

A. I. N° - 279116.1121/04-6
AUTUADO - ROMÃO DE SÁ SAMPAIO SOBRINHO
AUTUANTE - ROGÉRIO ALMEIDA SANTOS
ORIGEM - INFRAZ BOM JESUS DA LAPA
INTERNET - 23.11.04

2^a JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0430-02/04

EMENTA: ICMS. SIMBAHIA. EMPRESA DE PEQUENO PORTE. 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. Não foi comprovada pelo contribuinte a origem dos recursos. Considerando que não havia previsão legal para exigência do imposto pelo regime normal no exercício de 1999, foi feita a adequação da apuração aos critérios previstos no artigo 408-L, V, do RICMS/97, e para os períodos subsequentes, obedecidas as disposições previstas na Lei nº 8.534/02, mediante a concessão do crédito fiscal de 8% calculado sobre a receita omitida. Infração parcialmente subsistente. Rejeitadas as preliminares de nulidades da autuação. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide foi lavrado em 30/06/2004, e reclama a falta de recolhimento do ICMS no valor de R\$ 17.161,54, nos exercícios de 1999, 2000 e 2001, em decorrência de omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através de saldo credor na Conta “Caixa”, conforme demonstrativos e documentos às fls. 09 a 24.

No prazo legal, o autuado através de advogado legalmente constituído, apresenta defesa às fls. 32 a 51, onde argüi a nulidade da ação fiscal com base na preliminar de que há vício insanável no roteiro de auditoria empregado, por entender que em se tratando de auditoria de Caixa, não houve sob o ponto de vista contábil o exame adequado da conta Caixa.

Invoca o artigo 4º da Lei nº 7.014/96 para argumentar que a presunção existe se a escrituração indicar saldo credor de Caixa, e ressalta que a escrituração descrita é a feita pelo contribuinte, composta de lançamentos fiscais e contábeis, a qual após analisada pelo Fisco dará subsídios para que se conclua ou não pela presunção.

No caso, diz não estão presentes os pressupostos que autorizam a presunção, pois não existe no processo nenhuma documentação que prove que essa análise foi feita, limitando-se o trabalho fiscal a elencar as vendas dos exercícios e as compras efetuadas e pagas dentro do mesmo exercício.

Frisa que os Conselheiros da 1^a e 2^a CJF do CONSEF já se posicionaram no sentido de que o preceito contido no artigo 4º da Lei nº 7.014/96, que trata da presunção legal para cobrar ICMS por saídas anteriores de mercadorias, não pode ser com base em simples indícios.

Fez menção ao Acórdão CS nº 0177-21/02, do CONSEF, que decidiu pela nulidade do Auto, em razão de não ter havido o exame da Conta Caixa no plano contábil; por não ter sido considerado o saldo inicial de cada período, nem o total das disponibilidades; por ter sido computada a totalidade dos recebimentos e pagamentos efetuados em cada exercício fiscalizado; não ter sido comprovado que inexistiram ingressos decorrentes de outras fontes ou origens; por não ter efetuado a demonstração por período mensal de apuração; e por considerar que os demonstrativos do fluxo de caixa foram apresentados de forma parcial, incompleta e totalmente inconsistente.

Por conta disso, salienta que apresenta elementos suficientes para que se proceda a fiscalização, e que o trabalho fiscal está totalmente destituído de elementos comprobatórios, invertendo o ônus da prova. Sobre esta questão, fez referência a lição de renomado professor sobre a prova por presunção em matéria de direito tributário, e decisões de Câmara de Julgamento Fiscal do CONSEF em caso de arbitramento cujo processo foi considerado nulo por inobservância do devido processo legal.

Diz ainda que ao ser exigido de contribuinte inscrito no SIMBAHIA imposto pelo regime normal de apuração, não foram obedecidos os princípios da estrita legalidade, da isonomia, da bitributação e da vedação ao confisco.

No mérito, argüi a improcedência da autuação com base no argumento de imprecisão no roteiro de fiscalização utilizado pelo autuante, por entender que ao ser elaborada a demonstração das origens e aplicações dos recursos, deveria ter sido observado que as compras efetuadas nos exercícios mais o estoque inicial e subtraídas as saídas declaradas, poderia levar a uma presunção de omissão de saídas, porém, argumenta que as mercadorias permaneceram no estoque, conforme cópia do Registro de Inventários às fls. 58 a 70.

Considerou equivocada a aplicação da alíquota de 17% no cálculo do débito, em virtude da empresa está enquadrada no Regime Simplificado de Apuração do ICMS (SIMBAHIA), na condição de empresa de pequeno porte, recolhendo o ICMS sobre a receita bruta ajustada, nos termos do artigo 7º, inciso II, da Lei nº 7.357/98.

Ressalta que por ser o lançamento ato meramente declaratório, deve estar em consonância com a legislação vigente na época da ocorrência do fato gerador, aplicando-se os valores fixos correspondentes a sua faixa de receita bruta ajustada, pois no período fiscalizado encontrava-se devidamente enquadrado no regime do SIMBAHIA.

Citou a jurisprudência do CONSEF em diversos processos, nos quais houve a adequação dos levantamentos ao que determina a legislação tributária, com base nas normas previstas na Lei nº 8.534/02 e no artigo 408-L inciso V, combinado com os artigos 408-P, e 408-S, do RICMS/97.

Por fim, diz que caso superada a preliminar de nulidade, requer a procedência parcial da autuação, para que seja cobrado o imposto das efetivas saídas de mercadorias em consonância com a legislação pertinente às microempresas e empresas de pequeno porte.

O autuante em sua informação fiscal às fls. 71 e 72, rebate as alegações defensivas dizendo que não são cabíveis as argüições de nulidade do roteiro empregado, em virtude de:

1. Intimado, o contribuinte não apresentou o livro Caixa;
2. A inclusão de outras despesas, se existirem, tais como, energia, telefone, aluguel, salários, aumentariam o saldo credor de Caixa que foi apurado;

3. A DME exige a informação do saldo inicial e final de Caixa, e o contribuinte não declarou nenhum valor.
4. Ter verificado que o montante das compras foi pago dentro do próprio exercício fiscalizado;
5. Não ter sido apresentado pelo autuado as cópias das notas fiscais comprovando que houve pagamentos no exercício seguinte. Ressalta que mesmo assim, se isto tivesse ocorrido, o saldo credor de exercício iria diminuir, e o saldo credor do ano seguinte iria aumentar.

Em seguida, invoca o artigo 408-L, inciso V, e artigo 408-S, do RICMS/97, para argumentar que perde o direito à adoção do tratamento tributário previsto no SIMBAHIA, o contribuinte que apresentar saldo credor de Caixa, e que o imposto deve ser exigido com base nos critérios e nas alíquotas aplicáveis às operações normais.

Conclui pela manutenção de sua ação fiscal.

O processo foi submetido à Pauta Suplementar do dia 28/09/2004, visando a realização de diligência para adequar o lançamento aos critérios do SIMBAHIA, sendo decidido que os autos contêm todos os elementos necessários para a sua instrução e julgamento.

VOTO

Preliminarmente, rejeito o pedido de nulidade da autuação, por não se enquadrar em nenhum dos incisos do artigo 18 do RPAF/99, pois o Auto de Infração preenche todas as formalidades legais previstas, não ensejando qualquer violação ao devido processo legal e ampla defesa do contribuinte, eis que, a infração imputada está em perfeita sintonia com o enquadramento legal, e se encontra devidamente instruída com prova documental, cujo roteiro de auditoria das disponibilidades empregado no trabalho fiscal se justifica (docs. fls. 09 a 11), na medida que o autuado deixou de apresentar o livro Caixa a que esta obrigado a escriturar na condição de empresa enquadrada no SIMBAHIA.

O Auto de Infração exige de empresa de pequeno porte inscrita no SIMBAHIA, imposto calculado com base na omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através da constatação de saldos credores na Conta Caixa, conforme demonstrativos fls. 09 a 11.

Da análise dos referidos demonstrativos sobressai que se trata de auditoria de Caixa, intitulada de “CÁLCULO DO IMPOSTO DEVIDO EM FUNÇÃO DA APURAÇÃO DE SALDO CREDOR DE CAIXA”, na qual foram considerados como saldo de Caixa, o saldo final de Caixa mais os recebimentos, e menos os pagamentos e o saldo inicial de Caixa. Como RECEBIMENTOS foram considerados os valores das vendas declarados na DME; como PAGAMENTOS, o montante das compras declaradas na DME mais as despesas e os recolhimentos efetuados, sendo apurados nos exercícios de 1999, 2000 e 2001, os saldos credores nos valores de R\$ 64.677,56, R\$ 65.517,12 e R\$ 60.489,16, respectivamente. Do imposto apurado foi deduzido o crédito fiscal de 8% sobre o total da receita omitida.

O 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, e quando o contribuinte não comprova a improcedência dessa presunção legal, a irregularidade.

O sujeito passivo não apontou qualquer erro nos números apurados no trabalho fiscal, nem comprovou a origem dos recursos utilizados para o pagamento das operações não contabilizadas, limitando-se apenas a alegar que o roteiro de auditoria empregado, por se tratar de auditoria de Caixa, não houve sob o ponto de vista contábil o exame adequado da conta Caixa, mas não trouxe aos autos cópia do livro Caixa para comprovar suas alegações.

Os Acórdãos referentes a julgamentos no âmbito do CONSEF, citados na defesa, não se aplicam ao presente caso, e quanto ao pedido do contribuinte no sentido de que seja feita a adequação do lançamento em consonância com o que prescreve a legislação tributária estadual pertinentes às empresas de pequeno porte inscritas no SIMBAHIA, assiste razão em parte ao patrono do autuado como veremos a seguir.

Realmente o estabelecimento no período objeto da autuação se encontrava inscrito no SIMBAHIA na condição de empresa de pequeno porte. Nessa condição, de acordo com a legislação tributária, dentre outras obrigações acessórias, deve manter arquivados os documentos relativos a entradas e saídas de mercadorias; fretes pagos; contas de consumo em geral; documentos de aquisição de bens para consumo ou para o ativo imobilizado, materiais de consumo; e demais comprovantes de despesas. Fica obrigado ainda a escriturar o livro Registro de Inventários e o Livro Caixa com o registro de sua movimentação financeira, inclusive bancária.

Consta no Termo de Intimação à fl. 05 dos autos, que o autuado foi intimado a apresentar todos os livros e documentos fiscais e contábeis, notadamente o livro Diário, [Caixa e Razão], inclusive que fosse informado o saldo inicial em Caixa e em Bancos, em cada exercício, compreendido no período de 01/01/99 a 31/12/01, com os respectivos documentos relativos a comprovantes de despesas, de recebimentos e de pagamentos, não sendo atendido o pedido do preposto fiscal.

Desse modo, entendo que sem o Livro Caixa ou do Diário (apesar de desobrigado a mantê-lo este último) e os comprovantes de despesas, de recebimentos e de pagamentos, o preposto fiscal não teve outra alternativa para proceder a auditoria das disponibilidades, qual seja, tomando por base as próprias informações econômico-fiscais declaradas à Secretaria da Fazenda pelo contribuinte.

Quando é detectada pela fiscalização omissão de saídas de mercadorias apurada através de saldo credor de Caixa, conforme mencionado, a legislação tributária autoriza a presunção legal de omissão de mercadorias sem a tributação devida. Por se tratar de uma presunção legal, caberia ao autuado afastá-la mediante comprovação da origem do numerário utilizado no pagamento das aquisições.

Portanto, considerando que o autuado não trouxe aos autos prova capaz para elidir o trabalho fiscal, entendo que está caracterizado o cometimento da infração, incorrendo o contribuinte, na condição de empresa de pequeno porte inscrito no SIMBAHIA, na situação prevista no inciso V do artigo 408-L do RICMS/97, sendo devido o cálculo do imposto com base nos critérios e nas alíquotas aplicáveis às operações normais.

Contudo, levando-se em consideração que no exercício de 1999, no caso de contribuinte inscrito no SIMBAHIA, não havia previsão para considerar como omissão grave a ocorrência de estouro de Caixa, pois o mesmo não estava obrigado a escrituração fiscal, não é devida a exigência fiscal, pois para o citado período, o valor do ICMS a recolher deve ser apurado pelo regime simplificado, por faixa de faturamento, com base na receita bruta ajustada (art. 386-A), computando-se a receita omitida apurada através da auditoria de Caixa, conforme demonstrado no QUADRO abaixo.

EXERC	AQUIS.	REC.BRUT	RECEITA	REC.BRUTA	ABATIM.	REC.BRUTA	%	ICMS	INCENT.	ICMS	DIF.A
	MERC.	NO ANO	OMITIDA	TOTAL	20%	AJUSTADA		DEVIDO	AO EMP.	RECOLH.	REC.
	Fl.9/12		Fl.9							Fl.22	
	(a)	(b)	(c)	d=b+c	e=a x 0,20	f=d-e	(g)	h = f x g	i = h x 25%	(j)	k=h-i-j
1999	133.097,83	70.218,20	34.241,05	104.459,25	26.619,57	77.839,68	2,5	1.945,99	486,50	1.271,39	188,10

Quanto aos exercícios de 2000 e 2001, embora o contribuinte estivesse enquadrado no SIMBAHIA, porém, ante a constatação de omissão de saídas, o imposto deve ser calculado pelos critérios estabelecidos para os contribuintes inscritos no regime normal, conforme previsto no artigo 408-S, do RICM/97, com a concessão do crédito fiscal calculado à alíquota de 8% sobre a receita omitida, nos termos do artigo 408-S, § 1º, do RICMS/97, alterado pelo Decreto nº 8.413/02, conforme QUADRO abaixo.

EXERCÍCIO	SD.CR.CAIXA	ICMS (17%)	CF (8%)	VR.DÉBITO
2000	65.517,12	11.137,91	5.241,37	5.896,54
2001	60.489,16	10.283,16	4.839,12	5.444,02

Desse modo, o débito do Auto de Infração fica modificado conforme demonstrativo seguinte:

INFRAÇÃO	PERÍODO	VL.AUTUADO	VL.DEVIDO
1	1999	5.820,98	188,10
1	2000	5.896,54	5.896,54
1	2001	5.444,02	5.444,02
	TOTAL	17.161,54	11.528,66

Ante o exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração no valor de R\$ 11.528,66, ficando o demonstrativo de débito da infração 01 modificado conforme abaixo:

DEMONSTRATIVO DO DÉBITO - INFRAÇÃO 01

Data Ocor.	Data Venc.	B. de Cálculo	Aliq.(%)	Multa (%)	Vr.do Débito
31/12/99	09/01/009	1.106,47	17	50	188,10
31/12/00	09/01/01	34.685,52	17	70	5.896,54
31/12/01	09/01/02	32.023,64	17	70	5.444,02
TOTAL DO DÉBITO					11.528,66

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 279116.1121/04-6, lavrado contra **ROMÃO DE SÁ SAMPAIO SOBRINHO**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$ 11.528,66**, sendo R\$ 188,10, atualizado monetariamente, acrescido da multa de 50%, prevista no art. 42, inciso I, alínea “a” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos moratórios, e mais R\$ 11.340,56, acrescido da multa de 70%, prevista no art. 42, inciso III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 04 de novembro de 2004.

JOSÉ CARLOS BACELAR – PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ BIZERRA LIMA IRMÃO – JULGADOR

TERESA CRISTINA DIAS CARVALHO - JULGADORA