

**A. I. Nº** - 269357.0400/03-0  
**AUTUADO** - MARINEIDE CARDOSO DA SILVA DE UAUÁ  
**AUTUANTE** - JUTAÍ LOPES DA COSTA  
**ORIGEM** - INFAZ JUAZEIRO  
**INTERNET** - 25.05.04

## **2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

### **ACÓRDÃO JJF Nº 0179-02/04**

**EMENTA:** ICMS. CONTA “CAIXA”. SALDO CREDOR REPRESENTADO POR SUPRIMENTOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES MERCANTIS NÃO CONTABILIZADAS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Saldo credor da conta “Caixa” ou suprimentos de origem não comprovada indica que o sujeito passivo efetuou pagamentos com recursos não contabilizados, decorrentes de operações anteriormente realizadas e também não contabilizadas. Presunção legal não elidida. Infração caracterizada. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

## **RELATÓRIO**

O Auto de Infração em lide foi lavrado em 22/12/2003, sob acusação da falta de recolhimento do ICMS no valor de R\$24.322,20, em decorrência de omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através de saldo credor na Conta Caixa, no período de set/01 a dez/02, conforme demonstrativos e documentos às fls. 08 a 136.

O autuado em seu recurso às fls. 142 a 146, argüi a improcedência da autuação, sob o argumento de que para a apuração da exigência fiscal não foi realizada auditoria contábil da conta Caixa, e que jamais poderia ter sido apurado suprimento de Caixa de origem não comprovada em virtude do estabelecimento não dispor de livros contábeis, a exemplo do Diário e Razão.

Assevera que o procedimento fiscal consistiu no levantamento do fluxo de caixa, onde com base nas entradas e saídas escrituradas nos livros fiscais, foram apurados saldos credores, sem considerar o estoque final existente em 31/12/01, e inicial de 2002, da ordem de R\$59.709,44 e R\$ 323.242,10 respectivamente (docs. fls. 148 e 149).

Em seguida, alega que não existe prova da acusação fiscal, que não foi intimado a comprovar o suposto suprimento apurado no trabalho fiscal, e que não foi efetuado o exame do comportamento do saldo da conta Caixa em função das contas Bancos, Mercadorias, Serviços, Despesas e Receitas, e Duplicatas a Receber e Duplicatas a Pagar, restringindo-se apenas nas receitas à vista extraídas da Declaração Anual do IRPJ, e no Capital Inicial como saldo inicial do Caixa.

Diz que a verificação da conta Caixa somente é desenvolvida através dos livros Diário e Razão, visando o exame da idoneidade da documentação alusiva à liquidação de obrigações e ao ingresso de numerário, ressaltando que a acusação de suprimento de caixa de origem não comprovada baseada na apuração de saldos credores de Caixa, é uma contradição, por considerar que se tratam de irregularidades distintas, pois o estouro de caixa consiste na suficiência escritural de Caixa por excesso de pagamentos efetuados em relação aos recursos contabilmente disponíveis, enquanto que

suprimento de caixa de origem não comprovada consiste na simulação de entrada de recursos em Caixa, ou atribuição de origem falsa a recursos efetivamente recebidos, porém desprovidos de documentação regular.

Além disso, argumenta que como empresa de pequeno porte está dispensado do cumprimento de obrigações tributárias acessórias, na forma prevista no artigo 408-C, e portanto, não está obrigado a manter escrita fiscal e contábil.

Observou que no fluxo de caixa que embasa a autuação, foram incluídas notas fiscais de mercadorias não mais sujeitas à tributação, porque enquadradas no regime de substituição tributária, citando como exemplo medicamentos, açúcar, bebida alcoólica, biscoito, creme dental, farinha de trigo, etc., conforme notas fiscais n<sup>os</sup> 132570; 132569; 132571; 134309; 134310; 134311; 819105, do exercício de 2001, e notas fiscais n<sup>os</sup> 156023; 157548; 161605; 166180; 166179; 167294; 201774; 959373; 164976; 433502; 528296; 641765; 595094; 753496; 540536; 540535; 594235; 868459; 868460; e 10755 do exercício de 2002 (docs. fls. 150 a 177).

Por conta disso, diz que se faz necessária seja realizada uma revisão fiscal, e a improcedência do Auto de Infração.

Na informação fiscal às fls. 180 a 181, o autuante esclarece que o procedimento utilizado para a apuração do débito foi através de levantamento fiscal, mediante uma análise da movimentação financeira através do fluxo de Caixa, salientando que esse método é usado pelo fisco quando a empresa não mantém, ou não apresenta, escrituração contábil regular. No caso, diz que foram consideradas as despesas comprovadas pelo contribuinte em cada mês e confrontadas com suas receitas no mesmo período, sendo constatado que recursos de origens não comprovadas foram utilizados para efetuar os pagamentos realizados, autorizando a presunção legal de omissão de saídas de mercadorias tributadas, a qual, o autuado poderia ter comprovado em sua defesa a improcedência dessa presunção.

Transcreveu o artigo 936, do RICMS/97, para evidenciar a possibilidade de ser apurado o movimento real tributável realizado pelo estabelecimento por meio de levantamento fiscal, tomando por base os dados das operações de entradas e de saídas, os estoques inicial e final, os serviços tomados, as despesas e encargos do contribuinte, o lucro auferido e outros elementos pertinentes às atividades do contribuinte ou responsável.

Esclareceu ainda que foram consideradas no levantamento fiscal somente as despesas realizadas com compras de mercadorias, e as receitas com vendas, todas consideradas à vista, sem levar em conta a possível inadimplência dos compradores.

Quanto a alegação do autuado de que está dispensado do cumprimento das obrigações tributárias acessórias, o preposto fiscal salientou que no tocante as obrigações acessórias dos contribuintes optantes pelo Simbahia, consta no artigo 408-C, inciso VI, do RICMS/97 a ressalva da obrigatoriedade da escrituração do livro Registro de Inventário, e do livro Caixa com o registro da movimentação financeira, este último em substituição à apresentação da escrita mercantil.

Conclui pela procedência da autuação.

## VOTO

A infração foi descrita no Auto de Infração como “omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através de suprimento de caixa de origem não comprovada”, cujos valores dos suprimentos correspondem com os saldos credores apurados no Demonstrativo Fluxo de Caixa dos exercícios de 2001 e 2002.

Inicialmente, concordo com a alegação defensiva de que a verificação contábil da conta Caixa somente é desenvolvida através dos livros Diário e Razão, desde que o contribuinte mantenha escrituração contábil regular. No presente caso, observo que não assiste razão ao sujeito passivo, tendo em vista que o estabelecimento no período objeto da autuação estava inscrito no SIMBAHIA como empresa de pequeno porte, e nessa condição, embora dispensado da escrituração contábil para o fisco estadual, obriga-se à escrituração do livro Caixa (artigo, 408-C, VI, “a”, do RICMS/97). Portanto, não tendo sido apresentado o livro Caixa devidamente escriturado, o preposto fiscal autuante não teve outra alternativa, para homologar as operações dos exercícios de 2001 e 2002, a não ser mediante a auditoria do fluxo de caixa, tomando por base as receitas representadas pelas vendas à vista, e os pagamentos pelas compras de mercadorias nos respectivos vencimentos, procedimento esse, que encontra amparo no artigo 936, do RICMS/97, tudo conforme demonstrativos e documentos às fls. 08 a 136.

Quando o estabelecimento possui escrituração contábil da conta Caixa, e ocorrem pagamentos superiores a receita de vendas, diz-se que ocorreu “estouro de caixa”, tornando necessário que sejam contabilizados os suprimentos utilizados, pois é inadmissível na escrituração contábil que a conta Caixa fique credora. Quando não comprovada a origem dos recursos, considera-se como suprimentos de origem não comprovada, que nada mais é que a simulação de entrada de recurso em Caixa ou de recursos efetivamente recebidos e desprovidos da documentação competente.

No caso de que cuida os autos, se existisse escrituração do Diário e Razão, ou do livro Caixa, esta circunstância estaria registrada, qual seja a ocorrência de suprimentos em valores iguais ou maiores que os saldos credores apurados, em razão dos pagamentos terem sido maiores do que as vendas. Portanto, não vejo contradição na acusação de suprimentos de Caixa representados por saldos credores apurados no levantamento das origens e aplicações de recursos do estabelecimento ante a inexistência da escrituração contábil ou do livro Caixa.

Para a apuração do débito neste processo, o autuante elaborou o demonstrativo do fluxo de caixa do período de setembro de 2001 a dezembro de 2002, considerando como saldo inicial o Capital Social; como débito as vendas à vista informadas na Declaração IRPJ (Simples); e como crédito, o montante das compras de mercadorias através das notas fiscais de compras, obedecendo a condição de pagamento constante nas respectivas notas fiscais de compras, em cujos demonstrativos que instruem os autos encontram-se discriminados analiticamente os valores de cada mês, inclusive com a indicação da cada nota fiscal utilizada, resultando nos saldos credores ou suprimentos não comprovados.

O saldo credor de Caixa, também conhecido como “estouro de caixa”, ocorre quando o saldo de um determinado período mais os ingressos de recursos são inferiores aos pagamentos. De acordo com § 4º do artigo 4º, da Lei nº 7.014/96, *in verbis*: “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” (o **negrito** é nosso).

Para refutar os números apurados na auditoria de Caixa, o autuado não trouxe aos autos qualquer documento que pudesse descaracterizar a presunção legal de omissão de saídas de mercadorias, limitando-se tão somente a alegar que como empresa de pequeno porte inscrita no SIMBAHIA está dispensado do cumprimento de obrigações tributárias acessórias, não estando obrigado a manter escrita fiscal e contábil, e ainda, que foram incluídas indevidamente notas fiscais de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, requerendo uma revisão fiscal.

Examinando tais alegações, observo que o contribuinte obriga-se à escrituração do livro Caixa (artigo, 408-C, VI, “a”, do RICMS/97), e que não há nenhum impedimento para a inclusão no levantamento das notas fiscais de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, pois a questão a ser esclarecida, deve ser qual a fonte de recursos utilizada para o pagamento das compras e para suprir o Caixa.

Desta forma, não tendo o contribuinte apresentado qualquer documento para contraditar o trabalho fiscal, indefiro com base no art. 147 do RPAF/99, seu pedido de diligência fiscal revisora, pois os documentos constantes dos autos são suficientes para a instrução do processo.

Assim, concluo que está caracterizada a infração, pois não há qualquer erro de fato no presente processo, cuja apuração do imposto pelo regime normal se justifica, haja vista que ao ser constatado saldo credor de Caixa (presunção legal de omissão de saídas - § 3º, inciso I, art 2º do RICMS/97), o contribuinte autuado incorreu, na condição EPP inscrito no SIMBAHIA, na situação prevista no inciso V do art. 408-L do RICMS/97, o que autoriza a apuração do imposto com base nos critérios e nas alíquotas aplicáveis às operações normais, inclusive visando preservar a legalidade da exigência fiscal foram deduzidos os créditos fiscais na forma prevista no artigo 19, § 1º da Lei nº 7.357/98, e o autuado não trouxe qualquer prova ou apontou qualquer erro no trabalho fiscal visando elidir a presunção legal de omissão de saídas de mercadorias tributáveis.

Ante o exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração n.º **269357.0400/03-0**, lavrado contra **MARINEIDE CARDOSO DA SILVA DE UAUÁ**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$24.322,20**, acrescido da multa de 70%, prevista no artigo 42, III, da Lei n.º 7.014/96, e demais acréscimos legais.

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

FERNANDO A. B. DE ARAÚJO – PRESIDENTE

JOSÉ CARLOS BACELAR - RELATOR

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA - JULGADOR