

A. I. Nº - 299324.0201/01-7
AUTUADO - C.C. BRAGANÇA
AUTUANTE - LÚCIA GARRIDO CARREIRO
ORIGEM - INFAZ TEIXEIRA DE FREITAS
INTERNET - 13.12.02

1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 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. Salaria 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 nº 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