

**A. I. N°** - 298920.0001/03-5  
**AUTUADO** - GALINDO GONÇALVES COMÉRCIO E REPRESENTAÇÕES LTDA.  
**AUTUANTE** - HAROLDO ANSELMO DA SILVA  
**ORIGEM** - INFAZ PAULO AFONSO  
**INTERNET** - 21. 10. 2003

#### 4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO JJF N° 0407-04/03

**EMENTA:** ICMS. CONTA “CAIXA”. SALDO CREDOR. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES MERCANTIS NÃO CONTABILIZADAS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. A constatação pelo fisco de saldo credor de caixa, indica que o sujeito passivo efetuou pagamentos com recursos não contabilizados, decorrentes de operações anteriormente realizadas e também não contabilizadas. Efetuada a correção no cálculo do imposto. Não comprovada pelo contribuinte a origem dos recursos. Rejeitadas as preliminares de nulidade. Infração caracterizada. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

#### RELATÓRIO

O presente lançamento, datado de 31/03/2003, exige ICMS no valor de R\$9.125,65, em razão de omissão de saída de mercadorias tributáveis, apurada através de saldo credor de caixa.

O autuado ao impugnar o lançamento fiscal em sua defesa, fls. 344 a 354 dos autos, fez, inicialmente, um retrospecto dos fatos que ensejaram a presente autuação.

Em seguida, como primeira preliminar, transcreveu o teor do disposto no art. 173 e do seu inciso I, do CTN e diz, com base nele, que os lançamentos do exercício de 1998 estão prescritos, cujos créditos à Fazenda Estadual não poderia constituir, em razão de sua decadência.

Como segunda preliminar, transcreveu o teor do § 4º, do art. 150, do diploma legal acima citado. Sustenta que não houve fraude, dolo ou simulação, já que o autuante não trouxe ao processo provas de tais práticas, o que torna o lançamento prescrito relativo aos fatos geradores dos meses de julho a dezembro/98.

Ainda como preliminar e última, argumenta ser uma microempresa, cujo Regime Simplificado de Apuração do ICMS foi instituído pelo Decreto nº 7.357/98 e suas alterações posteriores.

Com referência aos fatos descritos no Auto de Infração – “OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS APURADAS ATRAVÉS DE SALDO CREDOR DA CONTA CAIXA”, aduz que os Decretos nºs 7357/98 e 7466/98, não obrigam a escrituração do livro Caixa, cujos livros obrigatórios são Registros de Saídas, de Termo de Ocorrências e de Inventário. Sustenta não ter nenhuma obrigação de entregar outros livros senão os exigidos nos referidos decretos. Salienta que o autuante deveria se comportar nos limites da legislação fiscal, tipificando as infrações de acordo com as regras pertinentes à matéria, adequando os fatos geradores do ICMS na legislação específica.

Prosseguindo em sua defesa, acerca do saldo credor de caixa, diz que o autuante, não sabendo, não conhecendo ou não querendo fazer a reconstituição do caixa, agregou todas as notas fiscais de compras

a prazo no período fiscalizado que foram registradas, mais as notas fiscais não lançadas como se fossem compras à vista, computando um valor bem maior do que o recebimento e, por presunção, arbitrou a diferença como saldo credor de caixa, aplicando a alíquota de 17%.

Às fls. 347 a 349, o autuado transcreveu os dados levantados pelo autuante nos exercícios de 1998 a 2000, para apurar os saldos credores de caixa e o ICMS correspondente, oportunidade em que anexou às fls. 359 a 593, a cópia do livro Caixa com a escrituração de parte do mês de janeiro/2001, bem como de cópias de diversas notas fiscais de entradas, dos comprovantes de pagamentos e de outros documentos.

Em relação ao saldo de caixa do mês de dezembro/2000, aduz que o real valor é de R\$32.581,37, conforme documento 4, já que o livro Caixa tornou-se obrigatório a partir de 2000, com a edição do Decreto nº 7729/99. Diz não concordar com o levantamento do autuante, por não ter suporte legal, uma vez que escritura todas as suas operações mercantis com base no referido decreto, motivo pelo qual pede a improcedência da infração.

Continuando em sua peça defensiva, o autuado, à fl. 350, descreve o conceito da conta Caixa e diz que o autuante na sua reconstituição não deveria incluir compras a prazo. Transcreve o teor da alínea “a”, do art. 408-C, VI, a qual foi incorporada ao RICMS, que tornou obrigatória a escrituração do livro Caixa para as empresas de pequeno porte e microempresas, com receita bruta ajustada superior a R\$30.000,00, o qual passou a vigorar a partir de fevereiro/2000.

À fl. 351, o autuado fez os seguintes questionamentos:

Da não apresentação do livro Caixa – Argumenta que quando da intimação fiscal foram entregues toda a documentação solicitada, inclusive os livros fiscais, a exceção do livro Caixa dos exercícios de 1998 e 1999, os quais deixaram de ser entregues, por duas razões:

a) Que por força do Decreto nº 7.466, a exigência não é obrigatória;

b) Que o livro Caixa é exigido pela Receita Federal, com base na Lei nº 8891/95, o qual foi extraviado, cuja exigência para a sua apresentação, é da competência da Fiscalização Federal;

Da reconstituição do Caixa – Segundo o autuado, não foi acostado ao PAF à reconstituição do caixa da empresa, motivo pelo qual deixa de confrontar os seus elementos, para aceitar ou não os papéis de trabalho, cujo ônus da prova é do autor;

Das notas fiscais não lançadas na escrita – De acordo com o autuado, o objetivo do autuante era arbitrar a base de cálculo do imposto, ao entender que o lançamento indevido das notas fiscais de compras a prazo no caixa como se fossem à vista, apresentava um estouro de caixa, oportunidade em que anexou diversas cópias de notas fiscais de compras (Doc. 5), cuja exigência diz ser improcedente, por não ter substância legal.

Da multa – Salaria que a multa aplicada pelo autuante, com base no art. 42, III, do Decreto nº 7014, tem aplicabilidade para os contribuintes do regime normal, enquanto a empresa, por ter regime especial, tem legislação própria;

Da tipicidade – Diz que por ser microempresa, deveria ter sido aplicada à multa prevista no art. 42, XII, do Decreto acima citado, oportunidade em que transcreveu o seu teor e disse concordar com a sua aplicação nas notas fiscais não lançadas na DME, sem a exigência de outra penalidade.

À fl. 353 o autuado diz que fez a juntada de todas as notas fiscais de compras a prazo e das respectivas duplicatas, além de demonstrar os valores de sua movimentação nos exercícios de 1999 e 2000, onde reconhece o multa no valor de R\$3.377,20.

Quanto ao exercício de 1998, cujas compras não escrituradas foi no valor de R\$13.151,35, o qual foi objeto de impugnação, como preliminar, em razão de sua decadência, diz que o seu recolhimento será feito no término da demanda.

Ao concluir, requer que sejam examinados os pontos listados à fl. 354 e que seja julgado improcedente o Auto de Infração.

O autuante ao prestar a sua informação fiscal, fls. 594 e 595 dos autos, descreveu, inicialmente, como foi realizada a ação fiscal, que consistiu na reconstituição do caixa da empresa, por motivos técnicos e contábeis.

Aduz que o autuado em atendimento à intimação expedida, apresentou os livros Registros de Entradas nº 4, os livros Caixa “0” e 01, o Registro de Apuração nº 4, relativamente ao período a ser fiscalizado de 1998 a 2000, excetuando o livro Caixa, que não continha a escrituração do período de agosto a dezembro/99.

Salienta que foi feita uma segunda intimação, através da qual foi solicitada a complementação da escrituração do livro Caixa, uma vez que existia o referido livro com a escrituração do ano de 2000, bem como dos comprovantes de despesas e pagamentos, cuja intimação não foi atendida pelo contribuinte.

Esclarece que as compras consideradas no levantamento de caixa foram compiladas dos livros Registros de Entradas e de Apuração do ICMS. Diz que foi verificado que algumas das notas fiscais de compras a prazo com pagamentos no exercício seguinte ao levantamento do saldo credor de caixa não foram registradas na escrita fiscal do contribuinte, oportunidade em que listou as referidas notas.

Aduz que, do novo exame, após a contestação do autuado, verificou a coerência do trabalho, tendo constatado que não foi considerado valor maior que o real.

Ao concluir, aduz que estando o trabalho fundamentado na lei e no RICMS, solicita a manutenção do Auto de Infração.

Ao analisar o presente PAF, objetivando a sua instrução, observei que o autuado questionou em sua defesa, de que o autuante no levantamento da conta Caixa considerou como à vista compras a prazo não só em relação as que foram registradas na escrita, bem como naquelas que deixaram de ser escrituradas, fato não acatado pelo mesmo em sua informação fiscal.

Em decorrência da controvérsia acima, foi proposta por este relator e aceita pela 4ª JJF, a conversão do PAF em diligência a ASTEC, para que auditor fiscal a ser designado, *in loco*, à vista dos livros e documentos fiscais do autuado, atendesse o solicitado à fl. 599.

Cumprida a diligência, o auditor fiscal designado, através do Parecer ASTEC nº 0166/03 (fls. 601 a 603), descreveu, inicialmente, o que foi pedido pelo relator, o procedimento do autuado e de como foi realizado o trabalho diligencial.

Ao concluir, o diligente informou que, após o refazimento do caixa do autuado, apurou um débito de ICMS no valor de R\$5.697,33, conforme demonstrativo à fl. 604.

O CONSEF em despacho à fl. 638, encaminhou o PAF a INFAZ-Paulo Afonso, para dar ciência ao autuado e ao autuante da diligência da ASTEC e estipular o prazo de dez dias para sobre ela se manifestarem, querendo, o que foi cumprido, conforme documentos às fls. 638 e 639.

Em nova intervenção às fls. 641 a 642, o autuado aduziu, inicialmente, que o diligente computou na revisão impostos prescritos.

Sobre a receita bruta ajustada elaborada pelo diligente à fl. 605, disse que o procedimento está correto e em consonância com a legislação aplicada às Microempresas e Empresas de Pequeno Porte.

Quanto ao levantamento de caixa do período de janeiro a dezembro/98 (fl. 606) disse discordar, uma vez que houve a decadência, pelo que não poderia o revisor ter cobrado o ICMS.

Com referência ao livro caixa que deixou de ser apresentado ao autuante na época da fiscalização, entende a empresa que cabe a multa prevista na legislação, não sendo legal a presunção com base em levantamento de papéis de trabalho.

Ao finalizar, requer o acolhimento de sua defesa, julgando improcedente o levantamento do exercício de 1998 efetuado pela ASTEC e que seja aplicada a multa no valor de R\$400,00, pela não apresentação do livro caixa quando da ação fiscal.

## VOTO

O fundamento da autuação foi em razão do autuado haver omitido saída de mercadorias tributáveis, apuradas através de saldo credor de caixa.

Ao se defender da acusação, o autuado além de apresentar outros argumentos, alegou que na auditoria de caixa levada a efeito na empresa, o autuante considerou compras a prazo como à vista, o que ensejou a conversão do PAF em diligência a ASTEC, para fins de revisão fiscal, além de adequar a autuação às normas aplicáveis ao regime SIMBAHIA, no período de janeiro/99 a outubro/2000.

Em razão da diligência da ASTEC, o CONSEF encaminhou o PAF a INFAZ-Paulo-Afonso, para dar ciência ao autuado e ao autuante, o que foi atendido, conforme documentos às fls. 638 e 639.

Prestadas as informações acima e após analisar as peças que compõem o PAF, inicialmente, me manifestarei acerca das preliminares suscitadas pelo sujeito passivo, a saber:

I - Em relação às alegações de que operou à decadência para os fatos geradores do ICMS do exercício de 1998, não merecem a minha acolhida. É que o art. 173, I, do CTN, o qual foi recepcionado pelo COTEB, em seu art. 107-A, I, prevê que o direito da Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 anos, contados a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. No caso desta autuação, por se reportar uma parte a fatos geradores ocorridos no exercício de 1998, a decadência não se verificou, cujo prazo final se daria em 31/12/2003, enquanto o presente Auto de Infração foi lavrado em 31/03/2003;

II - Com referência a última preliminar, em que alega ser uma microempresa, cujo regime foi instituído através do Decreto nº 7357/98, esclareço que o referido regime somente entrou em vigor no exercício de 1999, enquanto na presente autuação uma parte se reporta ao exercício de 1998. Desse modo, considero sem nenhum fundamento a preliminar argüida.

Adentrando no mérito da autuação, observa-se ser procedente em parte o argumento defensivo, segundo o qual o autuante teria computado em seu levantamento compras a prazo como a vista. É que a diligência da ASTEC, a pedido deste relator, ao proceder à revisão do lançamento fiscal reduziu o valor do ICMS originalmente cobrado de R\$9.125,65 para R\$5.697,36, conforme demonstrativo à fl. 604.

Sobre o questionamento do autuado, em que discorda da cobrança do ICMS, relativamente aos exercícios fiscalizados, com base nos Demonstrativos de fls. 7, 9 e 13, ressalto que o autuante, em razão da empresa não ter apresentado o livro Caixa regularmente escriturado, não teve outra alternativa, senão a de efetuar o levantamento fiscal, respaldado no art. 936, do RICMS, que tem a seguinte redação;

“Art. 936 – O movimento real tributável realizado pelo estabelecimento, em determinado período, poderá ser apurado por meio de levantamento fiscal, em que serão considerados, a depender do roteiro de fiscalização desenvolvido, os dados das operações de entradas ou de saídas, os estoques inicial e final, os serviços tomados ou, conforme o caso, prestados pelo estabelecimento, as despesas e encargos do contribuinte, o lucro auferido, e outros elementos, dados ou informações concernentes às atividades do contribuinte ou responsável.”

Acerca do argumento defensivo de que não foi acostada ao PAF a reconstituição do caixa da empresa, fato que o impediu de confrontar os seus elementos, não procede. É que às fls. 7, 9 e 13 dos autos estão anexados os demonstrativos de autoria do autuante.

No tocante à multa aplicada pelo autuante no percentual de 70%, com base no art. 42, III, da Lei nº 7014/96, observei que o diligente da ASTEC ao reconstituir o valor da receita bruta do autuado para apurar o imposto para os fatos geradores do exercício de 1999, consignou o percentual de multa correta de 50%, conforme demonstrativo à fl. 604, quando a empresa estava enquadrada no regime SIMBAHIA. Com relação ao exercício de 1998, o percentual de multa aplicado pelo autuante de 70%, é o correto para a infração praticada pela empresa, já que a mesma era inscrita no regime normal de apuração do imposto, razão pela qual entendo não proceder à alegação defensiva.

Acerca do pedido do autuado, para que seja aplicada a multa de 10%, prevista no art. 42, XII, da Lei nº 7014/96, sobre as notas fiscais de compras não computadas na DME, bem como a multa de R\$400,00, pela não apresentação do livro Caixa, deixo de acatá-lo, pois a autuação diz a saldo credor de caixa e não da falta de escrituração de notas fiscais e do livro Caixa.

No que diz respeito aos pontos listados pelo autuado ao final de sua impugnação inicial ao lançamento fiscal, passo a respondê-los, conforme:

- a) Em relação ao item 1, esclareço que a diligência da ASTEC fez à adequação da autuação à legislação vigente à época dos fatos geradores;
- b) No tocante ao item 2, também a diligência da ASTEC fez o enquadramento correto da multa;
- c) Quanto ao item 3, ressalto que houve o acatamento parcial da defesa apresentada;
- d) Com referência ao item 4, saliento que a diligência da ASTEC corrigiu a falha no levantamento fiscal do autuante;
- e) No que diz respeito ao item 5, observei que não foi aplicado pelo autuante qualquer penalidade pela não apresentação do livro Caixa.

Com base na explanação acima, considero parcialmente caracterizada a infração, a qual tem respaldo legal no § 4º, do art. 4º, da Lei nº 7014/96.

Ante o exposto, voto pela PROCEDÊNCIA EM PARTE do Auto de Infração na importância de R\$5.697,35, conforme demonstrativo à fl. 604.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **298920.0001/03-5**, lavrado contra **GALINDO GONÇALVES COMÉRCIO E REPRESENTAÇÕES LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$5.697,35**, atualizado monetariamente, acrescido das multas de 50% sobre R\$303,46 e de 70% sobre R\$5.393,89, previstas no art. 42, I e III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos moratórios correspondentes.

Sala das Sessões do CONSEF, 14 de outubro de 2003.

ANTÔNIO AGUIAR DE ARAÚJO – PRESIDENTE/RELATOR

ÁLVARO BARRETO VIEIRA – JULGADOR

ANTONIO CESAR DANTAS DE OLIVEIRA – JULGADOR