realizadas em um mês, são pagas e recebidas dentro do mesmo mês. Assim, conclui que o levantamento procedido é improcedente e que o saldo credor de caixa, quando existe, sugere indício de sonicação.

Quanto a exigência do imposto em decorrência de erro na apuração, por ter utilizado saldo credor anterior inexistente, aduz que sua escrituração é feita por sistema eletrônico da processamento de dados e, pelo seu controle rígido, não é passível de erro. Assim, entende não ser devida a cobrança.

Relativa ao imposto lançado e não recolhido, no valor de R\$ 612,03, afirma que já havia liquidado o débito sob forma de parcelamento, cuja inicial foi paga em 13/05/98, cujos DAES e cópia da denúncia espontânea foram extraviados. Assim, conclui pela improcedência da terceira infração.

Referente a multa formal por deixar de escriturar o livro Registro de Inventário nos exercícios de 1999 e 2000, entende não proceder em razão da sua condição de microempresa do regime SIMBAHIA, o qual estava desobrigado, cuja obrigatoriedade decorre do Decreto 7.729/99, relativo ao estoque existente em 31/12/2000, para os contribuintes com receita bruta ajustada acima de R\$ 30.000,00 (§7º, art. 330 do RICMS/97). Com relação ao exercício de 2000, destaca que informou seu estoque final na DME do mesmo ano, recepcionada em 25/07/01, do que entende que não prejudicou o fisco.

Inerente a multa por ter deixado de autenticar no prazo legal livros fiscais aduz ser impertinente, pois a repartição fiscal já havia recepcionado a autenticação dos livros antes do início da ação fiscal.

Finalmente, no tocante ao recolhimento a menos do imposto em razão do enquadramento indevido como microempresa, face as receitas brutas apresentadas, entende o autuado não haver previsão legal para a cobrança, do que cita o § 9º do art. 384 do RICMS/97, já que o reenquadramento se dará no mês subsequente ao prazo de entrega da DME e produzirá efeitos a partir do segundo mês subsequente ao prazo estabelecido para a entrega da DME, do que ressalta que em 01/04/2001, antes da ação fiscal, houve reenquadramento de ofício para empresa de

pequeno porte sem cobrar diferença de ICMS. Por fim, pede que seja o Auto de Infração julgado nulo ou improcedente.

O autuante, em sua informação fiscal às fls. 195 a 198, esclarece que a primeira infração foi extraída do SEAI, o qual registra “omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através de saldo credor na Conta Caixa”, ou seja, o sistema trata como conta o que deveria ser apenas caixa. Aduz que o movimento de caixa foi elaborado com bastante clareza, onde fica evidenciado as entradas de Recursos decorrentes de vendas efetuadas e as saídas de Recursos decorrentes de pagamentos, considerando apenas os documentos que lhe foram apresentados. Cita que tal procedimento está corroborado no Parecer ASTEC nº 234/01. Entende estar o contribuinte, à época cadastrado no regime normal, obrigado a manter a escrituração contábil, nos termos do art. 320 do RICMS/BA. Estranha porque na sua defesa o autuado não comprova que o levantamento de caixa não reflete a realidade da empresa e que o contribuinte possuía Recursos suficientes para suportar as compras efetuadas nos exercícios em valor bem superior às vendas. Cita orientação no sentido de, na ausência de livros contábeis, o auditor montar o caixa da empresa, de acordo com os documentos que dispuser, considerando que não há saldo inicial, cabendo ao contribuinte provar em contrário, cujo ônus da prova lhe cabe. Destaca que o autuado é usuário de máquina registradora, as quais não identificam as quantidades e as mercadorias vendidas, o que impossibilita o levantamento quantitativo sugerido pelo recorrente.

Quanto a segunda infração, aduz que o defendente nada argumenta em sua defesa, apenas estranha a infração em razão de que a escrita através de processamento de dados não é passível de erro.

Inerente a terceira infração, aduz que o recorrente não comprova a inserção do crédito reclamado no alegado parcelamento, o que não foi possível identificar no sistema interno.

No tocante a quarta infração, ressalta que a multa exigida refere-se exatamente a falta de escrituração do livro Registro de Inventário quanto ao exercício de 2000, do que entende que a simples informação pelo total inventariado na DME não exclui a responsabilidade do contribuinte.

Relativo a quinta infração, destaca ser inconsistente e sem amparo na legislação a alegação de defesa de que a multa é impertinente já que a repartição fiscal recepcionou e autenticou os livros antes da ação fiscal. Conclui que caso assim a fosse não estaria prevista no Regulamento do ICMS.

Quanto a sexta infração, aduz que o contribuinte foi reenquadrado quando poderia ter sido desenquadrado do regime de SIMBAHIA, pois infringiu o art. 406-A, inciso III do RICMS/BA, por ter prestado declarações inexatas ou falsas, havendo dolo, fraude ou simulação, hipótese em que será exigido o imposto que houver deixado de recolher, em cotejo com os critérios de apuração pelo regime normal, sem prejuízo dos acréscimos legais e da aplicação das demais sanções cabíveis. Conclui que o contribuinte deveria estar pagando ICMS no valor de R\$ 100,00 e no entanto, em face da declaração inexata, foi enquadrado para recolher R\$ 25,00. Assim, mantém a ação fiscal na íntegra.

A 2ª JJF do CONSEF após analisar as peças processuais, fundamenta e prolata o seguinte voto:

“Trata-se de Auto de Infração lavrado para exigir o valor de R\$ 29.953,96, em razão de diversas infrações, as quais passo a tecer as seguintes considerações:

Infração 1 – exigência do imposto de R\$ 26.406,29, apurado através do fluxo de caixa decorrente do confronto entre receita de vendas mensais de mercadorias, tidas como à vista, e as despesas

de compras de mercadorias, também tidas como à vista, além das despesas com pagamento do ICMS, conforme demonstrativos e levantamentos analíticos às fls. 15 a 108 do PAF, em razão da falta da escrituração do livro Diário, o qual é feito a partir dos documentos de despesas e de receitas, o que vem justificar o procedimento adotado pelo autuante, sendo que o contribuinte poderia apresentar, quando da sua impugnação, os documentos necessários, em seu poder, para provar a improcedência de tal levantamento.

Ademais, a aludida acusação é respaldada em presunção legal nos termos do art. 2º, § 5º, da Lei nº 4.825/89, vigente até novembro/96, como também do art. 4º, § 4º, da Lei nº 7.014/96, onde estabelecem que se considera ocorrido o fato gerador do imposto no momento que a escrituração indicar saldo credor de caixa, suprimentos a caixa não comprovados ou a manutenção, no passivo, de obrigações já pagas ou inexistentes, bem como a ocorrência de entrada de mercadorias não contabilizadas, o que autoriza a presunção de omissão de saídas de mercadorias *tributáveis* sem pagamento do imposto, a menos que o contribuinte comprove a improcedência da presunção, o que não ocorreu.

Portanto, concluo pela subsistência desta infração.

Infração 2 – relativa ao recolhimento a menos do ICMS, no valor de R\$ 1.081,15, inerente aos meses de janeiro a março de 1997, em razão da utilização de saldo credor anterior inexistente, conforme demonstrado às fls. 110 a 121 dos autos. Os referidos documentos comprovam a acusação fiscal, uma vez que no mês de dezembro/96 apurou-se saldo devedor do ICMS (fl.112), sendo que no mês de janeiro/97 foi considerado o saldo credor indevido do período anterior de R\$ 1.082,15 (fl.116), acarretando as diferenças apontadas no demonstrativo de fl. 110 dos autos. Infração subsistente.

Infração 3 – relativa a falta de recolhimento do imposto lançado e não recolhido, no valor de R\$612,03, inerente ao mês de julho/96, conforme documentos às fls. 123 a 126 dos autos. O recorrente alega que tal valor foi inserido no parcelamento efetuado no ano de 1998, contudo não comprova sua alegação, cujos documentos diz terem sido extraviados. Assim, voto subsistente a exigência fiscal.

Infração 4 – refere-se a multa de 10 UPFs-BA por falta de escrituração do livro Registro de Inventário nos exercícios de 1999 e 2000, conforme provam os documentos às fls. 128 a 132 dos autos.

O recorrente ressalta sua condição de microempresa do regime SIMBAHIA, do que entende que estava desobrigado de tal escrituração, cuja obrigatoriedade decorre do Decreto 7.729/99, relativo ao estoque existente em 31/12/2000, o qual foi informado na DME do mesmo ano, recepcionada em 25/07/01, do que entende que não prejudicou o fisco.

De fato, só a partir do exercício de 2000 existiu a obrigatoriedade da escrituração do referido livro para os optantes do regime SIMBAHIA (art. 408-C, VI, “a”, do RICMS/97), sendo a multa aplicada conforme previsto no art. 42, inciso XV, alínea “d”, da Lei nº 7.014/96, em razão da falta ou atraso na escrituração do livro Registro de Inventário, quando esse fato não constituir impedimento definitivo da apuração do imposto no período, conforme ocorreu. Assim, é cabível a multa aplicada relativa ao exercício de 2000.

Infração 5 – inerente a multa de 9 UPFs-BA por ter escriturado três livros fiscais sem prévia autorização, em razão da falta de autenticação, referentes ao exercício de 1997. Os documentos às fls. 135 a 137 dos autos provam tratar-se de escrituração de livros fiscais por sistema eletrônico de processamento de dados, os quais devem ser encadernados e autenticados dentro de 60 dias, contados da data do último lançamento (Conv. ICMS nº 75/96 – art. 704 do RICMS). Assim, não

cabe a penalidade prevista no art. 42, inciso XVIII, alínea “a”, da Lei nº 7.014/96, conforme foi enquadrada no Auto de Infração, mas sim, a penalidade de uma UPF, prevista no inciso XXII, do mesmo dispositivo legal, por descumprimento de obrigação acessória sem penalidade prevista expressamente na referida lei, uma vez que não foi cumprido o prazo acima citado para a autenticação, a qual só ocorreu em 26/04/01.

Infração 6 – referente ao recolhimento a menos do ICMS, nos meses de jan/99 a out/00, decorrente do enquadramento indevido no SIMBAHIA como Microempresa, o demonstrativo de receita bruta ajustada do exercício de 1998, à fl. 140, no valor de R\$ 67.867,78, comprova que o contribuinte não poderia pagar, no exercício de 1999, o imposto mensal no valor de R\$ 25,00, correspondente a receita bruta ajustada de até R\$ 30.000,00, mas sim, o valor de R\$ 100,00, conforme art. 386-A, inciso III, do RICMS/97. Assim, o autuante, acertadamente, reclama a diferença, uma vez que a opção pelo tratamento tributário do SIMBAHIA é do contribuinte, o qual deverá formalizar sua opção, *desde que se enquadre nas condições e limites fixados no art. 384-A* (art. 397-A RICMS). Portanto, observa-se que o contribuinte ao fazer sua opção, enquadrou-se no intervalo de limite da receita bruta ajustada errado (art. 386-A), em função de declarações inexatas, o que ficou comprovadamente demonstrado, do que foi exigido o imposto que deixou de recolher, em função do seu enquadramento correto, não cabendo a aplicação do § 9º do art. 384-A, do RICMS, neste caso, quanto aos seus efeitos.

O mesmo ocorreu quanto ao exercício de 2000, cuja receita bruta ajustada do ano anterior foi de R\$ 57.920,91, fl. 142, cujo imposto a pagar seria de R\$ 50,00 e não R\$ 25,00.

Do exposto, voto o Auto de Infração PROCEDENTE EM PARTE, em razão da penalidade correta a ser aplicada à infração 05 ser de uma UPF-BA”.

O autuado inconformado com o resultado do julgamento realizado, interpõe Recurso Voluntário quanto ao Acórdão JJF nº 0019-02/02. (fls. 218 a 220).

Após afirmar que a Decisão deve ser anulada, implora para que sejam examinadas as razões e as provas constantes da defesa anteriormente apresentada. Entende que não houve justiça no julgamento, pois os julgadores afastaram do PAF os princípios da legalidade e o da verdade material.

A seguir transcreve o voto do relator inerente à infração 1, o qual consta do relatório, para argüir que o julgador feriu frontalmente o princípio da verdade material pois, o imposto foi reclamado através de levantamento realizado pelo autuante, por conta própria, e que denominou fluxo de caixa, a partir de vendas e compras determinadas por ele como sendo à vista. Afirma que qualquer contribuinte pode comprar e vender a prazo, ou até comprar e ficar inadimplente com o seu fornecedor, não se caracterizando com isto saldo devedor de caixa. Constesta a fundamentação do voto quando diz: “Ademais, a aludida acusação é respaldada em presunção legal nos termos do artigo 2º, § 5º, da Lei nº 4825/89, vigente até novembro/96, como também do artigo 4º, § 4º da Lei nº 7014/96, onde estabeleceu que se considera ocorrido o fato gerador do imposto no momento que a *escrituração* indicar saldo credor de caixa. (grifo)

Como se vê, a lei trata de escrituração e esta só existiria se processada fosse pelo recorrente como conta do ativo da contabilidade. Deixou de fazê-la por ter fornecido ao autuante todos os livros e documentos fiscais para o mesmo realizar a fiscalização normalmente, nos moldes previstos na lei. Dessa forma nem a lei, nem o RICMS, autorizam preposto fiscal, devendo assim ser anulada a Decisão que concluiu pela subsistência da alegada infração.

Quanto aos demais itens, para não ser repetitivo, implora para que sejam examinadas as razões e as provas apresentadas na defesa anterior.

Pede o PROVIMENTO do Recurso, para que seja julgado NULO o item 1 do Auto de Infração e Improcedentes os demais itens componentes do mesmo.

A PROFAZ analisa o Recurso, afirma que as razões apresentadas são incapazes de provocar revisão no Acórdão Recorrido, pois o procedimento fiscal está respaldado na legislação tributária vigente à época da autuação, e o recorrente não apresenta qualquer prova capaz de elidir a presunção legal relativa a operações mercantis não registradas.

Opina pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso.

VOTO

Neste Recurso Voluntário infelizmente tenho que concordar integralmente com a PROFAZ.

O recorrente alega, porém, não apresenta qualquer fato ou lançamento capaz de demonstrar um equívoco ou insegurança no procedimento fiscal.

As infrações imputadas estão tipificadas e respaldadas na legislação tributária inerente e vigente, logo, não nos cabe neste momento apreciar incompatibilidade com a verdade material, pois nada foi apresentado para tal.

Os argumentos apresentados pela peça defensiva anterior, foram examinados pela JJF, que inclusive analisa e relata todos no seu relatório e voto.

Não vislumbro no Recurso fato ou fundamento que possa elidir qualquer parte da Decisão Recorrida, e por conseguinte, em consonância com a PROFAZ, voto pelo NÃO PROVIMENTO deste Recurso Voluntário.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão Recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **232946.0009/01-8**, lavrado contra **ROBERTO CARLOS SANTOS DE ALMEIDA**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **RS29.199,47**, atualizado monetariamente, acrescido das multas de 50% sobre R\$ 1.712,03; 60% sobre R\$ 1.081,15 e 70% sobre R\$ 26.406,29, previstas, respectivamente, no art. 42, I, “a” e “b-3”; II, “a” e III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos moratórios correspondentes, além das multas de **10 UPFs-BA** e **1 UPF-BA**, previstas no art. 42, XV, “d” e XXII, da citada lei.

Sala das Sessões do CONSEF, 17 de dezembro de 2002.

ANTÔNIO FERREIRA DE FREITAS - PRESIDENTE

MAX RODRIGUEZ MUNIZ – RELATOR

MARIA JOSÉ RAMOS COELHO LINS DE ALBUQUERQUE SENTO SÉ - REPR. DA PROFAZ