

**PROCESSO** - A.I. Nº 207097.0002/03-5  
**RECORRENTE** - HCE MÓVEIS E ELETRODOMÉSTICOS LTDA.  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO - Acórdão 1ª JF nº 0138/01-04  
**ORIGEM** - INFAZ ALAGOINHAS  
**INTERNET** - 10.08.04

## 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF Nº 0254-11/04

**EMENTA:** ICMS. CONTA “CAIXA”. SALDO CREDOR. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES MERCANTILIS NÃO CONTABILIZADAS. EMPRESA DE PEQUENO PORTE. SIMBAHIA. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Saldo credor da conta “Caixa” indica que o sujeito passivo efetuou pagamentos com recursos não contabilizados decorrentes de operações anteriormente realizadas e também não contabilizadas. Observado o disposto na Lei nº 8.534/02, que trata dos créditos fiscais na apuração do imposto pelo regime normal. Infração caracterizada. Rejeitada a preliminar de nulidade. As alegações recursais não modificam o julgamento de 1ª Instância. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Trata o presente processo de Recurso Voluntário interposto pelo sujeito passivo, contra a Decisão de 1ª Instância, que através do Acórdão nº 0138/01-04, considerou Procedente o Auto de Infração indicado acima.

A peça acusatória apontou duas irregularidades assim descritas:

- 1) recolhimento a menos do ICMS, na condição de microempresa enquadrada no regime simplificado de apuração – SimBahia, nos meses de setembro de 2002 a dezembro de 2002, no valor total de R\$ 550,00;
- 2) falta de recolhimento do imposto por omissão de saída de mercadorias tributadas, apurada através de saldo credor da conta “Caixa”, exercício de 2002, no valor de R\$ 5.813,74.

O autuante quanto a infração 1 fez constar no Auto de Infração/Termo de Encerramento que o contribuinte deixou de informar à SEFAZ os valores de entradas e faturamento no curso do exercício, para efeito de determinação de novo valor mensal a pagar, pelo motivo de a receita bruta acumulada ajustada ou o valor acumulado das entradas ter ultrapassado em mais de 20% o limite da faixa de enquadramento do contribuinte, conforme prevê o inciso IV do art. 386-A do RICMS/97, tendo sido exigidas as diferenças de ICMS resultantes das mudanças de faixas sofridas pelo contribuinte durante o exercício. Anexou à fl. 10 o demonstrativo da mudança de faixa.

Quanto à infração 2 consta que realizou a Auditoria das Disponibilidades partindo-se do saldo inicial da conta Caixa, declarado no livro Caixa, confrontando a aplicação de Recursos resultante da aquisição de mercadorias, do período de janeiro a dezembro de 2002, com os recebimentos, ou seja, com as entradas de Recursos decorrentes de vendas de mercadorias do mesmo período. E apurou receita omitida em face do saldo credor de caixa, e do débito do imposto abateu o crédito do ICMS correspondente a alíquota de 8%, sobre a receita omitida, como determina o § 1º do art. 408-S do RICMS-BA.

Na Decisão recorrida, proferida na 1ª Junta de Julgamento Fiscal a preliminar suscitada por cerceamento do direito de ampla defesa foi afastada sob o fundamento de constarem dos autos os

levantamentos e demonstrativos indicando como foi realizada a Auditoria das Disponibilidades e a relatora considerou que o autuado ao adentrar ao mérito da autuação demonstrou conhecer dos elementos que deram origem ao lançamento do crédito tributário.

No mérito, esclareceu que o autuado só se insurgiu quanto à segunda infração decorrente da Auditoria de Caixa. E, observou que foi exigido o imposto na condição de contribuinte normal de apuração diante de ter sido constatada a omissão de receita através de saldo credor de caixa no exercício de 2002, transcrevendo o que determina o inciso V do art. 408-L com a redação do Decreto nº 7867/00, que estabelece que perderá o direito à adoção do regime simplificado de apuração (SimBahia) a empresa que incorrer na prática das infrações que tratam os incisos III IV e a alínea “c” do inciso V do art. 915, a critério do inspetor fazendário, e a infração está descrita no inciso III do art. 915 do RICMS/97, por isso considerou que a metodologia utilizada para apuração do imposto estava correta.

Entendeu que as notas promissórias apresentadas pelo autuado não foram escrituradas no livro Caixa, bem como não consta dos autos a prova do ingresso do numerário e assim a simples exibição dos documentos não comprovavam que os empréstimos tenham sido efetivados.

Considerou que a Auditoria das disponibilidades foi realizada com base na documentação do autuado como consta dos autos: as folhas do livro caixa, folhas do RAICMS, levantamento dos fornecedores, demonstrativo do movimento real de caixa e o demonstrativo em que se identificou a existência de saldo credor de caixa. E que a omissão de saída de mercadoria tributada, sem emissão de documento fiscal estava demonstrada através do saldo credor de caixa que se constitui em uma presunção legal estabelecida no art. 4º, § 4º da Lei nº 7014/96. E, acrescentou, ainda, que foi observada a Lei nº 8534/02 que alterou o art. 19 da Lei nº 7357/98, em que determina a dedução do percentual de 8%, a título de crédito fiscal, sobre o valor das saídas computadas na apuração do imposto. E, concluiu pela Procedência da ação fiscal.

Transcrevo integralmente o voto da relatora:

*“Rejeitada a preliminar de nulidade por cerceamento do direito de ampla defesa, haja vista que constam dos autos levantamentos e demonstrativos indicando como se realizou a Auditoria das Disponibilidades apontada no segundo item da autuação, inclusive, o autuado quando adentrou ao mérito da ação fiscal, demonstrou ser conhecedor dos elementos que deram origem ao lançamento do crédito tributário, inexistindo qualquer impedimento que justifique ter havido cerceamento de defesa.*

*No tocante a infração 01, que trata de recolhimento a menos do imposto, o autuado não apresentou impugnação, o que se entende como reconhecimento tácito da infração.*

*Na infração 2 ora em análise, foi exigido imposto, na condição de contribuinte normal de apuração, por ter sido identificada omissão de receita apurada, mediante Auditoria de Caixa, tendo sido detectado saldo credor, no exercício de 2002, levando-se em conta a alteração do RICMS/97, mediante Decreto nº 7867/00, efeitos a partir de 01/11/00, em relação ao inciso V do artigo 408-L do RICMS/97, que passou a ter a seguinte redação:*

*V - que incorrer na prática de infrações que tratam os incisos III, IV e a alínea “c” do inciso V, do artigo 915, a critério do Inspetor Fazendário.*

*Desta maneira, como a infração apontada está disciplinada no inciso III do art. 915 do RICMS/97, correta a metodologia utilizada para apuração do imposto devido em razão da infração cometida.*

*O sujeito passivo trouxe ao processo cópias reprográficas de folhas do livro Registro de Inventário, de duplicatas pagas e de notas promissórias, às fls. 133 a 176 dos autos,*

*argumentando que os mesmos não foram apreciados, bem como não foi considerado o seu estoque final em 31/12/2002.*

*Ressalto, inicialmente que na realização do roteiro de Auditoria das Disponibilidades, não se faz necessária a verificação dos estoques inventariados do exercício escriturados no livro Registro de Inventário, haja vista que o roteiro adotado pelo autuante visa, exclusivamente, apurar se o contribuinte dispunha de Recursos (próprios ou de terceiros) para arcar com os pagamentos efetivamente realizados no período, objeto da apuração. Assim, as duplicatas ainda não pagas não devem ser arroladas no levantamento, como corretamente o autuante procedeu, já que tais valores ainda se encontravam pendentes de pagamento.*

*No tocante aos documentos intitulados notas promissórias anexadas pelo impugnante, às fls. 172 a 176, constato que os mesmos além de não terem sido escriturados no livro “Caixa”, não constam nos autos a prova do efetivo ingresso dos numerários no estabelecimento do contribuinte, que poderia ter sido feita mediante a apresentação ao Fisco, de extrato bancário, ordem de pagamento, ou outro meio que dispusesse de forma a não deixar dúvida quanto a sua efetivação. Assim, a apresentação de tais documentos, por si só, não comprovam os empréstimos ditos realizados. Observo, ainda, que nas cópias reprográficas das citadas promissórias, constam como vencimento as datas de: 10/08/02, 10/09/02, 10/10/02, 10/11/02 e 10/12/02, e que a pessoa que teria efetuado os ditos empréstimos seria o Sr. Hamilton Nascimento de Souza, que é o procurador da empresa autuada, com amplos direitos para gerir e administrar todos os negócios do autuado, conforme cópia da procuração passada em cartório, às fls. 123 dos autos. Assim, deveria o autuado ter provado que não só os citados empréstimos eram legítimos, como também tivesse havido os efetivos pagamentos dos mesmos, nos prazos dos seus vencimentos ou que ainda estavam pendentes de pagamento.*

*Na realização dos trabalhos de Auditoria das Disponibilidades, o autuante considerou no seu levantamento a efetiva data dos pagamentos, quer em relação às aquisições à vista, ou a prazo, conforme levantamento juntado aos autos, não tendo o sujeito passivo trazido nenhum elemento que pudesse modificar os valores apontados na autuação. Além do que, foram tomados como base para a realização da citada auditoria, os documentos e lançamentos efetuados pelo próprio autuado acrescido dos pagamentos dos fornecedores que foram omitidos pelo impugnante, conforme relação, às fls. 20 a 28 dos autos.*

*Os trabalhos realizados pelo Fisco, adotando o roteiro de Auditoria das Disponibilidades, considerando os documentos fiscais, extrafiscais e livro Caixa, do sujeito passivo foram feitos dentro da estrita legalidade. Constam anexados aos autos cópias reprográficas de: folhas do livro “Caixa” escriturados pelo autuado (fls. 46 a 111 dos autos); folhas do livro Registro de Apuração (fls. 29 a 45 dos autos); levantamento dos fornecedores, indicando o nome do fornecedor, CNPJ, data da aquisição da mercadoria, valor da operação, valores das parcelas pagas e, data dos pagamentos (fls. 20 a 28 dos autos); demonstrativo do movimento real da conta “Caixa” (fls. 13 a 19 dos autos) e; demonstrativo resumo do saldo credor de caixa (fl. 12 dos autos). Todos os elementos materiais, anexados ao presente processo, demonstram, sem sombra de dúvida, o cometimento da infração, que foi a de omissão de saída de mercadorias tributadas, sem a emissão do documento fiscal identificado através da existência de “Saldo Credor de Caixa”, presunção legal estabelecida em Lei (art. 4º, §4º, da Lei 7.014/96). Sendo, inclusive, observado o que determina a Lei nº 8.534/02, de 13/12/02, que alterou o art. 19 da Lei nº 7.357/98. Por esta nova redação, o imposto apurado em razão de omissão de saída de mercadorias, deve ser tomado como base os 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).*

*Voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração*

O autuado intimado da Decisão de 1ª Instância, interpôs Recurso Voluntário (fls. 207 a 209), alegando que o argumento de cerceamento de defesa continua com fundamento, por que entende que são incorretos e incompreensíveis os levantamentos e demonstrativos anexados ao Auto de Infração, e que o fato de ter adentrado ao mérito significa a necessidade de se analisar a irregularidade apontada. Diz que o relator no acórdão decretou que na realização de auditoria das disponibilidades, não se faz necessária à verificação dos estoques, pois visa exclusivamente apurar se o contribuinte dispunha de recursos (próprios ou de terceiros), para arcar com os pagamentos efetivamente realizados.

Alega que a relatora constou no voto que *“a prova do efetivo ingresso de numerário no estabelecimento do contribuinte, que poderia ser feito mediante a apresentação ao Fisco, de: extrato bancário, ordem de pagamento, ou outro meio...”*, e que a mesma teria destacado que na auditoria das disponibilidades devem ser analisados os Recursos próprios e de terceiros, para arcar com os pagamentos efetivamente realizados, e que em seguida a própria relatora invalidou um título de crédito (recursos de terceiros), que teria validade jurídica e comercial, substituindo por um Extrato bancário ou Ordem de pagamento.

Questiona se as decisões administrativas agora são supervenientes à lei? e indaga se somente a interveniência do poder judiciário deslindará o pleito? E, prossegue indagando se os extratos bancários possuem força jurídica? E se o texto legal que criou o título de crédito, deve ser desconsiderado em favor do extrato bancário? Afirma que a resposta sensata às questões que formula é Não. Diz que deixar de considerar a existência de um título de crédito formal é danoso ao requerente e finaliza o seu Recurso pedindo reforma do acórdão e a insubsistência do Auto de Infração.

A representante da PGE/PROFIS, no Parecer exarado às fls. 217 e 218 dos autos, considera que o Auto de Infração foi lavrado com base nos livros e documentos fiscais e contábeis do autuado, e por essa razão não há qualquer das nulidades apontadas pelo recorrente. E no mérito, observa que a autuação decorre da constatação de saldo credor na conta “caixa”, com base na presunção legal (art. 4º, § 4º da Lei nº 7014/96), e que todo o trabalho foi baseado nas escritas fiscal e contábil do recorrente. Conclui que a questão é de provas, e entende que as notas promissórias não são suficientes, por que não estão acompanhadas das provas do efetivo ingresso da receita no caixa da empresa, e o CONSEF já decidiu inúmeras vezes neste sentido. Acrescenta que para o Fisco, a validade da nota promissória tem que estar comprovada de outros elementos, como o lançamento na Declaração de IRPJ e IRPF, a demonstração de capacidade de empréstimo e do efetivo ingresso do numerário. Opina pelo Não Provimento do Recurso Voluntário.

**VOTO**

Do exame acerca da preliminar de nulidade suscitada pelo recorrente, não vislumbro a alegação de cerceamento de defesa. As razões argüidas na peça recursal, diante dos elementos constantes dos autos, não prosperam, uma vez que o autuante descreve de forma clara e precisa no Auto de Infração como apurou as irregularidades, e inclusive faz juntada de levantamentos e demonstrativos, conforme se vê às fls. 10 e 12 a 19 dos autos. Ademais o sujeito passivo tanto na impugnação quanto no Recurso Voluntário se reporta à infração 2, discutindo o mérito, logo, o argumento de que são *“incorretos e incompreensíveis”* os levantamentos e demonstrativos não encontram respaldo legal.

Quanto aos argumentos do recorrente acerca da Decisão da 1ª Junta de Julgamento Fiscal, entendo que a relatora rejeitou a preliminar fundamentadamente, apreciando as alegações constantes da peça defensiva.

Relativamente ao mérito, verifico que o recorrente não consegue elidir a presunção de omissão de saídas anteriores sem a emissão de notas fiscais, diante de a fiscalização ter apurado a existência de saldo credor na conta “Caixa”, consoante o disposto no art. 4º, § 4º da Lei nº 7014/96, *verbis*:

*Art. 4º – Considera-se corrido o fato gerador do imposto no momento.*

*§ 4º – O fato de 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, autorizam a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção.*

Na peça recursal, o recorrente limita-se a indagar se extrato bancário ou ordem de pagamento podem invalidar um título de crédito, alegando que o relator da Decisão teria destacado que na auditoria das disponibilidades devem ser analisados os recursos (próprios e de terceiros) para fazer face aos pagamentos realizados, mas que a mesma não validou os títulos de créditos.

Ocorre que os documentos trazidos aos autos (cópias de Notas Promissórias) para justificar o suprimento de caixa, sem contudo, trazer uma prova inconteste de que as mesmas decorreram de um empréstimo efetivamente lançado na sua escrita contábil, e não registrado no livro Caixa, não fazem a prova do ingresso do numerário no caixa do estabelecimento autuado.

Como bem assinalado pela representante da PGE/PROFIS, este Colegiado tem decidido reiteradamente que as notas promissórias não são suficientes para justificar os suprimentos se não estiverem acompanhadas das provas do efetivo ingresso do numerário no caixa da empresa. E, quanto à validade das notas promissórias o Fisco considera que outros elementos são necessários para comprovar tais como o lançamento nas declarações de IRPJ e IRPF, a capacidade de empréstimo e o ingresso do numerário.

Deste modo, acompanho o opinativo da Procuradoria, quanto ao NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário, mantendo na íntegra a Decisão recorrida.

## 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** o Auto de Infração nº 207097.0002/03-5, lavrado contra **HCE MÓVEIS E ELETRODOMÉSTICOS LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$ 6.363,74**, acrescido das multas de 50% sobre R\$550,00 e 70% sobre R\$5.813,74, previstas no art. 42, I, “b”, 3 e III, da Lei nº 7.014/96, e demais acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 22 de julho de 2004.

ANTONIO FERREIRA DE FREITAS – PRESIDENTE

IVONE DE OLIVEIRA MARTINS – RELATORA

SYLVIA MARIA AMOÊDO CAVALCANTE – REPR. DA PGE/PROFIS