

A. I. N° - 299324.0201/01-7  
AUTUADO - C.C. BRAGANÇA  
AUTUANTE - LÚCIA GARRIDO CARREIRO  
ORIGEM - INFRAZ TEIXEIRA DE FREITAS  
INTERNET - 13.12.02

**1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF N° 0428-01/02**

**EMENTA:** ICMS. CONTA “CAIXA”. SALDO CREDOR. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES MERCANTIS NÃO CONTABILIZADAS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. A legislação autoriza a presunção de que o contribuinte efetuou pagamentos com recursos não contabilizados decorrentes de operações anteriormente realizadas e também não contabilizadas, sempre que a escrita do estabelecimento apresentar saldos credores de Caixa, a não ser que o contribuinte comprove a origem dos recursos. Refeitos os cálculos, para correção de equívoco do lançamento. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração em lide, lavrado em 28/2/2002, acusa “Omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através de saldo credor na Conta Caixa”. ICMS exigido: R\$ 94.687,16. Multa: 70%.

O contribuinte defendeu-se suscitando preliminar de nulidade, com fundamento no art. 18, II e III, do RPAF. Alega que o Auto de Infração não descreve com clareza a ocorrência do fato gerador da obrigação, impedindo o exercício da defesa, dentro do contraditório pleno. Quanto ao mérito, alega que a auditora não considerou o saldo de dinheiro em caixa na data anterior a 3/1/2000. Além disso, não teria sido observado pelo fisco que em 2/1/2002 havia numerário em caixa. Com isso, todos os saldos credores apurados no levantamento fiscal seriam duvidosos. Conclui pedindo, dentre outras coisas, que o Auto de Infração seja julgado improcedente.

A auditora responsável pelo procedimento prestou informação contrapondo que, como o contribuinte não apresentou a conta Caixa, esta foi “reconstituída”, tomando-se por base todos os documentos que constituem débitos e créditos. Salienta que nem durante a fiscalização nem na defesa o contribuinte apresentou qualquer elemento que comprovasse saldo de dinheiro em caixa na data anterior a 3/1/2000. Comenta que houve saldos credores em várias datas. Além de registrar compras com valores superiores às vendas, o contribuinte também deixou de registrar várias compras, as quais, ao serem lançadas na “reconstituição” da conta Caixa, agravam a situação. Opina pela manutenção do procedimento, tendo em vista que o contribuinte não apresentou na defesa nenhum documento para ser apreciado.

Por se tratar de contribuinte enquadrado no regime do SimBahia, a Secretaria do CONSEF determinou diligência para revisão do trabalho fiscal, para que o cálculo do tributo fosse feito em consonância com a Orientação Normativa n° 1/2002.

Foi anexado novo demonstrativo do débito, apontando o novo valor, após a revisão: R\$ 85.556,28.

Foi dada ciência ao sujeito passivo acerca dos novos elementos por via postal. Ele não se manifestou.

## VOTO

Está sendo cobrado ICMS por omissão de saídas de mercadorias apurada através de saldos credores na conta Caixa.

Foi suscitada uma preliminar que, em essência, acusa a falta de clareza do Auto de Infração, no qual é dito simplesmente que o contribuinte teria deixado de recolher o imposto relativo a omissão de saídas de mercadorias apurado através de saldo credor da conta Caixa. O autuado protesta que o Auto de Infração não descreve com clareza a ocorrência do fato gerador da obrigação, impedindo o exercício da defesa, dentro do contraditório pleno.

Realmente, a acusação foi feita de forma muito sucinta, não informando a razão pela qual se deva concluir que saldos credores de Caixa denunciam saídas de mercadorias.

O sistema de emissão de Auto de Infração informatizado codifica as infrações de forma genérica, cabendo ao fiscal, diante das circunstâncias de cada caso, completar a descrição do fato.

O art. 39 do RPAF manda que o fiscal autuante descreva os fatos “de forma clara, precisa e sucinta”. Não precisa falar muito. Precisa apenas dizer o que ocorreu, de forma a não deixar margem a dúvidas, juntando-se as provas correspondentes. Isso porque, para que o contribuinte, ao ser acusado, possa defender-se, caso pretenda, precisa ser informado do que foi apurado e quais as consequências jurídicas do fato.

A acusação, aqui, diz respeito a omissão de saídas de mercadorias apurada através de saldos credores da conta Caixa. Para que fique clara a razão da cobrança do imposto nesse caso, cumpre fazer alguns esclarecimentos, uma vez que a exigência de ICMS deve ser feita sempre em função da ocorrência de um fato que corresponda à descrição legal da hipótese de incidência, ou seja, a realização de operação de circulação de mercadorias ou a prestação de serviços compreendidos no âmbito de aplicação desse imposto.

A rigor, saldos credores de Caixa não constituem fato gerador de nenhum tributo. Quando se apuram saldos credores daquela conta, o ICMS não é exigido em virtude desse fato em si, mas com base na presunção legal de omissão de saídas de mercadorias, haja vista que a existência de saldos credores de Caixa denuncia a falta de contabilização de receitas. A conta Caixa, por integrar o Ativo, deve ter sempre saldos devedores. Quando apresenta saldos credores, diz-se, no jargão contábil, que houve “estouro” de Caixa, ficando evidente que a empresa efetuou pagamentos com recursos não contabilizados. Esses recursos, até prova em contrário, presumem-se decorrentes de operações (vendas) anteriormente realizadas e também não contabilizadas.

Vou ultrapassar esta preliminar porque, pelos dispositivos indicados no campo “enquadramento legal”, o contribuinte tem condições de entender a natureza da imputação que lhe foi feita. O Regulamento do ICMS, no art. 2º, § 3º, autoriza a presunção de realização de operações de saídas de mercadorias quando se constata a existência de saldos credores de Caixa.

Passo à apreciação do mérito.

A defesa alega que a auditora não considerou o saldo de dinheiro em caixa na data anterior a 3/1/2000. Além disso, não teria sido observado pelo fisco que em 2/1/2002 havia numerário em caixa. Com isso, todos os saldos credores apurados no levantamento fiscal seriam duvidosos. Conclui pedindo, dentre outras coisas, que o Auto de Infração seja julgado improcedente. Ocorre que a defesa não juntou nenhuma prova do que alega. Qual seria o saldo de dinheiro em caixa na data anterior a 3/1/2000? E qual a quantia que havia em caixa em 2/1/2002?

Em matéria processual, não basta alegar. É preciso, sobretudo, provar. O ônus da prova cabe a quem alega.

Na apreciação do processo administrativo existem matérias de fato e de direito. Como a obrigação tributária é *ex lege*, as questões de direito, mesmo quando não alegadas pelo sujeito passivo, precisam ser abordadas, de ofício, pelo órgão julgador.

Nesse sentido, observo que no presente caso o lançamento tributário não está consoante a legislação da época dos fatos em exame. A Lei nº 7.357/98, que instituiu o SimBahia, em seu art. 19, determina que o imposto será exigido com base nos critérios e nas alíquotas aplicáveis às operações normais, quando se constatar qualquer das situações previstas nos arts. 15, 16, 17 e 18. O caso em análise (suprimento de caixa de origem não comprovada) enquadra-se no art. 15, V, da citada lei, ou seja, houve a ocorrência da prática de uma infração de natureza grave. Porém este mesmo inciso determina que as infrações consideradas graves são aquelas elencadas em regulamento. Em face disto, é necessário que se observe o preceito do art. 408-L, V, do RICMS/97, na redação vigente à época dos fatos em exame, dada pela Alteração nº 15:

“Art. 408-L. Perderá o direito à adoção do tratamento tributário previsto no regime simplificado de apuração do ICMS (SimBahia) a empresa:

.....

V – que incorrer na prática de infrações de que tratam o inciso IV e a alínea “c” do inciso V do art. 915, a critério do Inspetor Fazendário;”

O inciso V, supra, sofreu depois modificações pelas Alterações nº 20 e 21. A Alteração nº 20 inseriu a referência às infrações especificadas no inciso III do art. 915 do Regulamento, e a Alteração nº 21 acrescentou a irregularidade contida na alínea “a” do inciso V do art. 915 do RICMS/97. Porém essas modificações são posteriores aos fatos ora em exame. A regra em vigor à época dos fatos não previa a perda do direito do contribuinte de recolher o imposto conforme previsto no SimBahia, mesmo que fosse constatada a prática de atos fraudulentos, como exemplo, suprimento de Caixa de origem não comprovada.

Sendo assim, o cálculo do imposto deve ser feito de acordo com o percentual aplicável à sua “faixa” de enquadramento como empresa de pequeno porte do SimBahia, conforme prevê o

art. 387-A, II, do RICMS/97, até outubro de 2000, sem direito, contudo, a quaisquer créditos (art. 396-A). Já nos meses seguintes, a partir de novembro de 2000, aplica-se a regra do novo texto do inciso V, e o cálculo do imposto deve atender à orientação Normativa nº 1/2002. As saídas declaradas pelo contribuinte totalizam R\$ 98.709,44 (fls. 57/66). As saídas omitidas, apuradas pelo fisco, totalizam R\$ 216.201,76. Total das saídas: R\$ 314.911,20. Até R\$ 360.000,00, o percentual de cálculo é de 2,5%. Esse é o percentual a ser adotado de janeiro a outubro de 2000. A partir de novembro de 2000, os valores são os constantes no demonstrativo elaborado pelo autuante às fls. 424-425, com base na Orientação Normativa nº 1/2002.

O demonstrativo do débito deverá ser refeito com base nas seguintes indicações:

DATA	BASE DE CÁLCULO	PERCENTUAL DE CÁLCULO	DÉBITO	ICMS A SER PAGO
03/01/2000	R\$ 8.000,00	2,5%	R\$ 200,00	R\$ 200,00
11/01/2000	R\$ 9.737,47	2,5%	R\$ 243,44	R\$ 243,44
19/01/2000	R\$ 10.507,35	2,5%	R\$ 262,68	R\$ 262,68
31/01/2000	R\$ 5.417,64	2,5%	R\$ 135,44	R\$ 135,44
15/02/2000	R\$ 15.383,23	2,5%	R\$ 384,58	R\$ 384,58
21/02/2000	R\$ 1.339,41	2,5%	R\$ 33,49	R\$ 33,49

03/03/2000	R\$ 7.199,11	2,5%	R\$ 179,98	R\$ 179,98
14/03/2000	R\$ 7.212,05	2,5%	R\$ 180,30	R\$ 180,30
18/03/2000	R\$ 560,00	2,5%	R\$ 14,00	R\$ 14,00
24/03/2000	R\$ 5.864,47	2,5%	R\$ 146,61	R\$ 146,61
30/03/2000	R\$ 4.567,05	2,5%	R\$ 114,18	R\$ 114,18
04/04/2000	R\$ 2.343,82	2,5%	R\$ 58,60	R\$ 58,60
10/04/2000	R\$ 1.555,82	2,5%	R\$ 38,90	R\$ 38,90
11/04/2000	R\$ 5.272,88	2,5%	R\$ 131,82	R\$ 131,82
01/05/2000	R\$ 217,05	2,5%	R\$ 5,43	R\$ 5,43
03/05/2000	R\$ 8.733,41	2,5%	R\$ 218,34	R\$ 218,34
06/05/2000	R\$ 7.036,88	2,5%	R\$ 175,92	R\$ 175,92
10/05/2000	R\$ 13.635,47	2,5%	R\$ 340,89	R\$ 340,89
16/05/2000	R\$ 13.142,41	2,5%	R\$ 328,56	R\$ 328,56
18/05/2000	R\$ 2.667,00	2,5%	R\$ 66,68	R\$ 66,68
27/05/2000	R\$ 6.879,47	2,5%	R\$ 171,99	R\$ 171,99
03/06/2000	R\$ 1.316,47	2,5%	R\$ 32,91	R\$ 32,91
17/06/2000	R\$ 2.651,70	2,5%	R\$ 66,29	R\$ 66,29
26/06/2000	R\$ 18.055,94	2,5%	R\$ 451,40	R\$ 451,40
30/06/2000	R\$ 1.249,35	2,5%	R\$ 31,23	R\$ 31,23
01/07/2000	R\$ 2.545,29	2,5%	R\$ 63,63	R\$ 63,63
11/07/2000	R\$ 10.214,70	2,5%	R\$ 255,37	R\$ 255,37
15/07/2000	R\$ 13,70	2,5%	R\$ 0,34	R\$ 0,34
20/07/2000	R\$ 2.140,00	2,5%	R\$ 53,50	R\$ 53,50
09/08/2000	R\$ 6.643,05	2,5%	R\$ 166,08	R\$ 166,08
11/08/2000	R\$ 334,00	2,5%	R\$ 8,35	R\$ 8,35
18/08/2000	R\$ 3.348,70	2,5%	R\$ 83,72	R\$ 83,72
01/09/2000	R\$ 3.950,35	2,5%	R\$ 98,76	R\$ 98,76
20/09/2000	R\$ 4.677,58	2,5%	R\$ 116,94	R\$ 116,94
19/10/2000	R\$ 21.166,94	2,5%	R\$ 529,17	R\$ 529,17
25/10/2000	R\$ 622,00	2,5%	R\$ 15,55	R\$ 15,55
Soma parcial			R\$ 5.405,07	
DATA	BASE DE CÁLCULO	DÉBITO	CRÉDITO	ICMS A SER PAGO
01/11/2000	R\$ 17.147,05	R\$ 2.915,00	R\$ 281,10	R\$ 2.633,90
21/11/2000	R\$ 19.175,93	R\$ 3.259,91	R\$ 314,36	R\$ 2.945,55
05/12/2000	R\$ 15.916,03	R\$ 2.705,73	R\$ 260,92	R\$ 2.444,81
23/12/2000	R\$ 25.433,79	R\$ 4.323,74	R\$ 416,95	R\$ 3.906,79
01/01/2001	R\$ 2.779,17	R\$ 472,46	R\$ 45,56	R\$ 426,90
10/01/2001	R\$ 1.473,60	R\$ 250,51	R\$ 24,16	R\$ 226,35
02/02/2001	R\$ 14.159,39	R\$ 2.407,10	R\$ 232,12	R\$ 2.174,98
13/02/2001	R\$ 3.904,59	R\$ 663,78	R\$ 64,01	R\$ 599,77
16/02/2001	R\$ 7.175,00	R\$ 1.219,75	R\$ 117,62	R\$ 1.102,13
03/03/2001	R\$ 687,29	R\$ 116,84	R\$ 11,27	R\$ 105,57
08/03/2001	R\$ 5.901,72	R\$ 1.003,29	R\$ 96,75	R\$ 906,54
09/03/2001	R\$ 378,82	R\$ 64,40	R\$ 6,21	R\$ 58,19
15/03/2001	R\$ 20.186,64	R\$ 3.431,73	R\$ 330,93	R\$ 3.100,80
21/03/2001	R\$ 833,59	R\$ 141,71	R\$ 13,67	R\$ 128,04
29/03/2001	R\$ 7.371,00	R\$ 1.253,07	R\$ 120,84	R\$ 1.132,23
09/04/2001	R\$ 2.665,16	R\$ 453,08	R\$ 43,69	R\$ 409,39
11/04/2001	R\$ 14.520,38	R\$ 2.468,46	R\$ 238,04	R\$ 2.230,42
21/04/2001	R\$ 47.376,65	R\$ 8.054,03	R\$ 776,67	R\$ 7.277,36
28/04/2001	R\$ 1.460,18	R\$ 248,23	R\$ 23,94	R\$ 224,29
05/05/2001	R\$ 8.579,90	R\$ 1.458,58	R\$ 140,65	R\$ 1.317,93
12/05/2001	R\$ 12.750,61	R\$ 2.167,60	R\$ 209,03	R\$ 1.958,57
14/05/2001	R\$ 9.346,50	R\$ 1.588,91	R\$ 153,22	R\$ 1.435,69
21/05/2001	R\$ 2.514,10	R\$ 427,40	R\$ 41,21	R\$ 386,19

26/05/2001	R\$ 11.799,50	R\$ 2.005,92	R\$ 193,43	R\$ 1.812,49
30/05/2001	R\$ 3.886,05	R\$ 660,63	R\$ 63,71	R\$ 596,92
07/06/2001	R\$ 287,80	R\$ 48,93	R\$ 4,72	R\$ 44,21
15/06/2001	R\$ 16.449,86	R\$ 2.796,48	R\$ 269,67	R\$ 2.526,81
22/06/2001	R\$ 837,50	R\$ 142,38	R\$ 13,73	R\$ 128,65
28/06/2001	R\$ 15.116,60	R\$ 2.569,82	R\$ 247,81	R\$ 2.322,01
06/07/2001	R\$ 5.293,83	R\$ 899,95	R\$ 86,78	R\$ 813,17
17/07/2001	R\$ 10.363,06	R\$ 1.761,72	R\$ 169,89	R\$ 1.591,83
20/07/2001	R\$ 1.559,40	R\$ 265,10	R\$ 25,56	R\$ 239,54
26/07/2001	R\$ 2.991,60	R\$ 508,57	R\$ 49,04	R\$ 459,53
18/08/2001	R\$ 26,37	R\$ 4,48	R\$ 0,43	R\$ 4,05
20/08/2001	R\$ 9.605,95	R\$ 1.633,01	R\$ 157,47	R\$ 1.475,54
24/08/2001	R\$ 279,47	R\$ 47,51	R\$ 4,58	R\$ 42,93
28/08/2001	R\$ 3.196,00	R\$ 543,32	R\$ 52,39	R\$ 490,93
14/09/2001	R\$ 5.435,03	R\$ 923,96	R\$ 89,10	R\$ 834,86
19/09/2001	R\$ 3.247,50	R\$ 552,08	R\$ 53,24	R\$ 498,84
20/09/2001	R\$ 2.277,00	R\$ 387,09	R\$ 37,33	R\$ 349,76
28/09/2001	R\$ 1.836,97	R\$ 312,28	R\$ 30,11	R\$ 282,17
29/11/2001	R\$ 4.554,71	R\$ 774,30	R\$ 74,67	R\$ 699,63
Soma parcial				R\$ 52.346,26
Total				R\$ 57.751,33

Quanto à parcela de R\$ 5.405,07, a multa é de 50% (Lei nº 7.014/96, art. 42, I, “b”). Para a parcela de R\$ 52.346,26 a multa é de 70% (art. 42, III).

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 299324.0201/01-7, lavrado contra C.C. BRAGANÇA, devendo o autuado ser intimado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de R\$ 57.751,33, atualizado monetariamente, acrescido das multas de 50% sobre R\$ 5.405,07 e de 70% sobre R\$ 52.346,26, previstas no art. 42, I, “b”, e III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos moratórios correspondentes.

Esta Junta recorre da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169, I, “a”, 1, do RPAF/99, alterado pelo Decreto nº 7.851/00.

Sala das Sessões do CONSEF, 2 de dezembro de 2002.

CLARICE ANÍZIA MÁXIMO MOREIRA – PRESIDENTE

JOSÉ BEZERRA LIMA IRMÃO – RELATOR

MÔNICA MARIA ROTERS – JULGADORA