

A. I. Nº - 298920.0011/03-0
AUTUADO - JUCILENE BARBOSA DA SILVA SOUZA
AUTUANTE - HAROLDO ANSELMO DA SILVA
ORIGEM - INFAZ PAULO AFONSO
INTERNET - 16. 09. 2004

4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0346-04/04

EMENTA: ICMS. 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. A não comprovação da origem dos recursos implica a presunção legal de omissão de saída de mercadorias tributáveis. Presunção descaracterizada parcialmente. Além do mais, como parte dos fatos geradores ocorreu no exercício de 1999, a lei determinava que o imposto fosse apurado mediante aplicação, sobre a receita bruta mensal, dos percentuais estabelecidos na legislação e em função da receita bruta ajustada acumulada desde o início do ano, se for o caso, até o mês de referência. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrado em 16/9/2003, reclama ICMS no valor de R\$14.258,61 acrescido da multa de 70%, decorrente da omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através de saldo credor de caixa.

O autuante consignou no Auto de Infração que na apuração dos saldos de Caixa no período de 1/1/98 a 30/4/1999 foi utilizado o livro Caixa da empresa, quando foram excluídos empréstimos lá existentes, vez que não comprovados. A partir 1/5/1999, elaborou o Caixa da empresa por falta do citado livro.

O autuado (fls. 534/539) impugnou o lançamento fiscal, afirmando que, quanto ao exercício de 1998, o Auto de Infração foi lavrado de modo incorreto, pois a legislação tributária não permitia a exclusão dos empréstimos realizados. Definindo como empréstimos recursos advindos de outras fontes que não de vendas de mercadorias, entendeu que o autuante equivocou-se ao abater das vendas do mês os empréstimos (fato diverso do primeiro). Disse que o correto seria desconsiderá-los, por não comprovação da sua origem, porém jamais os abater da venda, conforme “a boa técnica contábil, fiscal e jurídica”.

Prosseguindo, afirmou que “o levantamento fiscal por índice econômico não passa de uma forma de arbitramento efetuado ao arrepio do disposto nos artigos do Regulamento”. Entendeu incorreto que o preposto fiscal tenha excluído (palavra que definiu) de maneira equivocada os empréstimos e não

tenha, igualmente, excluídos os depósitos efetuados que foram utilizados como despesas. Observou que, tecnicamente, a expressão “excluir” é não incluir, faltando, assim, o senso do direito na sua colocação. Neste sentido refez o Caixa da empresa utilizando-se dos mesmos dados apresentados pelo fisco, porém considerando as vendas, os empréstimos e desembolsos para demonstrar não ter havido qualquer saldo credor de caixa.

Em seguida disse que, examinando o levantamento fiscal encontrou as Notas Fiscais nº 240, 500, 501, 102031, 3172 e 2546, nos exercícios de 1998 e 1999 (fl. 33). Porém tais mercadorias foram adquiridas através de empréstimo que tomou junto ao Banco do Brasil, conforme Contrato que anexou, no valor de R\$39.470,00. Parte deste empréstimo, informou, serviu para as instalações do estabelecimento e parte, conforme contrato e no valor de R\$9.107,60, para capital de giro. Sendo assim, o autuante não observou com atenção as Notas Fiscais nº 500 e 501 onde constava consignada a observação: “Financiamento Banco do Brasil S/A (MIPEM – FAT)”. Quanto às demais notas fiscais, existia saldo no caixa para cobertura de seus pagamentos.

Em relação ao exercício de 1999, entendeu que o tipo de auditoria realizada somente seria tecnicamente segura se realizada com base na escrita normal da empresa. Em seguida, observou que neste ano optou pelo Regime Simplificado de Apuração do Imposto – Simbahia, na condição de empresa de pequeno porte, não tendo escriturado o livro Caixa, pois desobrigado estava a fazê-lo.

Neste contexto, ressaltando que é este o reiterado posicionamento deste CONSEF, refez o levantamento fiscal com base na Lei nº 7.357/98, encontrando uma diferença total de imposto a recolher no valor de R\$1.644,99.

Requeru a procedência parcial da autuação no valor indicado.

O autuante (fl. 618) ratificou o procedimento fiscal entendendo que os documentos trazidos à lide pela defesa nada acrescentaram ao trabalho realizado. Afirmou que os empréstimos não foram comprovados pelo autuado, mesmo intimado por duas vezes, o levando a excluí-los das entradas dos recursos. Com relação aos desembolsos, seus totais registrados na Conta Caixa mais as notas fiscais não registradas na escrita fiscal foram consideradas despesas nas planilhas elaboradas. Os pagamentos dos empréstimos registrados no caixa não foram considerados como despesas.

O processo foi encaminhado à ASTEC/CONSEF pela 1ª JJF (fl. 621) para que fiscal estranho ao feito refizesse o caixa da empresa dos exercícios autuados. Nesta revisão deveriam ser observadas situações, que foram definidas. Também foi solicitado que se observasse se existia pagamento do empréstimo realizado através da Cédula Crédito contraída junto ao Banco do Brasil, vez que tais pagamentos deveriam ter começado a existir a partir de fevereiro de 1999. Caso existissem, considerá-los como despesas.

Após a reconstituição dos saldos credores, ajustasse o exercício de 1999 às regras do art. 387-A, do RICMS/97, já que o sujeito passivo encontrava-se enquadrado no SimBahia.

Diligente fiscal, Parecer ASTEC/CONSEF nº 0025/2004 (fls. 629/632), apresentou demonstrativo de débito, quando afirmou que havia procedido conforme pedido de diligência deste Colegiado. Apresentou valor de R\$6.226,75 como ICMS cobrado.

Das fls. 636/643 consta o parcelamento do valor do imposto reconhecido pelo autuado.

O autuado manifestou-se sobre o parecer do diligente fiscal, discordando do seu teor (fls. 649/650). Disse que ao reconstituir o caixa, não apresentou os dados necessários para convencimento dos saldos devedores e/ou estouro de Caixa, o que dificultou o seu entendimento. Observou que o diligente não abateu as despesas dos depósitos bancários

consideradas pela empresa autuada como despesas legais, o que o levou a apresentar saldo credor de caixa no valor indicado. Neste sentido juntou nova relação dos depósitos bancários no valor de R\$43.383,87, afirmando que o preposto fiscal, por falta de conhecimento na matéria ou por não querer fazer, não os excluiu, pois transportou os mesmos valores levantados pelo autuante, não agindo como recomendado.

Em relação ao exercício de 1999, concordou com a revisão efetuada, recolhendo o imposto através do benefício da Lei nº 8.887/03, no valor de R\$1.644,99.

Diante dos argumentos da defesa sobre sua discordância do Parecer ASTEC/CONSEF nº 0025/04, foi analisado como o diligente se pautou para apresentá-lo. Feito um cotejamento entre os demonstrativos apresentados pelo autuante (fls. 9/34) e aquele apresentado à fl. 631, ficou patente que da solicitação feita anteriormente, através do pedido de diligência da 1ª JF (fl. 621), o diligente fiscal deixou de excluir como despesas os depósitos bancários realizados existentes no livro Caixa e não retirou todos os empréstimos realizados bem como seus pagamentos, ou seja, os incluiu nas receitas, bem como, nas despesas. Assim, os autos foram baixados, novamente, em diligência para que a mesma fosse cumprida nos moldes solicitados pela 1ª JF (fl. 665).

Diligente fiscal cumpriu o solicitado através do Parecer ASTEC/CONSEF nº 0143/2004, onde apresentou novo demonstrativo de débito em relação ao exercício de 1998 já que em relação ao exercício de 1999 o anteriormente apresentado foi aceito pelo impugnante (fls. 667/668).

O autuado manifestando-se sobre o parecer da ASTEC (fls. 675/677) entendeu que do saldo credor de caixa apurado, para a correta apuração do imposto deveriam ser abatidos os valores indicados pelo revisor como disponível na conta Banco.

VOTO

Abordando o mérito da matéria em questão, o autuante levantou, com base nas receitas e despesas apresentadas no livro Caixa do sujeito passivo e para o exercício de 1998, todas as receitas e despesas apresentadas. Destas abateu dos ingressos, empréstimos não comprovados e dos desembolsos incluiu notas fiscais colhidas pela fiscalização de trânsito desta Secretaria da Fazenda e excluiu pagamentos de empréstimos não comprovados. Este procedimento foi realizado mês a mês. Para o período de maio de 1999 a dezembro de 1999, como não foi apresentado o livro Caixa, já que a empresa autuada se encontrava enquadrada no regime do SimBahia e, portanto, desobrigada, naquele período, a escriturá-lo, recompôs a Conta Caixa do estabelecimento através das movimentações financeiras apresentadas pelo impugnante através do livro Movimento do Caixa e de notas fiscais colhidas pela fiscalização de trânsito de mercadorias. O seu procedimento de inclusões e exclusões de receitas e despesas foi o mesmo que adotou em 1998.

O autuado ao impugnar o lançamento fiscal, afirmou que ele havia sido realizado por índice econômico que não passava de uma forma de arbitramento efetuado ao arrepio do disposto nos artigos do Regulamento. Em seguida e em relação ao exercício de 1998, discordou, primeiramente, da forma de como o autuante apurou suas receitas, pois, disse, havia excluído de suas vendas os empréstimos realizados. Ao mesmo tempo não excluiu os depósitos efetuados que foram utilizados como despesas. Prosseguindo em seus questionamentos, afirmou que no levantamento fiscal foram consideradas as Notas Fiscais nº 240, 500, 501, 102031, 3172 e 2546, não lançadas, dos exercícios de 1998 e 1999, cujas mercadorias foram pagas através de empréstimo contraído junto ao Banco do Brasil (notas fiscais nº 500 e 501), conforme Contrato que anexou aos autos, no valor de R\$39.470,00,

cujo valor, parte serviu para implantação do seu estabelecimento e parte (R\$9.107,60) para capital de giro. Em sendo assim, o autuante não havia observado com atenção as Notas Fiscais nº 500 e 501 onde constava consignada a observação: “Financiamento Banco do Brasil S/A (MIPEM – FAT)”. Quanto ao exercício de 1999, entendeu que o tipo de auditoria realizada somente seria tecnicamente segura feita com base na escrita normal da empresa. Em seguida, observou que neste ano havia optado pelo Simbahia.

Quanto ao primeiro questionamento do impugnante tenho a dizer que a auditoria realizada, saldo credor de caixa, não trata de qualquer índice econômico, nem de arbitramento. É uma presunção legal (art. 4º, § 4º da, da Lei nº 7.014/96) da ocorrência de operações mercantis tributáveis sem pagamento do imposto, sempre que a escrituração contábil apresentar saldo credor de caixa, salvo se o contribuinte provar o contrário. Portanto, não sendo comprovado como foram pagas as despesas existentes no período fiscalizado, a infração está comprovada.

Diante dos demais argumentos de defesa e da análise do processo, o PAF foi encaminhado à ASTEC/CONSEF para que fiscal estranho ao feito tomasse as seguintes providências:

- a) fosse incluído o saldo inicial existente em 31/12/97.
- b) não fossem consideradas como despesas os depósitos bancários realizados, abatidos no livro Caixa.
- c) retirasse todos os empréstimos realizados bem como seus pagamentos.
- d) fosse observado se existia pagamento do empréstimo realizado através da Cédula Crédito contraída junto ao Banco do Brasil, vez que tais pagamentos deveriam ter começado a existir a partir de fevereiro de 1999. Caso existissem, considerá-los como despesas. Não fossem consideradas como despesas no mês de agosto de 1998 as Notas Fiscais nº 500 e 501, colhidas junto ao Sistema CFAMT.
- e) ajustasse o exercício de 1999 às regras do art. 387-A, do RICMS/97, já que o sujeito passivo encontrava-se enquadrado no SimBahia.

Tais providências foram solicitadas e atendidas, vez que para recomposição do Caixa da empresa era necessário:

- a) se considerar o saldo inicial de numerário, existente e provado no livro Caixa da empresa.
- b) como o autuante havia abatido, não das vendas, como dito pelo impugnante, mais dos ingressos totais e mensais de numerário os valores de cheques que supriram o caixa, era necessário, de igual forma, que aqueles valores retirados do mesmo caixa não fossem considerados. Esta situação somente foi sanada após dois pedidos de diligência. A discussão aqui não é se as contas Caixa e Bancos são contas de disponível. O que esta em discussão é a sistemática adotada. Pela análise dos lançamentos feitos pela empresa, ela realiza vendas, que ingressam na conta Caixa. Estes numerários resultantes dos recebimentos pelas vendas saem desta conta para a conta Bancos. Depois, quando necessário, supri a conta Caixa com numerário que não é do mesmo valor daquele anteriormente ingresso e saído. Nesta situação, para ser aceito os ingressos em cheque seria necessário que o autuado comprovasse a origem destes valores, pois se de vendas declaradas, as mesmas já haviam sido consideradas, não podendo ser computadas em duplicidade. Ao lado desta colocação, também não podem ser consideradas como despesas as saídas de numerários da conta Caixa, a título de depósito bancário, pois são “disponibilidades” da empresa que saíram de uma conta do disponível para outra do mesmo grupo.

Para se ter uma visão global da conta Bancos, o autuante deveria ter feito uma análise das receitas, as confrontando com os depósitos cujos valores subtendem-se serem resultantes de receitas de

vendas. Como o autuante efetuou a auditoria excluindo dos ingressos de numerários os valores transferidos da conta Banco para a conta Caixa (saques de cheques) e manteve os valores de saídas da conta Caixa para a conta Bancos (depósitos) esta sistemática não demonstra a realidade dos fatos. Assim, e diante da situação posta, era preciso a exclusão de ambos os lançamentos. Ressalto, ainda, que a exclusão dos valores de débito e crédito relativos a saques de depósitos foi solicitado tendo em vista não se tratar de uma escrituração no livro Diário onde estaria consignado em separado a movimentação da conta Caixa e Bancos, o que permitia ao fisco uma avaliação criteriosa da conta Bancos em confronto com os extratos bancários. Porém, o caixa foi apurado através do livro Caixa em 1998 e em 1999 através de um livro de controle intitulado “Movimento de Caixa”. Assim foram consideradas todas as receitas e despesas efetivamente existentes no período.

Em torno deste assunto e ao final após saneamento do valor do imposto apurado, o impugnante solicitou que os saldos bancários que o diligente fiscal havia apurado através da conta Caixa, e excluído do lançamento, fossem abatidos do ICMS cobrado. Neste sentido, tenho a dizer que não posso atender o pleito do defendente. Estes saldos, se efetivamente provados, ao contrário do que afirmado, poderiam sim, constituir em presunção legal de omissões de saídas de mercadorias anteriores sem emissão de documento fiscal, ou seja, disponibilidade de origem não comprovada, o que aumentaria o valor do imposto cobrado e não diminuído.

c) os empréstimos ditos existentes e lançados no Caixa não foram comprovados. Neste sentido não podem ser aceitos, nem a débito nem a crédito, pois lançamentos sem origem.

d) o empréstimo realizado através da Cédula Crédito (fl. 101/107) contraído junto ao Banco do Brasil em 24/7/1998 foi analisado pelo fiscal estranho ao feito. O valor do empréstimo, segundo a Cédula de crédito comercial, era de R\$39.470,00 acrescido de juros de 5,462%, a ser pago em 30 prestações, com a primeira prestação a partir de 01/02/1999, o que resultaria numa prestação de aproximadamente R\$1.400,00. No livro caixa (fls. 207/224) não foi identificado qualquer pagamento registrado com valores próximos ao estimado. Além do mais, em análise desta Cédula de Crédito, de fato, lá consta que parte do numerário deveria ser depositada na conta corrente do impugnante. Porém, em qualquer momento, este ingresso foi documentado. Em vista destes fatos, não se pode considerar este empréstimo a título de ingresso de numerário na conta Caixa da empresa, com exceção das Notas Fiscais nº 500 e 501 (fls. 96/97) em cujo corpo dos documentos está consignado que foram aquisições adquiridas através de financiamento do Banco do Brasil. Estes documentos foram excluídos do levantamento fiscal. Os demais permaneceram já que foram compras não declaradas, cujos documentos fiscais foram colhidos junto ao sistema CFAMT desta Secretaria da Fazenda.

e) como no exercício de 1999 o autuado estava enquadrado no Simbahia, na condição de empresa de pequeno porte e, à época, a lei não previa a cobrança do imposto pelo regime normal de apuração, o saldo credor de caixa foi ajustado regras do art. 387-A, do RICMS/97 para aquele exercício e o de 1998, apurado pela sistemática normal de apuração.

Pelo tudo exposto, voto pela procedência parcial da autuação conforme demonstrativo a seguir e apurado pelo fiscal estranho ao feito quando de sua segunda manifestação (fl. 668), homologando-se os valores efetivamente recolhidos e observando que a multa aplicada para o exercício de 1999 é aquela indicada no art. 42, I, “b”, da Lei nº 7.014/96, ou seja de 50%, vez que nesta época o contribuinte não perdia o direito de recolher o imposto na forma do regime estabelecido e nele enquadrado, ou seja, no Simbahia.

DEMONSTRATIVO DE DÉBITO

CÓDIGO DÉBITO	DATA OCORRÊNCIA	DATA VENCIMENTO	VALOR DO DÉBITO	MULTA (%)
10	31/1/98	9/3/98	533,64	70
10	30/2/98	9/5/98	1.398,37	70
10	31/4/98	9/6/98	89,10	70
10	31/5/98	9/8/98	85,74	70
10	28/2/99	9/3/99	452,31	50
10	31/3/99	9/4/99	329,90	50
10	30/4/99	9/5/99	56,41	50
10	31/5/99	9/6/99	75,12	50
10	30/6/99	9/7/99	92,72	50
10	31/7/99	9/8/99	67,96	50
10	31/8/99	9/9/99	79,65	50
10	30/9/99	9/10/99	90,24	50
10	31/10/99	9/11/99	240,91	50
10	30/11/99	9/12/99	88,34	50
10	31/12/99	9/1/00	91,42	50
TOTAL			3.771,83	

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 **298920.0011/03-0**, lavrado contra **JUCILENE BARBOSA DA SILVA SOUZA**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$3.771,83**, atualizado monetariamente, acrescido das multas de 50% sobre o valor de R\$1.664,98 e de 70% sobre o valor de R\$2.106,85., previstas no art. 42, I, "b", 3 e III da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos moratórios correspondentes. Homologa-se os valores efetivamente recolhidos.

Sala das Sessões do CONSEF, 09 de setembro de 2004.

ANTÔNIO AGUIAR DE ARAÚJO - PRESIDENTE

MÔNICA MARIA ROTERS - RELATORA

LUIS ROBERTO DE SOUSA GOUVÊA - JULGADOR