

A. I. Nº - 206898.0125/04-9
AUTUADO - ÉLIO NEGRÃO BERNARDES DE SOUZA
AUTUANTE - LAURO DOS SANTOS NUNES
ORIGEM - INFAZ IRECÊ
INTERNET - 14.12.04

2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N.º 0487-02/04

EMENTA: ICMS. SUPRIMENTO DE CAIXA DE ORIGEM NÃO COMPROVADA [SALDOS CREDORES DE CAIXA]. PRESUNÇÃO DE OPERAÇÕES NÃO DECLARADAS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Demonstrada a existência de saldos credores de Caixa, ficando evidente que a empresa efetuou pagamentos com recursos não contabilizados. Esses recursos, até prova em contrário, presumem-se decorrentes de operações (vendas) anteriormente realizadas e também não contabilizadas. Não acatada a preliminar suscitada. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide, lavrado em 25/8/04, diz respeito a “Omissão de saída de mercadorias tributáveis apurada através de suprimento de caixa de origem não comprovada” [*sic*], com base em levantamento de receitas e despesas, sendo lançado ICMS no valor de R\$ 33.918,35, com multa de 70%.

O contribuinte defendeu-se discorrendo inicialmente acerca dos princípios da legalidade objetiva, da verdade material, da inquisitorialidade, da tipicidade cerrada. Suscitou como preliminares de nulidade a existência de erros de natureza grave, de ordem substancial, e não apenas eventuais. Alega que houve cerceamento ao seu direito de defesa, pois os elementos que lhe foram fornecidos são insuficientes para apresentar todos os argumentos defensivos aplicáveis à questão, haja vista que os demonstrativos fiscais não são, em si próprios, auto-explicativos e não são claros. Além disso, os aludidos demonstrativos contêm erros imperdoáveis, como, por exemplo, não levar em conta o saldo inicial da conta Caixa de 31/12/1999, conforme consta no livro Caixa. Reclama que o fiscal não forneceu cópia da relação discriminando um a um os pagamentos que serviram para determinar as despesas que serviram de base à lavratura do Auto de Infração, de modo que a empresa não teve condições de verificar a veracidade da acusação. Demonstra que a jurisprudência tem por nulo o procedimento que implique cerceamento de defesa. Ainda como preliminar, protesta que a descrição da acusação não foi feita de forma clara e precisa, faltando, desse modo, um dos requisitos essenciais do Auto de Infração, como prevê o art. 39, III, do RPAF/99. Argumenta que a situação descrita no Auto de Infração não caracteriza fato gerador de ICMS. Frisa que o Auto de Infração se refere a “suprimento de caixa”, mas não descreve em qual página do livro Caixa existe o lançamento de tal suprimento, e os demonstrativos também não apontam o tal suprimento. Diz que o fiscal confunde “suprimento” com um possível “saldo credor”, observando que se trata de situações distintas. Reclama que o fiscal não considerou os saldos anteriores (iniciais) da conta Caixa. A seu ver, a infração não está caracterizada e não existe nos autos qualquer elemento que possa documentá-la com segurança. Protesta que no Auto de Infração a infração deve estar bem descrita, de forma objetiva, clara e completa, para que o

contribuinte possa saber do que realmente está sendo acusado e, desse modo, possa exercer plenamente a sua defesa. Transcreve parte do art. 18 do RPAF, assinalando a regra do inciso IV, “a”. Colaciona duas decisões da 1ª Câmara do CONSEF.

Quanto ao mérito, o autuado sustenta que os demonstrativos relativos ao exercício de 2000 contêm erros: a) o fiscal não considerou no levantamento da conta Caixa o saldo inicial constante na escrita, no valor de R\$ 316.117,32; b) o autuante não considerou o ingresso referente a empréstimos bancários no valor de R\$ 40.044,00, obtidos junto ao Banco do Nordeste do Brasil. Em face disso, conclui, não há insuficiência da conta Caixa no exercício de 2000.

Quanto ao débito do exercício de 2001, reclama que: a) o fiscal não considerou o saldo inicial da conta Caixa (saldo final de 2000), no valor de R\$ 159.276,40; b) o autuante não considerou o ingresso de empréstimos bancários no valor de R\$ 29.343,36, obtidos junto à Caixa Econômica Federal. Sendo assim, conclui, não há insuficiência das disponibilidades do exercício de 2001.

Pede que, não obstante a nulidade do procedimento, o Auto de Infração seja declarado improcedente.

O fiscal autuante prestou informação dizendo ter sido detectado que o autuado efetuou desembolsos superiores aos recursos de que dispunha. Explica que no levantamento relativo ao exercício de 2000 não considerou o saldo inicial no valor de R\$ 316.117,32 pois ficou evidente que se trata de valor fictício. Considera que compete ao contribuinte provar como foi constituído tal saldo, desde quando já vinha apresentando MVA negativa nos exercícios de 1997, 1998 e 1999, e as declarações de imposto de renda dos exercícios de 1998 e 1999 não indicam saldo em Caixa e Bancos. Observa que as compras da empresa são superiores às vendas durante todo o período, e, não obstante isso, ainda mantém um saldo disponível em Caixa de R\$ 316.117,32, para iniciar o exercício de 2000. Conclui dizendo que foi por essas razões que no levantamento fiscal foi indicado o saldo inicial “zero”.

Quanto ao empréstimo bancário no valor de R\$ 40.044,00, o fiscal diz que se trata de quantia destinada à aquisição de materiais para aplicação na construção do prédio da empresa. Diz que o contribuinte não deu entrada do dinheiro em Caixa e não efetuou pagamentos com este dinheiro pelo Caixa. Comenta que a empresa deve escriturar no livro Caixa sua movimentação financeira, inclusive bancária, tratando-se de estabelecimento inscrito no SimBahia, de acordo com o art. 408-C, inciso VI, “a”, do RICMS/97. Conclui dizendo que, se não foi dada entrada do empréstimo na conta Caixa e não houve pagamentos pelo Caixa dos materiais adquiridos para realização da obra, não pode ser considerado o valor do empréstimo na composição do saldo da referida conta.

No tocante ao exercício de 2001, o fiscal diz que a alegação da defesa de que não foi considerado o saldo inicial no valor de R\$ 159.276,40 não tem qualquer respaldo, uma vez que, com a anulação do saldo inicial de 2000, no valor de R\$ 316.117,32, ficou mais do que evidente o suprimento de Caixa de origem não comprovada, e, conseqüentemente, o saldo a ser considerado é zero.

Diz que também não é possível considerar o empréstimo bancário no valor de R\$ 29.343,36, pois não foi dada entrada de tal empréstimo no movimento de Caixa. Explica que no levantamento fiscal foram considerados todos os recebimentos e pagamentos registrados na conta Caixa, de modo que, para considerar aquele empréstimo, seria preciso levar em conta também toda movimentação financeira constante nos extratos bancários.

O fiscal rebate a alegação de cerceamento do direito de defesa, considerando que é mais um artifício utilizado pelo sujeito passivo. Diz que os livros Caixa apresentados, referentes aos exercícios de 1999 a 2001, não estão revestidos das formalidades legais, pois se encontram encadernados incorretamente em forma de caderno com capa de plástico, de modo que é possível

destacar e substituir páginas a qualquer momento, e sem a devida autenticação. Quanto ao empréstimo do BNDES, diz que não foram apresentados comprovantes das liberações nos meses de janeiro, fevereiro, março e abril de 2000.

Opina pela manutenção do Auto de Infração, na íntegra.

Deu-se ciência ao contribuinte do teor da informação fiscal.

O contribuinte manifestou-se reafirmando tudo quanto foi sustentado na defesa. Diz que os desembolsos efetuados estão escriturados no livro Caixa. O que ocorreu foi que o fiscal se enganou e não lançou o saldo inicial de Caixa dos exercícios de 2000 e 2001 no levantamento, e está confundindo “suprimento de caixa” com possível “saldo credor de caixa”, sendo que no caso em discussão nenhum desses fatos ocorreu. Assegura que o livro Caixa se reveste das formalidades legais. Acusa o fiscal de ter deixado de considerar os saldos iniciais de forma arbitrária. Protesta que o fiscal não pode acusar o contribuinte de manter saldo de Caixa “fictício”, considerando isso uma acusação grosseira e sem procedência. Diz que os exercícios de 1997, 1998 e 1999 já foram fiscalizados e homologados pelo fisco estadual. Destaca expressões empregadas pelo fiscal na defesa, as quais considera uma falta de respeito a quem indiretamente paga os seus salários através dos impostos recolhidos. Quanto aos empréstimos, diz que eles não foram contabilizados no livro Caixa, mas está comprovada a operação, e os recursos foram utilizados para diversos pagamentos, cujos documentos estão devidamente registrados no referido livro. Pede que o Auto de Infração seja declarado nulo ou improcedente.

VOTO

O contribuinte é acusado neste Auto de Infração de “Omissão de saída de mercadorias tributáveis apurada através de suprimento de caixa de origem não comprovada” [*sic*], com base em levantamento de receitas e despesas.

A defesa suscita como preliminar a existência de erros que considera substanciais, e não apenas eventuais. Apega-se aos princípios da legalidade objetiva, da verdade material, da inquisitorialidade, da tipicidade cerrada. Alega que houve cerceamento ao seu direito de defesa, pois os elementos que lhe foram fornecidos seriam insuficientes para apresentar todos os argumentos defensivos aplicáveis à questão, haja vista que os demonstrativos fiscais não seriam, em si próprios, auto-explicativos. Além disso, os aludidos demonstrativos conteriam erros. Reclama que o fiscal confunde “suprimento” com um possível “saldo credor”, observando que se trata de situações distintas. Protesta que a descrição da acusação não foi feita de forma clara e precisa, faltando, desse modo, um dos requisitos essenciais do Auto de Infração, como prevê o art. 39, III, do RPAF/99.

A descrição do fato – omissão de saída de mercadorias tributáveis apurada através de suprimento de caixa de origem não comprovada – requer algumas considerações. A defesa tem razão quando destaca que suprimento de Caixa de origem não comprovada e saldo credor de Caixa constituem situações distintas. A emissão de Auto de Infração com base no sistema de informatização desta Secretaria representa um avanço de méritos inegáveis. No programa de computador foram codificadas as infrações de forma genérica, pois seria impossível descrever hipoteticamente todas as situações passíveis de ocorrer na prática, em seus mínimos detalhes. Cabe, portanto, ao fiscal, diante das circunstâncias de cada caso, completar a descrição do fato. O art. 39 do RPAF/99 manda que o fiscal descreva os fatos “de forma clara, precisa e sucinta”, para que o contribuinte possa compreender plenamente do que está sendo acusado e quais as conseqüências jurídicas do fato, de modo a que possa reconhecer a imputação que lhe é feita ou então defender-se, se assim

pretender. No caso em exame, como, originariamente, a ação fiscal se baseou em levantamento de receitas e despesas, a descrição do fato deveria levar em conta a existência de saldos credores de Caixa, e não a existência de suprimento de Caixa de origem não comprovada. Afinal, conforme observou a defesa, o Auto de Infração se refere a “suprimento de caixa de origem não comprovada”, mas não indica qual seria o suprimento, e os demonstrativos também não apontam o tal suprimento. Portanto, em princípio, a tese da defesa tem sentido.

Ocorre que, na própria defesa, o autuado traz à tona pelo menos dois suprimentos de Caixa, representados por empréstimos bancários. Desse modo, embora de forma oblíqua, o mérito do lançamento em discussão envolve suprimentos de Caixa. Ultrapasso a preliminar.

Os erros a que alude a defesa constituem pontos básicos do lançamento em questão. Na verdade, não são propriamente “erros”, haja vista que, de acordo com o que disse o autuante, na informação prestada, os saldos iniciais não foram considerados no levantamento fiscal propositadamente, por considerá-los fictícios. O reparo que tenho a fazer nesse ponto é que, ao ser lavrado o Auto de Infração, na descrição do fato, o autuante deveria ter dito isto, explicando, desde logo, por que não considerou os aludidos saldos iniciais, de modo que o contribuinte pudesse exercitar o seu direito de defesa plenamente. Como o fiscal assim não procedeu, o contribuinte somente tomou conhecimento das ressalvas do fiscal relativamente aos saldos iniciais de Caixa quando foi dada vista da informação fiscal. De qualquer forma, embora de modo impróprio, o contribuinte teve oportunidade de manifestar-se sobre a questão.

A contabilidade da empresa merece fé. Se a contabilidade acusa a existência de saldo numa determinada conta e os livros contábeis estão revestidos das formalidades legais, o saldo deve ser levado em conta, a menos que haja razões sérias que ponham em dúvida a sua validade.

De acordo com os elementos constantes nos autos, noto que o saldo inicial de Caixa do exercício de 2000, na contabilidade, seria de R\$ 316.117,32. Ocorre que, na declaração do imposto de renda do exercício de 1999, o saldo final de Caixa (saldo inicial de 2000) foi zero. Sendo assim, o saldo final de 2000 não podia ser de R\$ 197.245,11. Isso tem reflexos, conseqüentemente, no exercício de 2001.

Poder-se-ia argumentar, com razoável possibilidade de razão, que o erro estaria na declaração do imposto de renda, e não na contabilidade. No entanto, conforme foi observado pelo fiscal, na informação – e não negado pelo contribuinte, que teve vista da informação –, as compras da empresa são superiores às vendas durante todo o período, e, não obstante isso, ela ainda mantém um saldo disponível em Caixa de R\$ 316.117,32. Considero isso fundamental para desconsiderar os saldos de Caixa acusados na escrita.

Quanto aos empréstimos bancários, tendo em vista que eles não constam no disponível da empresa, e que os recursos foram empregados para pagamentos de materiais de construção da sede da empresa, os quais também não figuram no movimento de Caixa, não devem tais empréstimos ser levados em conta. Noutros termos, para serem considerados os referidos empréstimos, também teriam de ser levados em conta os pagamentos dos materiais de construção da sede da empresa. Isso implicaria praticamente outra ação fiscal.

Enfim, apesar de a acusação fiscal se referir impropriamente a suprimentos de Caixa de origem não comprovada, quando, a rigor, se trata mesmo é de saldos credores de Caixa, mas considerando que, incidentalmente, a questão também envolve suprimentos de Caixa, parece-me que não houve mudança substancial do fulcro da autuação. O contribuinte teve em mãos elementos para defender-se da imputação. Considero que não houve cerceamento de defesa.

Por fim, assinalo que a defesa alega que o fato descrito no Auto de Infração não constitui fato gerador de obrigação tributária.

De fato, para que fique patente a razão da cobrança do imposto neste caso, cumpre fazer alguns esclarecimentos, uma vez que a exigência de ICMS deve ser feita sempre em função da ocorrência de um fato que corresponda à descrição legal da hipótese de incidência, ou seja, a realização de operação de circulação de mercadorias ou a prestação de serviços compreendidos no âmbito de aplicação desse imposto.

Em princípio, saldos credores de Caixa ou suprimentos de Caixa de origem não comprovada não constituem fato gerador de nenhum tributo. No caso do ICMS, quando se apuram saldos credores daquela conta, o ICMS não é exigido em virtude desse fato em si, mas com base na presunção legal de omissão de saídas de mercadorias, haja vista que a existência de saldos credores de Caixa denuncia a falta de contabilização de receitas. A conta Caixa, por integrar o Ativo, deve ter sempre saldos devedores. Quando apresenta saldos credores, diz-se, no jargão contábil, que houve “estouro” de Caixa, ficando evidente que a empresa efetuou pagamentos com recursos não contabilizados. Esses recursos, até prova em contrário, presumem-se decorrentes de operações (vendas) anteriormente realizadas e também não contabilizadas.

Voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **206898.0125/04-9**, lavrado contra **ÉLIO NEGRÃO BERNARDES DE SOUZA**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$ 33.918,35**, acrescido da multa de 70%, prevista no art. 42, III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 7 de dezembro de 2004.

JOSÉ CARLOS BACELAR – PRESIDENTE

JOSÉ BIZERRA LIMA IRMÃO – RELATOR

TERESA CRISTINA DIAS CARVALHO – JULGADORA