

**PROCESSO** - A. I. Nº 206880.0203/04-6  
**RECORRENTE** - ANA APARECIDA NEVES DA SILVA BARBOSA  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO - Acórdão 3ª JF nº 0330-03/04  
**ORIGEM** - BOM JESUS DA LAPA  
**INTERNET** - 25.11.2004

## **2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**

### **ACÓRDÃO CJE Nº 0305-12/04**

**EMENTA:** ICMS. CONTA CAIXA. SALDO CREDOR. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES MERCANTIS NÃO CONTABILIZADAS. EXIGÊNCIA DE 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 8534/02, que trata dos créditos fiscais na apuração do imposto pelo regime normal. Infração caracterizada. Rejeitadas as preliminares de nulidade e a solicitação de diligência. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

## **RELATÓRIO**

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo autuado contra a Decisão que julgou procedente em parte o Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 20/02/2004, para exigir ICMS, no valor de R\$ 3.220,83, e multas, no total de R\$ 90,00, em decorrência das seguintes irregularidades:

1. Recolhimento a menos de ICMS, no valor de R\$ 1.430,00, na condição de Microempresa, enquadrada no Regime Simplificado de Apuração do ICMS (SimBahia), conforme Demonstrativos às fls. 9, 14 e 17 dos autos.
2. Omissão de saídas de mercadorias tributáveis, apurada através de saldo credor de Caixa, referente ao exercício de 2001, no valor de R\$1.790,83, conforme demonstrativos às fls. 10 a 13, 15, 16, 18 a 24 dos autos.
3. Emissão de notas fiscais de venda a consumidor (D-1), omitindo indicações necessárias à identificação da operação ou prestação, usando apenas a expressão “Vendas”, em 2001 e 2002, sendo exigida as multas de R\$ 40,00 e R\$ 50,00, respectivamente.

O autuado impugnou o lançamento e, preliminarmente, suscitou a nulidade do Auto de Infração, alegando que há diversos equívocos na apuração do saldo credor de Caixa. Diz que deveriam ser examinados, além da escrita fiscal, todos os elementos capazes de comprovar ou elidir a presunção de omissão de receita. Argumenta que foram desprezados documentos que permitiriam a realização da auditoria pelos métodos normais de fiscalização. Afirma que não lhe foi concedida a oportunidade de se manifestar quanto às presunções. Para embasar sua alegação, cita doutrina e transcreve ementas de Acórdãos deste CONSEF.

Também como preliminar, alega que falta motivo para a exigência do imposto pelo regime normal de apuração. Diz que não foram observados dispositivos da Lei nº 7.357/98, transcrevendo os artigos 7º, 15 e 17 da citada lei.

No mérito, diz que não ficou demonstrada qualquer omissão de saídas tributáveis, e que provará a origem dos recursos. Contesta a aplicação da alíquota de 17%, alegando que estava enquadrado no regime do SimBahia. Explica que, por ter optado pelo citado regime, está desobrigado de escriturar o livro Registro de Saídas. Cita o art. 408-C do RICMS-BA/97, o qual exige a escrituração dos livros Registro de Inventário e Caixa. Admite que descumpriu apenas uma obrigação acessória que não tem penalidade prevista em lei. Requer a improcedência do Auto de Infração.

O autuante ratifica o procedimento fiscal e diz que os argumentos defensivos não têm fundamento, porque a autuação está baseada na presunção legal de saída de mercadorias, o que não caracteriza um arbitramento. Aduz que, durante a ação fiscal, solicitou explicação sobre as divergências entre as receitas e despesas, porém não obteve justificativas. Afirma que o defendente não apresenta demonstrativo, fato ou documento capaz de elidir a presunção legal.

Explica que a legislação determina as situações específicas em que se apura o imposto com base nos critérios e alíquotas aplicáveis às operações normais. Diz que a ocorrência de saldo credor de Caixa é considerada uma infração grave e está prevista no inciso V do art. 15 da Lei nº 7.357/98.

Por meio do Acórdão JJF nº 0330-03/04, o Auto de Infração foi julgado procedente em parte. As infrações 1 e 2 foram declaradas procedentes, e a infração 3 foi julgada procedente em parte.

As preliminares de nulidade suscitadas foram afastadas pela 3ª JJF, por entender que a Auditoria das Disponibilidades, referente à infração 2, está embasada em levantamentos e demonstrativos válidos e elaborados com elementos apresentados pelo próprio autuado. Salienta que o contribuinte recebeu cópia dos demonstrativos e, no entanto, não trouxe aos autos qualquer prova capaz de elidir a autuação. Diz que não vislumbra nenhum vício no lançamento que implique a sua nulidade, pois não se verifica nenhuma das hipóteses elencadas no art. 18 do RPAF/99.

No mérito, a 3ª JJF manteve a infração 1, uma vez que o autuado não se pronunciou sobre essa irregularidade na defesa interposta.

Quanto à infração 2, a Junta de Julgamento Fiscal manteve a exigência fiscal, alegando que:

*Na infração 2, que se constitui o ponto polêmico da defesa, foi exigido imposto, na condição de contribuinte normal de apuração, por ter sido constatada omissão de receita apurada através de Auditoria de Caixa, onde foi detectado saldo credor, no exercício de 2001, e o autuante observou a alteração do RICMS/97, através do Decreto nº 7.867/00, com efeitos a partir de 01/11/00, quanto ao inciso V do art. 408-L do mesmo regulamento, 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 art. 915, a critério do Inspetor Fazendário.*

*Na realização dos trabalhos de Auditoria das Disponibilidades, o autuante considerou no seu levantamento o pagamento aos fornecedores, em referência às aquisições à vista, e algumas com prazo de pagamento dentro do mês, mas o sujeito passivo não apresentou nenhum elemento que pudesse modificar os valores e das datas dos pagamentos consignados nos levantamentos (fls. 10 a 13); os demonstrativos das vendas e das compras (fl. 22); Demonstrativo das Despesas pagas no Exercício (fl. 21) Demonstrativo de Origens e Aplicações de recursos (fl. 20).*

*O cometimento da infração restou demonstrado, através da existência de Saldo Credor de Caixa, em que a presunção legal de omissão de saídas de mercadorias tributadas está autorizada em Lei (art. 4º, § 4º da Lei nº 7.014/96). E inclusive, o autuante deduziu do valor do imposto os créditos fiscais, observando 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).*

*Neste sentido, não tem razão o autuado quando se insurge com a aplicação da alíquota de 17%, no cálculo da apuração do imposto, uma vez que no tocante à infração em comento, a legislação (art. 15, V e 17, da Lei nº 7.357/98) determina que o contribuinte perde a condição de inscrito no regime simplificado de apuração do imposto e fica sujeito ao pagamento do*

*tributo que será exigido com base nos critérios e nas alíquotas aplicáveis às operações normais, a partir da ocorrência dos fatos que derem causa ao desenquadramento.*

A infração 3 foi julgada procedente em parte, no valor de R\$ 50,00, por entender a Junta de Julgamento que a infração por descumprimento de obrigação de natureza acessória era uma só, e não poderia ser exigida a multa por exercício, como indicou o autuante.

Inconformado com a Decisão da 3ª JF, o autuado interpôs Recurso Voluntário, alegando que as mercadorias que ingressaram no seu estabelecimento permaneceram em estoque, não existindo, assim, qualquer omissão de saída de mercadorias. Diz que o seu livro Registro de Inventário prova que as mercadorias permaneceram em estoque. Invoca os princípios da Verdade Material e do Informalismo, bem como transcreve ementa de Resolução deste CONSEF. Requer a posterior juntada do seu livro Registro de Inventário, uma vez que até o momento não foi realizada diligência para verificar que as mercadorias permanecem em seus estoques.

Afirma que a presunção utilizada na infração 2 admite prova em contrário, e que a simples existência de diferenças entre os valores contabilizados e os depósitos efetuados não caracteriza omissão de receita. Transcreve jurisprudência e doutrina, para embasar suas alegações.

Assevera que o imposto não poderia ser exigido com base no Regime Normal de Apuração, uma vez que optou pelo Regime do SimBahia, o que lhe dá direito a um tratamento diferenciado. Após transcrever os artigos 15 e 19, da Lei nº 7.357/98, e 915, III, do RICMS-BA/97, afirma que a irregularidade que lhe foi imputada não é de natureza grave. Frisa que o disposto no art. 408-L, V, do RICMS-BA/97, não pode prosperar, pois só a lei pode estabelecer a aplicação de multa. Também alega que a exclusão do Regime do SimBahia na ação fiscal é descabida, conforme previsto no art. 20 da Lei nº 7.357/98, cujo teor transcreveu. Ao concluir, requer a nulidade ou improcedência do Auto de Infração.

A PGE/PROFIS, em seu Parecer de fls. 101 e 102, explica que a irregularidade apontada na infração 2 não se refere a levantamento quantitativo, onde se poderia elidir a acusação contando as mercadorias em estoques, se as mesmas fossem bens fungíveis. No entanto, o que restou apurado foi saldo credor na conta caixa, sem que o recorrente comprovasse a origem das receitas, o que autoriza a presunção legal de omissão de vendas de mercadorias tributadas. Também afirma que a legislação tributária autoriza a exigência do imposto pelo Regime Normal de Apuração. Ao concluir, opina pelo Não Provimento do Recurso Voluntário.

## **VOTO**

Afasto as preliminares de nulidade suscitadas pelo recorrente, pois as infrações que compõem o lançamento estão acompanhadas de demonstrativos que evidenciam as irregularidades imputadas ao sujeito passivo. A acusação feita na segunda infração está baseada em uma presunção legal (art. 4º, § 4º, da Lei nº 7014/96), cabendo ao recorrente comprovar a improcedência da mesma. Os roteiros de auditoria fiscal aplicados são os normalmente previstos na legislação tributária, não houve arbitramento da base de cálculo do imposto e foi garantido ao contribuinte o exercício do amplo direito de defesa, o qual foi exercido em sua plenitude. A apuração do imposto exigido na infração 2 pelo Regime Normal está de acordo com o art. 19 da Lei nº 7.357/98.

Indefiro a solicitação de diligência, com fulcro no art. 147, I, “a” e “b”, do RPAF/99, pois considero que, nos autos, há elementos suficientes para o deslinde da questão. Além disso, a alegação defensiva poderia ser comprovada mediante a anexação aos autos de fotocópia do referido livro Registro de Inventário, o que, apesar de prometido pelo recorrente, não foi feito até o presente momento.

O presente Recurso Voluntário aborda apenas a infração 2, a qual trata da ocorrência de saldo credor na conta “Caixa”, o que autoriza a presunção legal de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto, restando ao contribuinte comprovar a improcedência da presunção. Visando elidir a presunção legal, o recorrente alega que não houve omissão de saída, pois as mercadorias que ingressaram em seu estabelecimento permaneceram em estoque.

Não pode prosperar a tese recursal de que as mercadorias ingressadas no estabelecimento permaneceram em estoque, pois os demonstrativos anexados às fls. 10 a 24 comprovam que o recorrente auferiu receitas decorrentes de vendas de mercadorias, o que põe por terra essa alegação recursal. Ademais, como bem ressaltou a representante da PGE/PROFIS, a irregularidade citada na infração em lide não se refere a levantamento quantitativo de estoque, onde se poderia elidir a acusação contando as mercadorias em estoque, caso as mesmas fossem bens fungíveis.

Quanto ao regime e à alíquota aplicáveis na apuração do imposto, ressalto que a Lei nº 7.357/98, que instituiu o Regime Simplificado de Apuração do Imposto – 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 quaisquer das situações previstas nos seus artigos 15, 16, 17 e 18. A constatação de saldo credor de caixa, infração cuja multa está prevista no art. 42, III, da Lei nº 7014/96, enquadra-se no disposto no inciso V do art. 15 da Lei nº 7.357/98, conforme o art. 408-L, V, do RICMS-BA/97, cujo teor foi transcrito na Decisão recorrida. Dessa forma, o imposto em questão deve ser exigido com base no Regime Normal de Apuração, aplicando-se a alíquota de 17%, bem como deduzindo os créditos fiscais previstos, conforme fez o autuante.

No caso em tela, a exigência do imposto com base na alíquota e nos critérios aplicáveis às operações normais independe da exclusão do contribuinte do Regime do SimBahia. Desse modo, não há que se falar em inobservância da comunicação prevista no art. 20 da Lei nº 7.357/98. Também saliento que o disposto no art. 408-L, V, do RICMS-BA/97, não aplica multa e, portanto, não incide na ilegalidade citada pelo recorrente.

Os demonstrativos elaborados pelo autuante e anexados ao processo evidenciam a ocorrência de saldo credor de caixa, o que autoriza a presunção legal de saída de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto, restando ao contribuinte comprovar a improcedência da presunção, conforme previsto no § 4º do art. 4º da Lei nº 7014/96. Uma vez que o recorrente não elidiu a presunção legal, considero que a infração está devidamente caracterizada.

Pelo acima exposto e em consonância com o opinativo da PGE/PROFIS, considero que a Decisão recorrida está correta, não merecendo reparo.

Voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª 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 EM PARTE** o Auto de Infração nº **206880.0203/04-6**, lavrado contra **ANA APARECIDA NEVES DA SILVA BARBOSA**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$3.220,83**, acrescido da multa de 50%, sobre o valor de R\$1.430,00 e 70% sobre o valor de R\$ 1.790,83, previstas no art. 42, I, “b”, “3” e III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa de **R\$50,00**, prevista no inciso XXII, da citada lei, alterada pela Lei nº 8.534/02.

Sala das Sessões do CONSEF, 20 de outubro de 2004.

TOLSTOI SEARA NOLASCO - PRESIDENTE

ÁLVARO BARRETO VIEIRA - RELATOR

MARIA DULCE HASSELMAN RODRIGUES BALEEIRO COSTA – REPR. DA PGE/PROFIS