

A. I. N ° - 279116.1122/04-2
AUTUADO - JOSÉ AURICÉLIO TAVARES DE SANTANA
AUTUANTE - ROGÉRIO ALMEIDA SANTOS
ORIGEM - INFAZ BOM JESUS DA LAPA
INTERNET - 23.11.2004

1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACORDÃO JJF N° 0452-01/04

EMENTA: ICMS. 1. CONTA “CAIXA”. 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 comprovada a origem dos recursos. Abatido o crédito fiscal de 8% previsto em lei, devido à condição de microempresa e empresa de pequeno porte no período. Infração parcialmente caracterizada. 2. IMPOSTO LANÇADO E RECOLHIDO A MENOS. Infração reconhecida. 3. IMPOSTO LANÇADO E NÃO RECOLHIDO. Infração insubsistente. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O presente Auto de Infração, lavrado em 30/06/2004, imputa ao autuado as seguintes infrações:

1. Omissão de saídas de mercadorias tributáveis, apurada através de saldo credor de caixa nos exercícios de 2000 a 2002, exigindo ICMS no valor de R\$ 39.722,37;
2. Recolhimento a menor de ICMS em decorrência do desencontro entre os valores do imposto recolhido e o escriturado no livro Registro de Apuração do ICMS, no mês de novembro de 1999, exigindo ICMS no valor de R\$ 901,14;
3. Falta de recolhimento de imposto, no prazo regulamentar, referente a operações escrituradas nos livros fiscais próprios, nos meses de janeiro e fevereiro de 2000, exigindo ICMS no valor de R\$ 717,03.

O autuado, em sua impugnação (fls. 78 a 83), afirmou que, na Infração 01, foi esquecido que era optante do SIMBAHIA, tendo os valores de ICMS prefixados pela SEFAZ para o ano seguinte e incluídos nas suas contas de energia elétrica. Alegou que este fato foi agravado pela utilização da alíquota de 17%, a qual é aplicada nas vendas efetuadas por contribuintes inscritos na condição “normal”.

Asseverou que consta a expressão “sempre que a escrituração contábil indicar saldo credor de caixa” no dispositivo legal citado no enquadramento da infração, entendendo que somente a escrituração contábil produz a segurança de um fato legalmente comprovado em um caso como este. Disse que as relações jurídicas devem se pautar pelos critérios de segurança e certeza, sendo defesos os lançamentos tributários lastreados em simples suposições e condição *sine qua non* para a presunção ser legal que esteja disciplinada em lei, além de que o disposto no art. 333, I do CPC indica que o ônus da prova incumbe a quem alega, no caso o autuante, assim como a Constituição e a Declaração Universal dos Direitos do Homem garantem a presunção de inocência, regra válida também para questões tributárias.

Aduziu que o autuante não usou a escrituração contábil para o enquadramento da infração, utilizando, equivocadamente, os dados constantes das suas DME's, que não se constituem em peças contábeis como exige o art. 2º, §3º do RICMS/97, por não contemplarem detalhes contábeis do ativo e do passivo circulante, sendo apenas um demonstrativo com informações em datas referenciais preestabelecidas.

Disse que os saldos positivos de caixa realmente existiam, ao contrário do que consta nas Planilhas nºs 02 e 05, e que jamais informou em DME ter saldo de caixa credor ou igual a zero, pois não constar valor no lugar para a informação significa apenas a falta da informação, não indicando um saldo zero ou credor de caixa. Já na Planilha nº 06, declarou que, apesar de constar saldo de caixa zero, estes foram informados normalmente positivos na DME relativa ao exercício de 2000, anexada ao Auto de Infração.

Alegou que a legislação o dispensou de ter contabilidade formal por ser optante do SIMBAHIA no período auditado, sem o que a legislação não permite formalizar a prova, legalmente embasada, de saldo credor de caixa, e que o autuante, “talvez pela falta de experiência empresarial”, não imaginou como as empresas em tempo de crise financeira são criativas, negociando seus débitos com os fornecedores, seus créditos com os clientes, venda com pagamento antecipado, empréstimo para capital de giro e outras circunstâncias, que as DME's não tem condições de informar, só a contabilidade formal. Disse que estava juntando três demonstrativos apenas explicativos, não podendo nem devendo ser consideradas peças contábeis, dos valores constantes dos DME's relativos aos exercícios de 2000 a 2002.

Em relação à Infração 02, confessou que esta é procedente, pois deixou de recolher parte do ICMS devido por não possuir numerário suficiente no seu vencimento, tendo esquecido de fazê-lo posteriormente. Anexou DAE comprovando o recolhimento relativo a esta infração no prazo legal de 20 dias, em 04/08/2004 (fl. 85).

Quanto à Infração 03, aduziu que os valores apontados constam como pagos no Sistema de Informações da Administração Tributária – Arrecadação das Receitas Estaduais, conforme extrato e DAE's anexos (fls. 84 e 86 a 88), na forma descrita abaixo:

- a) Mês 01/2000 – R\$ 590,16: recolhimento em três parcelas autorizadas, realizado em 22/08/2000, 25/09/2000 e 23/10/2000, nos valores respectivos de R\$ 228,16, R\$ 231,14 [R\$ 231,44] e R\$ 231,44.
- b) Mês 02/2000 - R\$ 126,87: recolhimento efetuado em 01/08/2000, no valor total, com os encargos de mora, de R\$ 148,44.

Ao final, requereu a improcedência das infrações e a extinção do Auto de Infração.

O autuante, em sua informação fiscal (fls. 90 e 91), opinou pela procedência parcial do Auto de Infração, excluindo o débito referente à Infração 03, porque foi comprovado pelo parcelamento e pelo recolhimento anexos (fls. 92 a 95), relativos, respectivamente, aos meses 01 e 02/2000.

Quanto à Infração 01, informou que o contribuinte foi intimado a apresentar o livro caixa e não o fez (fl. 05), que os dados para a auditoria efetuada constam nas DME's apresentadas pelo autuado e nos recolhimentos efetuados, tendo sido procedidos os devidos ajustes em relação às compras de mercadorias, e que os acréscimos de outras despesas (energia, telefone, aluguel ou pessoal), se existissem, apenas iriam acrescer o saldo credor de caixa. Acrescentou que o art. 408-L, V do RICMS/97 estabelece a perda do direito à adoção do tratamento tributário previsto no SIMBAHIA, quando a empresa apresentar suprimimento de caixa de origem não comprovada ou saldo credor de caixa, citando o art. 915, III do citado RICMS/97 e transcrevendo o art. 408-S do mesmo diploma regulamentar.

Remetida cópia da informação fiscal e concedido prazo de 10 (dez) dias para manifestação ao autuado, este permaneceu silente.

VOTO

O Auto de Infração fora lavrado para exigir o ICMS em razão de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, apurada através de saldo credor de caixa, de recolhimento a menor e de falta de recolhimento do imposto, relativo a operações escrituradas nos livros fiscais próprios.

Na Infração 01, o autuado alegou que não há previsão legal para a presunção da omissão de saídas de mercadorias tributáveis, a partir da constatação da existência de saldo credor de caixa, porém esta presunção está prevista no §4º do art. 4º da Lei 7.014/96, conforme transcrito abaixo:

“§ 4º 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 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.”

Esta presunção está prevista também no art. 2º, §3º, I do RICMS/97, *in verbis*:

“§ 3º Presume-se a ocorrência de operações ou de prestações tributáveis sem pagamento do imposto, a menos que o contribuinte comprove a improcedência da presunção, sempre que a escrituração indicar:

I – saldo credor de caixa;”

Quanto à alegação da utilização da alíquota de 17%, a qual é aplicada nas vendas efetuadas por contribuintes inscritos na condição “normal”, sendo esquecido que era optante do SIMBAHIA, onde os valores de ICMS são prefixados pela SEFAZ para o ano seguinte e incluídos nas suas contas de energia elétrica, informo que a constatação de saldo credor de caixa é uma infração de natureza grave, prevista no art. 915, III do RICMS/97, devendo o imposto ser exigido com base nos critérios e nas alíquotas aplicáveis às operações normais, conforme os arts. 408-L, V, 408-P e 408-S do retro citado RICMS/97, transcritos abaixo:

“Art. 408-L. Perderá o direito à adoção do tratamento tributário previsto no regime simplificado de apuração do ICMS (SimBahia) a empresa:

.....

V - que incorrer na prática de infrações de natureza grave de que tratam os incisos III, IV e as alíneas "a" e "c" do inciso V do artigo 915, a critério do Inspetor Fazendário.

.....

Art. 408-P. O contribuinte de que tratam os incisos II, III, IV, V e VI do artigo 408-L ficará sujeito ao pagamento do imposto que seria devido sem o tratamento tributário do Regime Simplificado de Apuração do ICMS (SimBahia).

.....

Art. 408-S. Quando se constatar qualquer das situações previstas nos arts. 408-L, 408-M, 408-P e 408-R, o imposto será exigido com base nos critérios e nas alíquotas aplicáveis às operações normais, a partir da ocorrência dos fatos que derem causa ao desenquadramento.”

Ressalto que o autuante, ao determinar o valor do imposto devido, abateu o crédito fiscal de 8% sobre o valor das omissões detectadas, conforme previsto em lei.

O autuado aduziu ainda que o autuante não poderia ter efetuado o enquadramento da infração utilizando os dados constantes das suas DME's, que é apenas um demonstrativo com informações em datas referenciais preestabelecidas. Ressalto que o autuado não forneceu o livro caixa, o qual está obrigado a escriturar em face do art. 408-C, VI, "a" do RICMS/97 e da legislação federal, e que a DME possui as informações necessárias para a verificação da existência do saldo credor de caixa, por ser um resumo da escrituração anual.

Contudo, verifico que o autuante considerou todos os saldos de caixa como zerados, apesar de não constar esta informação nas DME's relativas aos exercícios de 2000 e 2001, e de constar os valores de R\$ 1.184,50 e R\$ 2.343,00 como saldos inicial e final na DME referente ao exercício de 2002. Constato, entretanto, que o autuado forneceu os valores dos saldos iniciais e finais dos exercícios de 2000 e 2001 em sua peça defensiva, os quais não foram questionados pelo autuante quando da sua informação fiscal, razão pela qual entendo que devem ser acolhidos. Assim, efetuei o demonstrativo do valor do saldo credor de caixa, conforme abaixo:

| Exercício | Saldo no Final do Exercício Atual | Saídas no Exercício Atual | Compras do Exercício Atual Pagas no Exercício Seguinte | Despesas e Entradas no Exercício Atual | Compras do Exercício Anterior Pagas no Exercício Atual | Recolhimentos no Exercício Atual | Saldo no Início do Exercício Atual | Saldo de Caixa |
|-----------|-----------------------------------|---------------------------|--|--|--|----------------------------------|------------------------------------|-----------------|
| | A | B | C | D | E | F | G | H=A+B+C-D-E-F-G |
| 2000 | 8.046,50 | 13.991,49 | 2.398,97 | 76.015,82 | - | 1.622,23 | 2.495,00 | (55.696,09) |
| 2001 | 1.184,50 | 88.949,54 | 5.197,66 | 181.209,74 | 2.398,97 | 451,50 | 8.046,50 | (96.775,01) |
| 2002 | 2.343,00 | 138.346,26 | 18.132,23 | 440.373,76 | 5.197,66 | 1.703,20 | 1.184,50 | (289.637,63) |

A partir dos valores dos saldos credores de caixa obtidos acima, verifico que o imposto devido nos exercícios de 2000 e 2002 restou reduzido. Quanto ao imposto devido no exercício de 2001, o mesmo teve o seu valor acrescido após os cálculos serem refeitos, porém, devido à proibição do *reformatio in pejus*, deve ser mantido o valor lançado na autuação. Desta forma, entendo que a Infração 01 é parcialmente subsistente nos valores contidos no demonstrativo abaixo:

| Exercício | Saldo Credor de Caixa | Alíquota | Imposto Calculado | Percentual de Crédito | Valor do Crédito | Imposto Devido | Imposto Lançado | Valor Subsistente |
|--------------------------|-----------------------|----------|-------------------|-----------------------|------------------|------------------|------------------|-------------------|
| 2000 | 55.696,09 | 17% | 9.468,34 | 8% | 4.455,69 | 5.012,65 | 5.458,55 | 5.012,65 |
| 2001 | 96.775,01 | 17% | 16.451,75 | 8% | 7.742,00 | 8.709,75 | 8.092,17 | 8.092,17 |
| 2002 | 289.637,63 | 17% | 49.238,40 | 8% | 23.171,01 | 26.067,39 | 26.171,65 | 26.067,39 |
| Total da Infração | | | | | | 39.789,79 | 39.722,37 | 39.172,21 |

Em relação à Infração 02, verifico que não há lide quanto à mesma, tendo em vista que está suficientemente demonstrada nos autos e foi reconhecida e paga pelo autuado, pelo que entendo que a mesma está caracterizada.

Quanto à Infração 03, verifico que foi totalmente elidida pelo autuado, através da comprovação de que foram efetuados os recolhimentos, e entendo que a mesma é insubsistente.

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, sendo caracterizadas as Infrações 01 (parcialmente) e 02 (integral) e insubsistente a Infração 03, devendo ser homologados os valores efetivamente recolhidos, e recomendo a lavratura de outro Auto de Infração tendo em vista o

agravamento da Infração 01, referente à omissão de receitas tributáveis, apurada através de saldo credor de caixa no exercício de 2001, no valor de R\$ 617,58.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 279116.1122/04-2, lavrado contra **JOSÉ AURICÉLIO TAVARES DE SANTANA**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 40.073,35**, acrescido das multas de 60% sobre o valor de R\$ 901,14 e de 70% sobre o valor de R\$ 39.172,21, previstas no art. 42, II, “b” e III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo serem homologados os valores efetivamente recolhidos, e recomendar a lavratura de outro Auto de Infração tendo em vista o agravamento da Infração 01, referente à omissão de receitas tributáveis, apurada através de saldo credor de caixa no exercício de 2001, no valor de R\$ 617,58.

Sala das Sessões do CONSEF, 17 de novembro de 2004.

CLARICE ANÍZIA MÁXIMO MOREIRA – PRESIDENTE

MARCELO MATTEDI E SILVA - RELATOR

ANTONIO CESAR DANTAS DE OLIVEIRA - JULGADOR