

A. I. Nº - 269511.0006/02-5
AUTUADO - MARIA DO CARMO DA SILVA DE POÇOS
AUTUANTE - LUIS ANTONIO MENESES DE OLIVEIRA
ORIGEM - INFAZ SENHOR DO BONFIM
INTERNET - 23.07.03

1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº

EMENTA: ICMS. 1. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Infração não contestada. 2. CONTA “CAIXA”. SALDO CREDOR. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES MERCANTIS NÃO CONTABILIZADAS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. 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. Entretanto, como os fatos geradores ocorreram entre maio de 1999 a dezembro de 2001 e sendo o contribuinte enquadrado no regime do SimBahia, como microempresa, o imposto apurado até outubro de 2000 deve ser calculado com base na alíquota prevista no art. 386-A do RICMS/97, conforme previsão legal vigente na época. Infração caracterizada, porém valor do imposto a menos do que aquele apurado. Não acatadas as arguições de nulidade. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração foi lavrado em 28/06/02 para cobrar o imposto no valor de R\$21.943,51 acrescido das multas de 70% e 50% em decorrência de:

1. Falta de recolhimento do imposto por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação (abr/97, out/97 a dez/97)- R\$195,91;
2. Omissão de saídas de mercadorias tributáveis, apurada através de saldo credor na Conta Caixa (mai/99 a dez/99, fev/00, nov/00, dez/00, ago/01 a out/01 e dez/01) - R\$21.747,60.

O autuado apresentou defesa, através de advogado legalmente constituído (fls. 387 a 404), trazendo como prejudicial ao mérito da lide que o autuante cometeu diversos equívocos na apuração do imposto. Como exemplo citou que, a hipotética presunção de omissões de saídas de mercadorias tributadas através de saldo credor de caixa, manutenção no passivo de obrigações já pagas e entradas de mercadorias não contabilizadas necessita da sua constatação na escrita contábil. Esta

circunstância não ocorreu. O autuante fazendo um comparativo entre as DME e uma listagem do CFAMT, sem levar em consideração outros documentos fiscais, apurou a irregularidade impugnada.

Continuando sua argumentação, advogou que excesso de receita não prova circulação de mercadorias, pois nem toda receita advém de vendas. Que a liberdade que tem o preposto fiscal de investigar os fatos não significa que o procedimento não possua base material. Assim, no momento que o sujeito passivo apresente elementos suficientes para que se proceda a uma fiscalização, não se pode admitir a presunção, vez que medida extrema, que só deve ser utilizada quando não houver outros meios possíveis de se alcançar a verdade. Neste raciocínio, trouxe à lide ensinamentos dos Profs. Samuel Monteiro, Clélio Berti, Acórdão nº 2096/00 deste Colegiado e decisão do TRF - Acórdão Apelação nº 94.328 - MG.

Ponderou que no levantamento da Conta Caixa, elaborado pela fiscalização, não foram consideradas as entradas efetivas, nem tampouco, as saídas constantes das suas notas fiscais. Ressaltou que a diferença apurada é resultante da disparidade entre as quantidades lançadas aleatoriamente pelo autuante.

Voltou a insistir que a imputação está desprovida de elementos comprobatórios, o que a aniquilava, conforme art. 2º e 18 do RPAF/99 e decisões, que citou, deste Colegiado. Afirmou, ainda, que a constatação, “pura e simples” de omissões de saídas de mercadorias não é prova suficiente para caracterizar a infração. “Assim, se o pagamento de respectiva Nota Fiscal estiver registrado na contabilidade, não há omissão de receita real ou presumida. Caso o pagamento da respectiva Nota Fiscal não tenha sido contabilizado, aí sim, a lei autoriza a presunção de omissão de receita”.

Prosseguindo, salientou que a empresa é optante do SimBahia, recolhendo o ICMS normalmente conforme dispõe a lei. E caso os fatos apresentados não fossem suficientes para elidir a acusação, solicitou perícia fiscal.

Insurgiu-se, igualmente, contra a alíquota aplicada, pois, sendo optante do regime do SimBahia, não tem direito aos créditos fiscais nas aquisições de mercadorias, o que caracterizaria flagrante ofensa ao princípio da isonomia.

Refutou a multa aplicada, entendendo que houve apenas descumprimento de obrigação acessória, ou seja, a falta de emissão de notas fiscais de venda à consumidor, supostamente omitidas pelo autuado, com penalidade prevista no art. 915, XXII do RICMS/97. Porém não é obrigado a escriturar o livro Registro de Saídas, estando desobrigado, também, da escrituração mercantil e livro Caixa, conforme disposições do art. 408-C do RICMS/97. Além do mais, sendo o imposto calculado através da receita bruta, não é imprescindível a emissão de notas fiscais. Dessa maneira, nem tal multa seria devida.

Por derradeiro, afirmando que o caso se trata de bitributação, requereu a nulidade do lançamento.

O autuante confirmou a ação fiscal (fls. 440 a 442), argumentando que a presunção de omissões de saídas de mercadorias, apurada através de saldo credor da Conta Caixa encontra-se expressamente prevista no art. 4º, § 4º, da Lei nº 7.014/96.

No mais, ao contrário do que afirmou a defesa, a ação fiscal não se limitou na comparação das DME e notas fiscais colhidas junto ao CFAMT. Mais sim, na constatação de compras de mercadorias cujos pagamentos não foram contabilizados, ou seja, os pagamentos ao serem incluídos na Conta Caixa da empresa, resultaram em vários saldos credores, nos exercícios de 1999, 2000 e 2001, conforme demonstrado na recomposição daquela conta (fls. 10 a 21). Afirmou que caberia ao autuado desconstituir a infração apresentando comprovação de que não realizou as citadas compras. Observou que as notas fiscais estão apensadas ao PAF às fls. 270 a 380 e as cópias do livro Diário e

Caixa às fls. 219 a 280;

Observou, ainda, que o SimBahia não reduz alíquota e sim, dispensa um tratamento tributário diferenciado do normal ao contribuinte nele enquadrado. A partir do momento em que o contribuinte infringe a legislação, perde o direito àquele tratamento e o imposto passa a ser exigido com base nos critérios e nas alíquotas aplicáveis às operações normais. Portanto, o Auto de Infração está plenamente vinculado, com base de cálculo e alíquota definidas, de acordo com o art. 60 I, art. 50, I “a” do RICMS/97.

Discordou da defesa de que houve somente descumprimento de obrigação acessória, pela falta de emissão de notas fiscais de saídas e que, como o autuado é optante do regime do SimBahia, as suas emissões não são imprescindíveis para o cálculo do imposto.

Os autos foram baixados em diligência à ASTEC/CONSEF (fl. 338) para que o débito fosse adequado à Orientação Normativa nº 01/2002 do Comitê Tributário desta Secretaria da Fazenda.

O autuante atendeu ao que foi solicitado (fls. 445). O autuado tomou conhecimento da revisão efetuada porém não se manifestou (fl. 453).

Os autos foram baixados novamente em diligência para que fiscal estranho ao feito, lotado na ASTEC/CONSEF, ajustasse os valores do saldo credor de caixa até outubro de 2000 às determinações das normas do SimBahia (fl. 456), o que foi feito (fls. 458/460).

O sujeito passivo chamado a tomar conhecimento da modificação do débito não se manifestou (fls. 465/466). O autuante (fls. 467/472) discordou do pedido feito por esta Junta de Julgamento Fiscal à ASTEC/CONSEF, expondo minuciosamente sua posição. Para corroborar seus argumentos, transcreveu o Acórdão JJF nº 0045-03/02 proferida pela 3ª JJF deste Colegiado.

VOTO

Afasto as arguições preliminares de nulidade da autuação, pois não encontro motivo para aplicação de qualquer caso previsto no art. 18 do RPAF/99. Equívocos existentes no procedimento fiscal foram sanados, não havendo motivo para se argüir cobrança em duplicidade do imposto.

Verifico, também, que o impugnante centrou sua defesa no fato de que seria necessário, para caracterizar a presunção de omissões de saídas de mercadorias tributáveis através de saldo credor de caixa, a constatação do fato na sua escrita contábil. Afirmou que este procedimento não ocorreu, uma vez que o autuante fez um comparativo aleatório entre as DME e uma listagem do CFAMT, sem levar em consideração outros documentos fiscais. Além do mais, ponderou, excesso de receita não provava circulação de mercadorias, pois nem toda receita advinha de vendas. Portanto, quando o sujeito passivo apresentasse documentos à fiscalização, não se poderia admitir a presunção, vez que medida extrema. Afora tais considerações, insurgiu-se contra a alíquota e multas aplicadas, pois optante do SimBahia. Disse, ainda, que a multa, no seu caso, nem poderia ser aplicada, uma vez que como o imposto pago é calculado através da receita bruta, não era imprescindível a emissão de notas fiscais.

O autuante de posse das notas fiscais de aquisições (aquelas encontradas no estabelecimento autuado e as colhidas junto ao CFAMT) e do livro Diário do autuado, recompôs o Conta Caixa da empresa, o

que descaracteriza a afirmativa do impugnante de que o procedimento fiscal foi realizado aleatoriamente através de DME e notas fiscais colhidas junto ao Sistema CFAMT desta Secretaria da Fazenda. Ou seja, a irregularidade foi constatada na sua escrita contábil e pelos documentos fiscais de aquisições, vez que o autuado ao não ser obrigado a escriturar o livro Registro de Entradas, é obrigado a guardar tais documentos, por um período de 5 anos e em ordem cronológica .

No mais, o art. 4º, § 4º da Lei nº 7.014/96 determina como presunção da ocorrência de operações mercantis tributáveis sem pagamento do imposto, sempre que a escrita do sujeito passivo apresentar saldo credor de caixa, suprimimento de caixa de origem não comprovada, manutenção, no passivo, de obrigações já pagas ou inexistentes e as entradas de mercadorias não registradas, salvo se o contribuinte provar o contrário. Portanto, não sendo comprovado como foram pagas as despesas existentes no período fiscalizado, perde a eficácia toda a discussão do defendente que excesso de receita necessariamente não advém de vendas.

Quanto ao argumento de que a auditoria realizada foi medida extrema, ressalto que se encontra prevista na norma regulamentar. Cabe à autoridade fiscal, quando da verificação dos lançamentos efetuados pelo sujeito passivo determinar o procedimento mais correto a ser utilizado nesta análise.

Diante do exposto, todas as decisões deste Colegiado e decisão de tribunais trazida à lide pelo impugnante não se adequam à matéria em discussão.

Entretanto, o autuado encontra-se enquadrado no Regime Simplificado de Apuração do ICMS - SimBahia, na qualidade de microempresa. A Lei nº 7.357/98, que o instituiu, em seu art. 19, determina que o imposto deve ser exigido com base nos critérios e nas alíquotas aplicáveis às operações normais, quando se constatar quaisquer das situações previstas nos seus arts. 15, 16, 17 e 18. O caso em análise (saldo credor de caixa), 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 determinava que as infrações consideradas graves eram aquelas elencadas em regulamento, ou seja, no RICMS/97. Desta forma, é necessário que se observe as determinações do art. 408-L, V do RICMS/97, que transcrevo.

Art. 408-L - Perderá o direito a 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.

Este inciso sofreu modificação pela Alteração nº 20 - Decreto nº 7.867, de 01/11/00 publicado no DOE de 02/11/00, que inseriu as infrações especificadas no inciso III do art. 915 do Regulamento e pela Alteração nº 21 - Decreto nº 7.886/00, de 29/12/00, DOE de 30 e 31/12/00 que acrescentou a irregularidade contida na alínea “a” do inciso V do art. 915 do RICMS/97.

Ou seja, a norma tributária, até outubro de 2000, não previa a perda do direito do contribuinte de sua situação em recolher o imposto conforme previsto no SimBahia, mesmo que fosse constatada a prática de atos fraudulentos, como exemplo, saldo credor de caixa, ora apurado, já que a lei não pode retroagir, salvo em casos expressos, o que não é o caso presente.

Diante destas determinações, esta Junta de Julgamento Fiscal sanou a irregularidade solicitando que fosse ajustada à receita declarada pelo sujeito passivo, aquela omitida e que foi apurada mediante o levantamento fiscal, o que foi realizado. Após este ajuste ficou constatado que o contribuinte mudou

de faixas de pagamento do imposto, conforme demonstrado pela revisão fiscal realizada por fiscal estranho ao feito, lotado na ASTEC deste CONSEF, ou seja, se enquadrando em faixas maiores do que aquelas informadas, sendo devido a diferença por ele constatada.

Quanto ao imposto apurado a partir de novembro de 2000, o mesmo deve ser calculado conforme determina a legislação tributária, ou seja, deve ser aplicada a alíquota de 17%, sendo calculado pelos critérios normais de apuração e, visando não ferir o princípio da não-cumulatividade do ICMS, é garantido o direito ao contribuinte dos créditos fiscais sobre as suas aquisições de mercadorias, procedimento este realizado pela fiscalização, dentro dos critérios estabelecidos na Orientação Normativa nº 01/02 do Comitê Tributário desta Secretaria da Fazenda. Nesta circunstância, não foi solicitada qualquer modificação do levantamento original realizado.

Neste ínterim, a Lei nº 8.534/02 alterou o art. 19 da Lei nº 7.357/98. Por esta nova redação, o imposto deve ser exigido com base nos critérios e nas alíquotas aplicáveis às operações normais, a partir da ocorrência dos fatos e os créditos fiscais devem ser apurados utilizando-se o percentual de 8% *sobre o valor das saídas computadas na apuração do débito do imposto, em substituição ao aproveitamento de quaisquer outros créditos fiscais*, a não ser que o contribuinte comprove a existência de créditos superiores ao acima indicado (§§ 1º e 2º do art 19 da citada Lei).

Assim, considerando que os créditos apresentados pela fiscalização foram calculados a uma alíquota média sobre as entradas e como a lei, ora vigente, determina que seja de 8% sobre as omissões, refaço o levantamento fiscal, apresentando os valores do imposto a ser cobrado, conforme a seguir demonstrado relativo a este período.

MÊS	BASE CÁLCULO	ALÍQUOTA	IMPOSTO	CRÉDITO (8%)	IMPOSTO DEVIDO	OBS
NOV/00	34.208,90	17%	5.815,48	2.736,71	3.078,77	BC. fl. 17/18 PAF
DEZ/00	17.827,04	17%	3.030,60	1.426,16	1.604,44	BC. fl. 17/18 PAF
AGO/01	3.680,02	17%	625,60	294,40	331,20	BC. fl. 20/22 PAF
SET/01	15.651,28	17%	2.660,72	1.252,10	1.408,62	BC. fl. 20/22 PAF
OUT/01	3.835,69	17%	652,06	306,85	345,21	BC. fl. 20/22 PAF
DEZ/01	5.520,63	17%	938,51	441,65	496,86	BC. fl. 20/22 PAF

No mais, o autuado não contestou a acusação da falta de recolhimento do ICMS por antecipação tributária relativo às aquisições de mercadorias provenientes de outras Unidades da Federação, diante de sua condição de microempresa comercial varejista. Aliado a este fato, estando provado o cometimento da infração, subsiste a cobrança do ICMS no valor de R\$195,91.

Voto pela PROCEDÊNCIA EM PARTE do Auto de Infração no valor de R\$195,91 com a aplicação da multa de 50%, conforme art. 42, I, “b”, da Lei nº 7.014/96 até outubro de 2000 e em relação à infração 01, vez que o contribuinte é empresa enquadrada no regime do SIMBAHIA e á época não perdia o direito de recolher o imposto na forma deste regime estabelecido, conforme demonstrativo de débito a seguir, ressaltando, por derradeiro que a posição da 3ª JfF que o autuante trouxe ao PAF não representa a decisão deste Colegiado, que foi cuidadosamente analisada conjuntamente com todos os seus membros.

DEMONSTRATIVO DE DÉBITO

CÓDIGO DÉBITO	DATA OCORRÊNCIA	DATA VENDIMENTO	IMPOSTO	MULTA (%)
INFRAÇÃO 01				
10	30/04/97	09/05/97	1,77	50
10	31/10/97	09/11/97	49,37	50
10	30/11/97	09/12/97	109,34	50
10	31/12/97	09/01/98	35,43	50
TOTAL			195,91	
INFRAÇÃO 02				
10	30/06/99	09/07/99	25,00	50
10	31/07/99	09/08/99	25,00	50
10	31/08/99	09/09/99	75,00	50
10	30/09/99	09/10/99	125,00	50
10	31/10/99	09/11/99	125,00	50
10	30/11/99	09/12/99	185,00	50
10	31/12/99	09/01/00	185,00	50
10	28/02/00	09/03/00	25,00	50
10	31/03/00	09/04/00	75,00	50
10	30/04/00	09/05/00	125,00	50
10	31/05/00	09/06/00	240,00	50
10	30/06/00	09/07/00	410,00	50
10	31/07/00	09/08/00	410,00	50
10	31/08/00	09/09/00	410,00	50
10	30/09/00	09/10/00	410,00	50
10	31/10/00	09/11/00	360,00	50
10	30/11/00	09/12/00	3.078,77	70
10	31/12/00	09/01/01	1.604,44	70
10	31/08/01	09/09/01	331,20	70
10	30/09/01	09/10/01	1.408,62	70
10	31/10/01	09/11/01	345,21	70
10	31/12/01	09/01/02	496,86	70
TOTAL			10.475,10	

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 **269511.0006/02-5**, lavrado contra **MARIA DO CARMO DA SILVA DE POÇOS**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$10.671,01**, sendo R\$3.405,91 atualizado monetariamente, acrescido da multa de 50%, prevista no art. 42, I, “b”, II, “d” da Lei nº 7.014/96, e 70% sobre R\$4.683,21, atualizado monetariamente, prevista no art. 42, III do mesmo diploma legal e 70% sobre o valor de R\$2.581,89, prevista no art. 42 III da Lei nº 7.014/96, e demais acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 16 de julho de 2003.

CLARICE ANÍZIA MÁXIMO MOREIRA - PRESIDENTE

MÔNICA MARIA ROTERS - RELATORA

JOSÉ BEZERRA LIMA IRMÃO - RELATOR