

A. I. Nº - 180461.0001/04-2
AUTUADO - V. B. COMÉRCIO DE PERFUMARIA E COSMÉTICOS LTDA.
AUTUANTE - MARIA JOSÉ MIRANDA
ORIGEM - INFAZ BONOCÔ
INTERNET - 19.11.04

3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0449-03/04

EMENTA: ICMS. 1. 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. Não comprovada pelo contribuinte a origem dos recursos. Refeito o levantamento fiscal, tendo em vista que o autuado se encontrava enquadrado no regime simplificado de apuração do imposto. Infração parcialmente caracterizada. **2.** LIVRO CAIXA. FALTA DE EXIBIÇÃO AO FISCO. MULTA. Infração caracterizada. Foi reduzida a penalidade por ter havido duas intimações solicitando o mencionado livro. **3.** DOCUMENTOS CONTÁBEIS. FALTA DE EXIBIÇÃO AO FISCO. MULTA. Infração caracterizada, mas absorvida pela penalidade formal aplicada na segunda infração. **4.** DOCUMENTOS DE INFORMAÇÕES ECONÔMICO-FISCAIS. DME. DECLARAÇÃO INCORRETA DE DADOS. Comprovada a infração. Não acatadas as preliminares de nulidade. Não cabe a este órgão julgador a declaração de inconstitucionalidade da legislação tributária estadual. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide foi lavrado em 15/03/04 para exigir o ICMS, no valor de R\$105.094,74, acrescido da multa de 70%, além de multas no montante de R\$1.060,00, em decorrência de:

1. Omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através de saldo credor na conta Caixa – R\$105.094,74;
2. Falta de apresentação do livro Caixa, referente aos exercícios de 2000 a 2002, mesmo após intimado – multa de R\$460,00;
3. Falta de apresentação dos comprovantes das operações ou prestações contabilizadas (pagamentos de aluguéis, retiradas *prolabore*, extratos bancários etc), mesmo após intimado – multa de R\$460,00;
4. Declaração incorreta de dados na DME (Declaração do Movimento Econômico de Microempresa), uma vez que não foram incluídas diversas entradas de mercadorias, fato comprovado por meio das notas fiscais coletadas no CFAMT – R\$140,00.

O autuado apresentou defesa por meio de advogado (fls. 1207 a 1255), reconhecendo, inicialmente, a existência de um bom relacionamento entre o Fisco e a empresa e o respeito que a autuante demonstrou no decorrer da ação fiscal. Logo em seguida, discorre, inclusive transcrevendo a doutrina, sobre os princípios da legalidade objetiva, da verdade material (inserido expressamente no RPAF/99), da inquisitorialidade e da tipicidade cerrada, para concluir que espera que seus argumentos sejam apreciados pelo CONSEF, tendo em vista os retromencionados princípios.

Suscita a nulidade do lançamento, em relação à infração 1, pelas razões seguintes:

1. cerceamento de seu direito de defesa, tendo em vista que os demonstrativos que recebeu da autuante (“Auditoria do Fluxo de Caixa”, “Demonstrativos dos Pgtos de Mercadorias e Serviços: Regime de Caixa”, “Demonstrativo Mensal de Compras por Período de Apuração” e “Demonstrativo das aquisições não consideradas na apuração do imposto simplificado. Documentos Fiscais capturados via CFAMT”) não são auto-explicativos, nem são claros e, portanto, não lhe permitiram elaborar uma impugnação ideal, com todos os argumentos aplicáveis à questão. Exemplifica dizendo que desconhece os valores inseridos nas planilhas a título de aluguel e compras não registradas;
2. falta de descrição clara e precisa da acusação, uma vez que “não há, na legislação tributária estadual, qualquer dispositivo legal que indique a ocorrência de saldo credor da conta Caixa como fato gerador do ICMS”. Aduz que, além disso, a autuante não explicou porque existiria algum nexos causal entre omissão de saídas de mercadorias tributáveis e saldo credor na conta Caixa, o que permitiria o conhecimento da real acusação. Transcreve a doutrina, a legislação e diversas ementas de Acórdãos exarados pelo CONSEF sobre a matéria, requerendo a conversão dos autos em diligência à Secretaria do CONSEF para a juntada da íntegra das decisões mencionadas;
3. inexistência de pressuposto básico para o cálculo do imposto pelo regime normal, ao invés do regime simplificado (SimBahia), considerando que é inscrito como empresa de pequeno porte e não foi desenquadrado de ofício do regime pela Secretaria da Fazenda.

No mérito, relativamente à infração 1, argumenta que a autuante cometeu alguns equívocos, conforme relatado a seguir:

1. exigiu o tributo em duplicidade, ao não computar, no levantamento fiscal, a suposta omissão de saídas de mercadorias, a qual “representa, exatamente, o ingresso de numerários no caixa”. Assim, entende que “se a autuante, para exigir o imposto, está partindo da presunção de que o contribuinte vendeu mercadorias sem nota fiscal, deve ela também, para manter uma coerência, fazer com que, nos seus demonstrativos, a receita proveniente destas omissões de venda ingresse no caixa da empresa, o que, como se sabe, tende a reduzir ou anular o saldo credor, o que, por sua vez, terá o condão de diminuir a exação fiscal”;
2. não incluiu no levantamento o saldo inicial de Caixa, referente ao mês de julho de 1999, fazendo-se necessária a realização de diligência;
3. considerou todas as compras, intituladas de “aquisições não consideradas na apuração do imposto simplificado – documento capturados no CFAMT”, como se fossem à vista, quando deveria ter verificado as efetivas datas de pagamento das respectivas faturas para efetuar os lançamentos a crédito da conta Caixa. Transcreve ementas de decisões do CONSEF para reforçar o seu entendimento;
4. o método de fiscalização adotado é ineficaz, no caso *in concreto*, haja vista que “um refazimento da conta Caixa, de forma isolada, é cabível quando não existem outras fontes

de receita (origem de recurso)”, o que não é o seu caso e, assim, advoga a tese de que deveria ter sido realizada uma análise das disponibilidades da empresa, uma vez que “tal espécie de auditoria, apesar de bastante assemelhada à auditoria da conta Caixa, no que se refere ao *modus operandi*, é muito mais ampla”: “nela, são considerados não só os recursos numerários propriamente ditos, mas, também, saldos bancários, limites em conta bancária, empréstimos obtidos pela empresa etc, ou seja, são consideradas todas as origens de recursos”;

5. computou, a título de saídas, os valores das aquisições já anteriormente registradas e com o ICMS devidamente apurado e pago e, dessa forma, deveria ter concedido, como crédito fiscal, os valores de imposto já recolhidos. Requer a realização de diligência para retificar essa incorreção.

Quanto às infrações 2 e 3, alega que o preposto fiscal aplicou, indevidamente, a multa por duas vezes para a mesma infração: falta de apresentação de livros e documentos, o que é inadmissível, a seu ver.

Acrescenta que as penalidades não são devidas, “em virtude do contexto dos autos e face à disposição legal contida no art. 42, § 5º, da Lei nº 7.014/96”, pois a multa por descumprimento de obrigação acessória é absorvida pela multa por descumprimento da obrigação principal.

Destaca, ainda, que, apesar de a autuante ter afirmado que não houve a entrega dos comprovantes relacionados a pagamentos de aluguéis (infração 3), foram apontados valores para estes nos demonstrativos fiscais.

Em referência à infração 4, aduz que a autuante “não chegou a explicar de que ano seria tal DME, e o que é mais grave: não disse que dados seriam estes que teriam sido declarados incorretamente”, ficando impedido de se defender da acusação.

Alega que a penalidade não é devida, “em virtude do contexto dos autos e face à disposição legal contida no art. 42, § 5º, da Lei nº 7.014/96”, pois a multa por descumprimento de obrigação acessória é absorvida pela multa por descumprimento da obrigação principal, se, porventura, “a acusação tenha a ver com supostas notas fiscais do CFAMT”.

Prossegue apresentando uma série de quesitos que requer sejam respondidos por diligente estranho ao feito, relativamente a todas as infrações.

Por fim, argumenta que a multa de 70%, indicada na infração 1, tem natureza confiscatória, pois não respeita os princípios constitucionais da capacidade contributiva e da não confiscatoriedade, e, para confirmar seu entendimento, transcreve o posicionamento da doutrina a respeito.

Por último, alerta a autuante para que produza a sua informação fiscal conforme o disposto no artigo 127, § 6º, do RPAF/99, sob pena de cerceamento do seu direito de defesa; ressalta que deve ser reaberto o prazo de defesa, “caso novos elementos sejam inseridos ou anexados, pela autuante ou por qualquer outro funcionário fiscal em momento superveniente à apresentação da presente peça de caráter defensivo”; requer o direito de provar o que foi alegado, por todos os meios admitidos em direito, inclusive por meio da diligência antes solicitada, e pede a declaração de nulidade ou a improcedência do presente Auto de Infração.

A autuante, em sua informação fiscal (fls. 1262 a 1272), contesta inicialmente as preliminares de nulidade suscitadas pelo contribuinte, nos seguintes termos:

- Quanto à alegação de cerceamento do direito de defesa - diz que, quando da ciência do Auto de Infração, foram entregues à sócia Sra. Rosa Maria Barros de Souza cópias de todos os demonstrativos, mediante recibo, e lhe foi explicado a que se referia cada planilha elaborada (fls. 47 a 55, 227 a 248, 643 a 669 e 888 a 914).

Em seguida, apresenta uma descrição detalhada de cada um dos demonstrativos da seguinte forma:

1. “Auditoria do Fluxo de Caixa”, com a movimentação referente aos ingressos e saídas de numerários do Caixa, tendo sido consideradas todas as vendas à vista;
2. “Demonstrativo de pagamentos de mercadorias e serviços: Regime de Caixa”, com a relação de todas as notas fiscais de entradas e CTCR’s devidamente registrados nos livros. Como a empresa não apresentou as duplicatas pagas, diz que considerou, como efetivo pagamento, as datas de vencimento constantes nas faturas das notas fiscais de aquisições apresentadas ou nos recibos de depósitos bancários efetuados na conta dos fornecedores, os quais se encontravam anexos às notas fiscais (daí o termo Regime de Caixa);
3. “Demonstrativo Mensal das Compras por Período de Apuração”, com base nas notas fiscais de compras e CTCR’s, na data de entrada das mercadorias no estabelecimento do autuado, ou seja, por período de apuração. Aduz que o objetivo do demonstrativo foi comprovar que os valores das compras declarados mensalmente nos DAE’s, e anualmente na DME, são divergentes dos apurados pelo contribuinte, daí a conclusão de que ele havia prestado declarações incorretas nas DME’s dos exercícios de 1999 a 2002;
4. “Demonstrativo das Aquisições não consideradas na apuração do imposto simplificado, documentos fiscais do CFAMT”, com a relação de notas fiscais cadastradas no Relatório do CFAMT, e que não foram apresentadas pelo autuado, isto é, não foram computadas na apuração do ICMS simplificado, daí o título de compras não registradas.

Ressalta que as notas fiscais de entradas apresentadas pelo sujeito passivo geraram dois demonstrativos: um referente à data da entrada e outro relativo à data do efetivo pagamento da mercadoria ou serviço.

Salienta, ainda, que o documento por ela considerado, para computar o valor do aluguel, foi o contrato de locação arquivado no dossiê do contribuinte (fls. 41 a 43), sendo que o autuado permanece até a data da autuação no endereço indicado no referido contrato, significando que não houve a sua rescisão. Entende que cabe ao contribuinte, no presente caso, provar que não pagou o aluguel no período fiscalizado.

Diz que os valores indicados nas planilhas são referentes às notas fiscais fornecidas pelo CFAMT, cujas cópias foram entregues ao contribuinte mediante recibo (fls. 50 a 53, 235 a 241, 655 a 658 e 901 a 905).

Conclui que os demonstrativos anexados contêm os “elementos materiais necessários e suficientes para que a autuada pudesse elaborar uma defesa ideal, (se é que ela tem como se defender)”, não havendo nenhum cerceamento ao contraditório.

- Concernente à alegação de falta de descrição clara e precisa da acusação – afirma que a infração descrita foi “omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através do saldo credor da conta Caixa” e, em momento algum, o saldo credor foi considerado fato gerador do imposto, como dito pelo autuado. Explica que, ocorrendo tal fato, a legislação presume a ocorrência de omissão de saídas tributáveis, conforme o previsto no inciso I do § 3º do artigo 2º do RICMS/97.

- Em relação à apuração do ICMS pelo regime normal, ao invés do regime simplificado – alega que, no decorrer da ação fiscal, ficou constatado que o autuado incorreu em faltas de natureza grave (saldo credor de caixa e prestação de declarações incorretas nas DME’s), que o levaram a “perder o direito à adoção do tratamento tributário previsto no regime simplificado de apuração do ICMS”. Sendo assim, diz que exigiu o imposto à alíquota de 17%, deduzindo o percentual de

8% a título de crédito fiscal, tudo conforme o RICMS/97 (artigos 408-S, § 1º; 408-L, incisos V e VII e 915, inciso III).

Por fim, lembra que o saldo credor de Caixa está comprovado por meio dos demonstrativos acostados às fls. 47, 227, 643 e 888 e as divergências existentes nas DME's estão patentes, tendo em vista que o autuado, nos exercícios de 1999, 2000, 2001 e 2002, efetuou compras de mercadorias nos valores respectivos de R\$44.052,11, R\$247.173,43, R\$542.000,61 e R\$445.659,01 e somente informou nas DME's os montantes de R\$42.750,68, R\$245.299,49, R\$540.949,41 e R\$150.500,16, conforme os documentos de fls. 54 a 56, 242 a 249, 659 a 670 e 906 a 915. Ressalta que, além disso, o contribuinte deixou de informar nas DME's o valor das aquisições referentes às notas fiscais constantes nos Relatórios do CFAMT, como comprovado às fls. 50 a 53, 235 a 241, 655 a 658 e 901 a 905.

No mérito, rebate a argumentação defensiva relativa à infração 1 da seguinte maneira:

1. quanto à alegação de cobrança de imposto em duplicidade – aduz que os levantamentos efetuados na auditoria de Caixa estão de acordo com os princípios contábeis e que os argumentos defensivos pretendem apenas confundir o julgamento do PAF, uma vez que não há porque efetuar o lançamento da própria receita omitida como débito para reduzir o saldo credor, não havendo bitributação como afirmado pelo contribuinte. Diz que o “princípio contábil” de que, em se apurando saldo credor na conta Caixa, deve-se contabilizar, no mês seguinte, o valor correspondente à omissão, somente é conhecido pelo autuado;
2. relativamente ao saldo inicial da conta Caixa (julho/99), afirma que considerou o valor de R\$10.000,00, correspondente ao Capital Social constante no Contrato Social (fls. 44 a 46), mesmo não tendo sido apresentado nenhum documento hábil pelo autuado, como, por exemplo, a Declaração de Imposto de Renda Pessoa Jurídica de 1999, extratos bancários, o livro Caixa, indicação na DME etc. Protesta contra a diligência requerida pelo contribuinte sob o argumento de que o Auto de Infração possui farta documentação e a informação fiscal está sendo prestada passo a passo;
3. referente à alegação de que todas as compras foram consideradas à vista – afirma que não adotou tal procedimento e, ao contrário, como se trata, no caso, de notas fiscais capturadas no CFAMT, considerou todas as aquisições como sendo a prazo (30 dias). Exemplifica dizendo que, em relação às compras com datas de entrada em agosto, setembro, outubro, novembro e dezembro de 1999 e janeiro de 2000, somente foi lançado o seu pagamento em cada mês subsequente (documentos de fls. 47 e 227, 50 a 52 e 235 a 241);
4. quanto à alegação de ineficácia da espécie de auditoria levada a efeito – esclarece que, no curso da ação fiscal, intimou o contribuinte a apresentar o livro Caixa, bem como os extratos bancários, comprovantes de empréstimos de sócios, de terceiros ou bancários, o que demonstra que sua intenção era a de realizar uma auditoria das disponibilidades. Como o autuado não apresentou nada do que foi solicitado, mesmo após ter expedido três intimações, nos dias 19/11/03, 27/01/04 e 10/03/04 (fls. 10 a 12), tal procedimento fiscal restou inviabilizado. Entende que competia ao contribuinte, de posse dos documentos e livros que deixou de entregar à fiscalização, comprovar que o resultado apurado não retrata a realidade dos fatos, o que não foi feito em nenhum momento;
5. de referência à alegação do contribuinte, de que não foi considerado o imposto já pago, explica que incluiu, no demonstrativo denominado “Auditoria do Fluxo de Caixa”, as compras de mercadorias como “saídas” do caixa, pelo desembolso efetuado pelo contribuinte com o pagamento das faturas, uma vez que as duplicatas pagas também não foram entregues à fiscalização. Dessa forma, argumenta que, ao contrário do afirmado na

defesa, as compras registradas não estão novamente compondo a base de cálculo do ICMS e, portanto, não têm procedência as alegações defensivas.

Relativamente às infrações 2 e 3, diz que não aplicou duas vezes a multa sobre infrações do mesmo teor, mas em decorrência do cometimento de irregularidades distintas, isto é, pela falta de apresentação do livro Caixa dos exercícios de 2000 a 2002 e pela falta de apresentação de documentos comprobatórios das operações ou prestações contabilizadas.

Quanto à infração 4, aduz que se refere a penalidade em razão de declaração incorreta de dados nas informações econômico-fiscais apresentadas através de DME e que, apesar de não ter mencionado a que exercícios se referia a irregularidade, “a documentação e demonstrativos acostados aos autos mostram de maneira evidente a que exercícios se referem, e quais os dados omitidos”.

Acrescenta que, além de ter omitido das DME's de 1999, 2000, 2001 e 2002 o valor das compras referentes às notas fiscais capturadas no CFAMT, o contribuinte também declarou incorretamente o montante das aquisições registradas.

Relativamente às alegações do autuado, sobre o caráter confiscatório da penalidade de 70%, lembra que essa matéria não está incluída em sua competência funcional.

Por fim, diz que não há que se falar em nulidade porque não existem, no lançamento, vícios ou erros que possam se enquadrar nas hipóteses do artigo 18, do RPAF/99. Conclui dizendo que o autuado não trouxe aos autos nenhum documento, argumento ou prova que pudesse elidir a acusação fiscal e pede a procedência do Auto de Infração.

Em face da existência de algumas dúvidas, esta 3ª JJF decidiu converter o PAF em diligência à ASTEC (fls. 1275 e 1276) para que fiscal estranho ao feito verificasse a procedência ou não das alegações defensivas, bem como calculasse o ICMS, relativo aos exercícios de 1999, 2000, 2001 e 2002 (infração 1) em consonância com o regime simplificado de apuração, tendo em vista que o autuado estava inscrito no SimBahia.

O diligente apresentou o Parecer ASTEC nº 201/2004 (fls. 1279 a 1286) com o seguinte resultado:

1. “o contribuinte foi intimado a comprovar a existência de saldo inicial de Caixa diferente do valor de R\$10.000,00 indicado pela autuante, tendo informado em documento anexo”, “que face ao exíguo prazo de tempo, não tem condições de apresentar documento capaz de comprovar saldo de Caixa diferente”;
2. foram verificadas as compras relacionadas no demonstrativo denominado de “Aquisições não consideradas na apuração do imposto simplificado – documentos capitulados no CFAMT”, tendo constatado que a autuante não considerou o pagamento das compras à vista, como alegado pelo contribuinte, mas apenas no mês seguinte à data de aquisição.

Em seguida, passa a responder aos quesitos apresentados pelo autuado da forma a seguir, em relação à infração 1: a) que as compras foram consideradas a prazo (30 dias); b) que o saldo devedor deve ser transportado para o mês seguinte, mas que o saldo credor não deve ser transportado; c) que “os recursos provenientes de vendas omissas não representam ingressos de recursos, já que não houve o efetivo ingresso de suprimento de Caixa, não há porque se fazer o lançamento contábil”; d) “os roteiros de auditorias desenvolvidas ficam a critério do fisco”; e) “não há comprovação nos autos de que o autuado foi desclassificado da sua condição de contribuinte enquadrado no SIMBAHIA” e “na diligência solicitada às fls. 1275/1276, a Senhora Relatora já se manifesta para apurar o valor do ICMS, em todos os exercícios fiscalizados, pelo Regime do SIMBAHIA”; f) o contribuinte está cadastrado no SimBahia.

Quanto aos quesitos concernentes às infrações 2, 3 e 4, por se tratar de matéria jurídica, o diligente apresentou a transcrição da legislação a respeito das penalidades, deixando a este órgão julgador a apreciação do mérito.

Por fim, diz que fez os demonstrativos de cálculo do imposto devido, verificando a repercussão da omissão de saídas de mercadorias no âmbito do regime simplificado do imposto: a) adicionando as receitas não declaradas à receita bruta do contribuinte no período de setembro de 1999 a outubro de 2000; b) calculando o ICMS à alíquota de 17% e deduzindo, como crédito fiscal, o percentual de 8% previsto no § 1º do artigo 19 da Lei nº 7.357/98, com a redação da Lei nº 8.534/02, no período de novembro de 2000 a dezembro de 2002.

Conclui afirmando que o débito referente à infração 1 foi reduzido, após as correções, para R\$86.429,22, consoante os demonstrativos de fls. 1285 e 1287 a 1289.

A autuante foi cientificada do resultado da diligência (fl. 1294), mas não se pronunciou nos autos.

O autuado, após intimado (fls. 1295 e 1296), manifestou-se (fls. 1303 a 1309) ratificando os termos de sua peça defensiva e aduzindo o seguinte, relativamente à infração 1:

1. que a autuante considerou as compras à vista ou com prazo de pagamento de 30 dias, desprezando o fato de que parte de suas aquisições é feita em prazo superior;
2. que o diligente confirmou que está enquadrado no SimBahia, sendo ilegal apurar-se o imposto pelo regime normal, conforme as ementas de julgamentos proferidos pela 1ª Junta de Julgamento Fiscal que transcreve;
3. que o estranho ao feito se equivocou ao afirmar “que operações de vendas não implicam em entradas de recursos no Caixa da empresa”, e tal “despautério” constitui a “origem de pseudos saldos credores na conta Caixa”;
4. que ratifica os valores que apresentou na planilha acostada à sua impugnação e que ora junta ao PAF (fl. 1310).

Finalmente, protesta pela produção dos meios de prova em direito admitidos e pede a nulidade ou a improcedência do lançamento.

VOTO

Inicialmente, rejeito o pedido de diligência à Secretaria do CONSEF para a juntada da íntegra de algumas decisões, como formulado pelo autuado, porque tal providência é desnecessária em vista das outras provas produzidas, de acordo com o artigo 147, inciso I, alínea “a”, do RPAF/99.

Deixo de acatar as preliminares de nulidade, suscitadas pelo autuado em relação à infração 1, pelas razões a seguir elencadas:

Não ficou configurado, a meu ver, o alegado cerceamento do direito de defesa, haja vista que os demonstrativos acostados pela autuante (“Auditoria do Fluxo de Caixa”, “Demonstrativos dos Pgtos de Mercadorias e Serviços: Regime de Caixa”, “Demonstrativo Mensal de Compras por Período de Apuração” e “Demonstrativo das aquisições não consideradas na apuração do imposto simplificado - Documentos Fiscais capturados via CFAMT”) foram entregues ao contribuinte, por meio da sócia Sra. Rosa Maria Barros de Souza (fls. 47 a 55, 227 a 248, 643 a 669 e 888 a 914), e, ademais, são auto-explicativos e de fácil entendimento, permitindo a sua perfeita compreensão e a elaboração da defesa por parte do contribuinte.

Relativamente aos valores de aluguel e compras não registradas, inseridos nas planilhas, os quais o contribuinte afirmou desconhecer, a autuante esclareceu que: a) o valor do aluguel foi retirado

do Contrato de Locação arquivado no dossiê do contribuinte (fls. 41 a 43) e, como autuado permanece até a data da autuação no endereço indicado no referido contrato, significa que não houve a sua rescisão; b) os valores indicados nos demonstrativos são referentes às notas fiscais fornecidas pelo CFAMT, cujas cópias foram entregues ao contribuinte mediante recibo (fls. 50 a 53, 235 a 241, 655 a 658 e 901 a 905).

Também não vislumbrei a falta de descrição clara e precisa da acusação, ao contrário, a irregularidade apontada foi a “omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através do saldo credor da conta Caixa” e a ocorrência de tal situação autoriza a presunção legal de que o contribuinte promoveu saídas de mercadorias tributáveis sem documentos fiscais e, conseqüentemente, não ofereceu à tributação a receita obtida com tais operações, ressalvada a prova da improcedência da presunção, consoante o disposto no § 4º do artigo 4º da Lei nº 7.014/96.

No mérito, o presente Auto de Infração foi lavrado para exigir o ICMS em razão da constatação de omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através de saldo credor na conta Caixa, nos exercícios de 1999, 2000, 2001 e 2002 (infração 1), além de multas por falta de apresentação do livro Caixa (infração 2), falta de apresentação dos comprovantes das operações ou prestações contabilizadas (infração 3) e declaração incorreta de dados na DME (infração 4).

O autuado impugnou a infração 1 argumentando, inicialmente, que a autuante teria exigido o tributo em duplicidade, ao não computar, no levantamento fiscal, a suposta omissão de saídas de mercadorias, a qual “representa, exatamente, o ingresso de numerários no Caixa”. Assim, entende que, “se a autuante, para exigir o imposto, está partindo da presunção de que o contribuinte vendeu mercadorias sem nota fiscal, deve ela também, para manter uma coerência, fazer com que, nos seus demonstrativos, a receita proveniente destas omissões de venda ingresse no Caixa da empresa, o que, como se sabe, tende a reduzir ou anular o saldo credor, o que, por sua vez, terá o condão de diminuir a exação fiscal”.

Entendo que o posicionamento do contribuinte não encontra respaldo na lógica e na legislação tributária. Como dito anteriormente, a constatação de existência de saldo credor na conta Caixa autoriza a presunção legal de que o contribuinte promoveu saídas de mercadorias tributáveis sem documentos fiscais e, conseqüentemente, não ofereceu à tributação a receita obtida com tais operações, ressalvada a prova da improcedência da presunção, consoante o disposto no § 4º do artigo 4º da Lei nº 7.014/96.

Assim, não há sentido em lançar, no levantamento fiscal, o valor de tais omissões de receitas, a fim de reduzir outros saldos credores apurados, uma vez que a boa técnica de auditoria fiscal recomenda que, constatado o saldo credor na conta Caixa num determinado mês, o saldo deve ser “zerado” e recomeçada a apuração no mês seguinte, o que foi feito no presente PAF (fl. 47).

Relativamente ao saldo inicial de Caixa existente em julho/99, a autuante afirmou que considerou o valor de R\$10.000,00 referente ao montante do Capital Social, o que entendo correto, haja vista que, mesmo após ter sido intimado pelo estranho ao feito, o sujeito passivo declarou (fl. 1291) que “face ao exíguo tempo dado na intimação, não tem condições, no momento, de apresentar documento capaz de comprovar saldo inicial de Caixa diferente do valor de R\$10.000,00, conforme solicitado”.

Em relação às notas fiscais de aquisições coletadas no CFAMT, ao contrário do alegado pelo contribuinte, a autuante considerou todas as entradas como se fossem a prazo, para pagamento em 30 dias (como confirmado pelo diligente), o que beneficiou a empresa, uma vez que tais operações não foram registradas nos documentos de informações econômico-fiscais. Para comprovar tais assertivas, é suficiente analisar o demonstrativo Auditoria do Fluxo de Caixa, às fls. 47 e 227, 50 a 52 e 235 a 241. Saliento que, como os documentos fiscais não foram registrados,

cabia ao autuado trazer a prova da data de efetivo pagamento das aquisições, o que não foi feito na presente autuação.

Quanto à alegação defensiva, de ineficácia da espécie de auditoria levada a efeito pela autuante, considero que não pode ser acatada, tendo em vista que foi o próprio contribuinte que impediu o desenvolvimento da auditoria das disponibilidades, ao não entregar à fiscalização o livro Caixa e os extratos bancários, comprovantes de empréstimos de sócios, de terceiros ou bancários e outros documentos contábeis, mesmo tendo sido reiteradamente intimado nos dias 19/11/03, 27/01/04 e 10/03/04 (fls. 10 a 12). Ressalte-se que, mesmo após ter apresentado a sua peça defensiva, o contribuinte não anexou nenhum documento que pudesse comprovar que o resultado apurado pela autuante não retrata a realidade dos fatos.

Também não merece acolhida a alegação do contribuinte, de que a autuante teria computado, a título de saídas, os valores das aquisições já anteriormente registradas e com o ICMS devidamente apurado e pago e, portanto, deveria ter concedido, como crédito fiscal, os valores de imposto já recolhidos.

Após análise do demonstrativo denominado “Auditoria do Fluxo de Caixa”, verifico que foram computadas como “saídas” do Caixa as compras de mercadorias, pelo desembolso de numerário representado pelo pagamento das faturas, já que não foram apresentadas, ao Fisco, as duplicatas devidamente pagas. Assim, ao contrário do afirmado na defesa, as compras registradas não estão novamente compondo a base de cálculo do imposto e, portanto, não há sentido em deduzir o valor do ICMS pago, pois se refere ao imposto oferecido à tributação, diferentemente do que foi apurado nesta infração.

O contribuinte impugnou o resultado da diligência alegando que o estranho ao feito se equivocou ao afirmar “que operações de vendas não implicam em entradas de recursos no Caixa da empresa”, e que tal “despautério” constitui a “origem de pseudos saldos credores na conta Caixa”.

Em realidade, a declaração do diligente foi que “os recursos provenientes de vendas omissas não representam ingressos de recursos, já que não houve o efetivo ingresso de suprimento de Caixa, não há porque se fazer o lançamento contábil”. A afirmação do estranho ao feito faz sentido porque se sabe que o produto das vendas não oferecidas à tributação é contabilizado em uma “Caixa 2” e não no Caixa oficial da empresa.

Pelos motivos expostos anteriormente, considero que ficou caracterizada a infração 1, porém como o contribuinte encontrava-se inscrito no regime simplificado de apuração do imposto (Simbahia), este CONSEF tem entendido que deve ser analisada a repercussão da acusação fiscal no âmbito da apuração simplificada do ICMS, uma das razões pelas quais foi solicitada a diligência por estranho ao feito.

O diligente refez os demonstrativos de cálculo do imposto devido, verificando a repercussão da omissão de saídas de mercadorias no âmbito do Simbahia da seguinte forma: a) adicionou as receitas não declaradas à receita bruta do contribuinte no período de setembro de 1999 a outubro de 2000; b) calculou o ICMS à alíquota de 17% e deduziu, como crédito fiscal, o percentual de 8% previsto no § 1º do artigo 19 da Lei nº 7.357/98, com a redação da Lei nº 8.534/02, no período de novembro de 2000 a dezembro de 2002. Finalmente, concluiu que o débito referente à infração 1 deveria ser reduzido para R\$86.429,21.

A autuante concordou tacitamente com o novo valor de débito, enquanto que o autuado se insurgiu contra o resultado da diligência, mas, como não trouxe aos autos nenhum documento que pudesse comprovar algum erro nos números apresentados, acato o débito apontado, de R\$86.429,21, consoante o demonstrativo de fl. 1285 do PAF.

Quanto às infrações 2 e 3, o contribuinte alegou que o preposto fiscal impôs, indevidamente, a multa por duas vezes para a mesma infração: falta de apresentação do livro Caixa, relativo aos exercícios de 2000 a 2002, e de documentos contábeis (comprovantes de pagamentos de aluguéis, retiradas *pro labore*, extratos bancários e outros), o que é inadmissível, a seu ver.

Concordo com o posicionamento do sujeito passivo, considerando que as irregularidades apontadas no lançamento foram decorrentes da mesma ação fiscal. Sendo assim, não há previsão legal para aplicação de duas penalidades concomitantes, como indicado no Auto de Infração, devendo, portanto, ser excluído o débito exigido na infração 3 por estar em desacordo com a legislação.

Observe-se que o artigo 42, inciso XX, da Lei nº 7.014/96 estabelece o seguinte:

***Art. 42.** Para as infrações tipificadas neste artigo, serão aplicadas as seguintes multas:*

(...)

XX - àquele que, dentro do prazo de 48 (quarenta e oito) horas, deixar de prestar esclarecimento ou informação, de exibir livro ou documento, arquivo magnético ou similar, ou de mostrar bem móvel ou imóvel, inclusive mercadoria, ou seu estabelecimento a funcionário fiscal, quando por este regularmente solicitado:

a) R\$90,00 (noventa reais), pelo não atendimento do primeiro pedido;

b) R\$180,00 (cento e oitenta reais), pelo não atendimento da intimação que lhe for feita posteriormente;

c) R\$370,00 (trezentos e setenta reais), pelo não atendimento de cada uma das intimações subsequentes;

Como o livro Caixa foi solicitado pela fiscalização nas intimações expedidas nos dias 19/11/03 e 27/01/04 (duas intimações) e os documentos contábeis, nas intimações lavradas nos dias 27/01/04 e 10/03/04 (duas intimações) deve ser aplicada a multa de R\$270,00 (somatório dos valores de R\$90,00 e R\$180,00, previstos nas alíneas “a” e “b” do inciso XX do artigo 42 da Lei nº 7.014/96, conforme o entendimento deste CONSEF) e não o montante de R\$460,00 lançado no Auto de Infração, já que não podem ser somadas as quatro intimações por se referirem a solicitações diferentes.

Em referência à infração 4, o autuado alegou que a autuante “não chegou a explicar de que ano seria tal DME, e o que é mais grave: não disse que dados seriam estes que teriam sido declarados incorretamente”, ficando impedido de se defender da acusação.

Embora não tivesse mencionado os exercícios, a autuante indicou, como fato gerador, o dia 31/12/02, o que leva à compreensão de que a irregularidade ocorreu, pelo menos, no exercício de 2002. Ademais, a autuante esclareceu, na descrição dos fatos do lançamento, que “através das vias dos documentos fiscais de compras coletados pelo CFAMT – Controle Fiscal Automatizado de Mercadorias em Trânsito, constatamos que o contribuinte não contabilizou essas operações, conforme as vias das notas fiscais não registradas, anexas ao PAF”.

Assim, considero que não houve cerceamento do direito de defesa do autuado, ainda mais porque ele recebeu cópias de todos os demonstrativos e notas fiscais, consoante a ciência aposta nos documentos de fls. 53, 241, 658 e 905, e as DME’s foram acostadas aos autos (fls. 56, 57, 249, 250, 670, 671, 915 e 916).

Pelo exposto, entendo que ficou caracterizada a infração, pois efetivamente houve a declaração incorreta de dados nas DME’s, e deve ser aplicada a multa de R\$140,00, prevista no artigo 42, inciso XVIII, alínea “c”, da Lei nº 7.014/96.

Finalmente, quanto à alegação do contribuinte, de que a multa de 70% tem caráter confiscatório e, portanto, é inconstitucional, há que se destacar que é aquela prevista no artigo 42, inciso III, da Lei nº 7.014/96 para a infração apontada (omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através de saldo credor na conta Caixa), não cabendo a este órgão julgador a declaração de inconstitucionalidade da legislação tributária estadual, nos termos do artigo 167, do RPAF/99.

Voto pela PROCEDÊNCIA EM PARTE do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **180461.0001/04-2**, lavrado contra **V. B. COMÉRCIO DE PERFUMARIA E COSMÉTICOS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$86.429,21**, sendo R\$10.147,15, atualizado monetariamente, acrescido da multa de 70%, prevista no art. 42, III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos moratórios, e R\$76.282,06, acrescido de idêntica multa, prevista no inciso III, da citada Lei e artigo, e dos acréscimos legais, além das multas nos valores de **R\$270,00** e **R\$140,00**, previstas no art. 42, XX e XVIII, “c”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 12 de novembro de 2004.

DENISE MARA ANDRADE BARBOSA - PRESIDENTE/RELATORA

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA - JULGADOR

EDUARDO RAMOS DE SANTANA - JULGADOR