

**A. I. N °** - 011002.4005/04-9  
**AUTUADO** - CARMO COSTA COMERCIAL DE ALIMENTOS LTDA.  
**AUTUANTE** - NÍVIA COSTA VERZOLLA  
**ORIGEM** - INFAZ/IGUATEMI  
**INTERNET** - 29.10.2004

## 1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO JJF N° 0420-01/04

**EMENTA:** ICMS. 1 - CONTA “CAIXA”. SALDO CREDOR. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES MERCANTIS NÃO CONTABILIZADAS. 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. 2 - ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. Nas aquisições interestaduais de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, não havendo acordo (Convênio ou Protocolo) que preveja a retenção do imposto pelo remetente, cabe ao destinatário efetuar a antecipação do imposto sobre o valor adicionado no prazo regulamentar. 3- DOCUMENTOS FISCAIS. CUPONS FISCAIS. DIVERGÊNCIA NOS VALORES ESCRITURADOS NOS LIVROS FISCAIS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Infrações comprovadas. Não acolhidas as arguições de nulidade. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

### RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide, lavrado em 30/06/2004, exige ICMS, no valor total de R\$94.916,04, em decorrência da seguintes irregularidades:

- 1 - Omissão de saídas de mercadorias tributáveis, apurada por meio de saldo credor de “Caixa”, deixando de recolher o imposto no valor de R\$91.922,72.
- 2 - Deixou de efetuar o recolhimento do ICMS devido por antecipação tributária, no montante de R\$ 1.871,33, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente à aquisição de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação e relacionadas nos anexos 69 e 88. Referente as Notas Fiscais n°s 1890 da Fruta de 1999 e 197297, da Elo Atacadista, 2553, 4387, 4765 da J.V. Ind. E Com. de Charque 2000.
- 3 - Deixou de recolher o ICMS, no valor de R\$1.121,99, em função de divergência entre os documentos fiscais e os lançamentos nos livros fiscais próprios, referente ao mês maio/99 conforme demonstrativo de registro de saídas da redução Z. Foi considerada a alíquota de 17% só para calcular a base de cálculo, sendo os valores devidos do imposto R\$33,70 com alíquota de 7% e R\$942,85 com alíquota de 17% perfazendo um total de R\$976,55, conforme demonstrativo anexo ao PAF.

O autuado apresentou defesa, às folhas 1127/1134, preliminarmente arguindo a nulidade do Auto de Infração, por entender que não contém elementos suficientes para se determinar, com

segurança, a infração e o infrator, bem como, pela preterição ao direito de defesa, na forma do art. 18, II e IV, “a”, do RPAF/99.

Aduz que, se por um lado a tipificação da infração é “Omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através de saldo credor de caixa”, por outro, a descrição do fato é: “Omissão de saída de mercadorias apurada através do fluxo de caixa”. Duas coisas totalmente diferenciadas entre si.

Argumenta que a existência de saldo credor de caixa é considerada irregularidade, conforme consta no parágrafo 4º, do art. 4º, da Lei 7.014/96. Quanto ao fluxo de caixa, não existe, e não poderia existir, tipificação em lei como irregularidade, pois é uma técnica de administração utilizada para estimar a entrada e saída de recursos financeiros da empresa.

Alega imprecisão na aplicação da alíquota sobre a base de cálculo, uma vez que foi aplicada 17%, quando a própria fiscalização reconhece que incidiria outras alíquotas, de 7% e 12%. Desta forma, existiria nulidade da ação fiscal, por utilizar uma “alíquota preponderante” órfão de base legal.

Quanto ao mérito, afirmou que não procede o entendimento da existência do saldo credor de caixa, haja vista que a empresa não possui uma escrituração que reflita a precisão dos fatos contábeis, capazes de evidenciar a realidade econômica-financeira da empresa.

Prosseguindo em sua defesa, asseverou que no início de 1999 o contador elaborou um balanço presumido e estimou um saldo de caixa que não corresponderia à realidade. Sendo o saldo real de R\$550.000,00.

Sustenta que a fiscalização incluiu todas as notas fiscais de compra como sendo pagas à vista, embora muitas delas são a prazo.

Ao finalizar, requereu pela nulidade do Auto de Infração e, no mérito, improcedente.

Na informação fiscal, fl. 1137/1139, a autuante prestou os seguintes esclarecimentos:

1 – Da nulidade ao Auto de Infração – A nulidade pretendida pelo autuado não há de prosperar uma vez que todos os elementos de prova, tais como livro Razão, nota fiscais, documentos de despesas (todos fornecidos pela empresas) e os demonstrativos de apuração do Fluxo de caixa (folhas 13 a 87), contêm elementos suficientes para se determinar o valor apurado, com a mais absoluta clareza.

Ressaltando que todos os demonstrativos foram entregues ao contribuinte mediante recibo nas próprias vias do PAF.

2 – Falta de Segurança da Identificação da Infração – Neste item a defesa tenta confundir o Conselho de Fazenda alegando falta segurança apenas porque em alguns demonstrativos, por erro de digitação saiu “AUDITORIA DE CAIXA em vez de FLUXO DE CAIXA”. Em verdade, ao iniciar os trabalhos de fiscalização, constatou mediante Auditoria do MVA que o contribuinte apresentou prejuízo nos exercícios 1999 de -42,54 e em 2000 com MVA nas mercadorias tributadas de -39,91, e sendo usuário de emissor de cupom fiscal sem memória alfa-númerica não foi possível efetuar um levantamento de estoque por espécie de mercadorias. Diante dos fortes indícios de sonegação era necessária uma Auditoria de Caixa, tendo em vista que o contribuinte forneceu o livro Razão (fls. 111 a 158), no qual verificou que o autuado, com o intuito de encobrir as omissões de saídas de mercadorias tributárias cometeu o grave erro de registrar as operações diárias de entradas e saídas no último dia de cada mês.

Salientou que o autuado deixou de escriturar 57 notas fiscais, no exercício de 1999, no total de R\$ 20.646,72, conforme demonstrativo à folha 162, e em 2000, 152 notas fiscais de compras no total de R\$385.888,13, folha 226, documentos capturados no sistema CFAMT.

3 – Imprecisão na aplicação da alíquota sobre a base de cálculo – Numa Auditoria de Caixa, Fluxo de Caixa, ou outra auditoria qualquer onde não de possa precisar a alíquota aplicável utiliza-se a alíquota preponderante no período apurado, e nos dois períodos levantados, conforme constatou nos livros fiscais a alíquota preponderante é de 17%.

4 – Do Mérito – Neste item o autuado chega ao absurdo de afirmar que esta fiscalização não poderia apurar Saldo Credor de Caixas tendo em vista que a empresa não possuía uma escrituração que refletisse a precisão dos fatos contábeis capazes de evidenciar a realidade econômica ou financeira da empresa. A prova disto é que no momento em que registrou os documentos de entradas e saídas de caixa na suas verdadeiras datas, o estouro se verificou em quase todos os meses.

Destacou que, o próprio contribuinte, em sua peça defensiva, afirmou que o saldo de caixa do exercício de 1999 não corresponderia à realizada, mesmo este saldo sendo extraído do Balanço Patrimonial da Empresa (folha 108 a 110), fornecido pelo autuado. Mais adiante o contribuinte alega que o saldo seria de R\$550.000,00, sem apresentar qualquer prova.

Quanto à alegação de que foram consideradas todas as notas fiscais de compra como se fossem à vista, embora muitas foram à prazo, esclareceu que não procede. Conforme os demonstrativos de fluxo de caixa já citado e as cópias das notas fiscais de compras capturadas no CFAMT, juntamente com notas fiscais de compras entregues pelo contribuinte, foram lançadas de acordo com as datas de vencimento apresentadas nas mesmas (volume II e III do PAF), como pode ser observado. Nos demais casos foram observados os pagamentos das duplicatas.

Finaliza opinando pela manutenção a ação fiscal.

## **VOTO**

Da análise das peças que compõem o presente PAF, constatei que o autuante utilizando o roteiro de Auditoria de “Caixa” apurou omissão de saídas de mercadorias tributáveis, decorrente da constatação de saldo credor de “Caixa” (infração 1); falta de recolhimento do ICMS devido por antecipação tributária, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente à aquisição de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação e relacionadas nos anexos 69 e 88 (infração 2) e falta de recolher o ICMS, em função de divergência entre os documentos fiscais e os lançamentos nos livros fiscais próprios. Referente ao mês maio/99 conforme demonstrativo de registro de saídas da redução Z (infração 3)

Inicialmente afasto a preliminar de nulidade suscitada pelo sujeito passivo, tendo em vista que foram acostados ao PAF cópias do livro Razão, vias das notas fiscais e os demonstrativos, onde consta claramente às infrações apontadas e o infrator.

Também, não pode ser acolhida a alegação defensiva de cerceamento de defesa, pois todos os levantamentos, demonstrativos e cópias das notas fiscais foram entregues, mediante recibo, ao autuado.

Quanto o argumento de que não existe previsão para aplicação da alíquota de 17%, pois comercializa mercadorias com 17%, 12% e 7%, o mesmo não pode prosperar, uma vez que a omissão caracterizada tem base na presunção legal de saídas sem notas fiscais cuja alíquota é de 17 %, conforme o art. 15, I, “a”, da Lei 7014/96. Podendo ser aplicada a alíquota de 7 % ou 25% nos casos em que o autuado somente comercializa produtos indicados nas situações específicas no art. 16, I e II, da citada lei. Mesmo que não adotasse esse procedimento não seria caso de nulidade da autuação.

No tocante ao fato de que o saldo credor de foi apurado através do “fluxo caixa”, entendo que o Roteiro de Auditoria de Caixa aplicado no processo de auditoria desenvolvido pelo auditor é o usualmente empregado para apurar a existência de saldo credor de “caixa”, onde são considerados todos os pagamentos e recebimentos do contribuinte, não existir nenhum conflito com o prever o § 4º, do art. 4º, da Lei 7.014/96, o qual transcrevo abaixo para um melhor entendimento:

*“Art. 4º ...*

*§ 4º O fato de a escrituração indicar saldo credor de caixa, suprimidos a caixa não comprovados ou a manutenção, no passivo, de obrigações já pagas ou inexistentes, bem como a existência de entrada de mercadorias não contabilizadas ou de declaração de vendas pelo contribuinte em valores inferiores às informações fornecidas por instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito, autorizam a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção.”*

Ademais, não se observa qualquer erro ou vício especificado no art. 18, do RPAF/99, que possibilite a decretação de nulidade da autuação.

Adentrando ao mérito da autuação, o autuado afirmou que não procede o entendimento da existência do saldo credor de caixa, haja vista que a empresa não possui uma escrituração que reflita a precisão dos fatos contábeis, capazes de evidenciar a realidade econômica-financeira da empresa. Ora, se o próprio autuado reconhece que sua escrituração não reflete a realidade de suas operações, este fato somente reforça o levantamento realizado pelo autuante, o qual foi baseado nos documentos apresentados pelo autuado.

Outra declaração defensiva que comprova o acerto da autuação, foi a de que no início de 1999, o contador elaborou um balanço presumido e estimou um saldo de caixa que não corresponderia à realidade, sendo que o saldo real seria de R\$550.000,00, porém, não apresentou qualquer elemento para comprovar a existência do referido saldo. Ressalto que, se a afirmativa defensiva de que o “Balanço” da empresa não reflete a realizada for verdadeira, trata de um ato reprovável em todos os aspectos, com punições previstas em outros ramos do direito brasileiro e, certamente, pelo Conselho de Contabilidade, além, de fazer prova contra o autuado no direito tributário.

No tocante a alegação de que a fiscalização incluiu todas as notas fiscais de compras como sendo pagas à vista, o autuante contestou, informando que conforme pode ser observado nos demonstrativos de fluxo de caixa e nas cópias das notas fiscais de compras capturadas no CFAMT, juntamente com notas fiscais de compras entregues pelo contribuinte, foram lançadas de acordo com as datas de vencimento apresentadas nas mesmas (volume II e III do PAF), nos demais casos foram observados os pagamentos das duplicatas. Efetivamente a autuante observou a efetiva data de pagamentos consignados nos documentos apresentados pelo autuado, não tendo fundamento à alegação do contribuinte, estando caracterizada à infração 1.

Às infrações 2 e 3, encontram-se comprovadas nos autos do presente PAF, não tendo o autuado apresentado nenhuma impugnação específica em relação as mesmas.

Pelo acima exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº 011002.4005/04-9, lavrado contra **CARMO**

**COSTA COMERCIAL DE ALIMENTOS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$94.916,04**, acrescido das multas de 60% sobre R\$2.993,32 e de 70% sobre R\$91.922,72, previstas no art. 42, III e II, “d”, respectivamente, da Lei nº 7014/96 e demais acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 25 de outubro de 2004.

CLARICE ANÍZIA MÁXIMO MOREIRA – PRESIDENTE

ANTONIO CESAR DANTAS DE OLIVEIRA – RELATOR

MARCELO MATTEDI E SILVA – JULGADOR