

PROCESSO - A. I. Nº 279228.0004/04-1
RECORRENTE - LAPA MERCANTIL DE ALIMENTOS LTDA.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ETADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 1ª JJF nº 0496-01/04
ORIGEM - INFAZ BOM JESUS DA LAPA
INTERNET - 23/03/2005

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0063-11/05

EMENTA: ICMS. 1. CONTA “CAIXA”. SALDO CREDOR. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES MERCANTINS NÃO CONTABILIZADAS. MICROEMPRESA. SIMBAHIA. 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. Infração caracterizada. 2. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES DE MERCADORIAS ORIUNDAS DE OUTRAS UNIDADES DA FEDERAÇÃO ENQUADRADAS NO REGIME DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. EXIGÊNCIA 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. Infração subsistente. Rejeitadas as preliminares de nulidade. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O presente Recurso Voluntário teve origem com a lavratura do Auto de Infração, em 13/05/2004, para exigir ICMS no valor de R\$ 64.446,88, além de multa no valor de R\$1.060,00, pelos seguintes motivos:

1. omissão de saída de mercadorias tributadas, apurada através de saldo credor na Conta Caixa. As compras realizadas pelo autuado estão em valores bem superiores à receita de vendas. A empresa não apresentou saldo inicial de caixa. Sobre o valor do saldo credor de caixa foi concedido crédito fiscal correspondente a 8% conforme estabelece o art. 408-S. Em anexo planilhas de demonstrações e aplicações de Recursos. Exercícios de 2001 e 2002, no valor total de R\$60.754,57;
2. deixou de efetuar o recolhimento do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, nos meses de janeiro a abril, junho, julho e setembro de 2002, no valor total de R\$3.347,31;
3. recolheu a menos o ICMS, na condição de Microempresa enquadrada no regime simplificado de apuração – SimBahia, no mês de junho de 2002, no valor de R\$345,00;
4. deixou de escriturar livros fiscais. Microempresa com receita bruta ajustada superior a R\$ 30.000,00 sem escriturar o livro Registro de Inventário, referente aos exercícios de 2001 e 2002, multa no valor de R\$460,00;

5. Microempresa e Empresa de Pequeno Porte com receita bruta ajustada superior a R\$30.000,00 (trinta mil reais) não escriturou o livro Caixa. Falta de escrituração referente aos exercícios de 2001 e 2002, multa no valor de R\$460,00;
6. Declarou incorretamente dados nas informações econômico-fiscais apresentadas através da DME (Declaração do Movimento Econômico de Microempresa). Declarou nas DMEs, referente aos exercícios de 2001 e 2002, valores de aquisições bem abaixo dos efetivamente adquiridos. Multa no valor de R\$140,00.

A 1ª JF, ao rejeitar as preliminares de nulidade, argüiu que o processo retornou a Inspetoria de origem, para que fosse entregue ao autuado cópia das notas fiscais colhidas nos postos de fiscalização do trânsito, bem como dado conhecimento de todos os demonstrativos elaborados pelo autuante, excluindo desse modo, qualquer pretensão de enquadramento no art. 18 do RPAF, as nulidades pretendidas.

E mais, que o autuado ao argüir o mérito, o fez demonstrando conhecer todos os fundamentos que deram origem ao lançamento de crédito tributário, afastando qualquer impedimento que justifique ter havido cerceamento de defesa.

A exigência do ICMS e multa apurados no processo de fiscalização, decorreu da falta de recolhimento de ICMS, apurado mediante auditoria na conta caixa, quanto a parcela atinente à antecipação tributária, refere-se a mercadorias enquadradas no regime de Substituição Tributária, também do recolhimento a menos do ICMS, na condição de Microempresa, e as multas pela falta de escrituração dos livros de registro de Inventário e Caixa e de declaração incorreta de dados nas informações econômico-fiscais DMEs.

A JF traz ao esclarecimento, o fato de o sujeito passivo entender que a apresentação do inventário dos exercícios de 2001 e 2002 descaracterizaria a presunção de omissão de saída alegada, justificando que as mercadorias se encontravam estocadas em seu estabelecimento. Também alegou que, na condição de SimBahia tem direito ao ajuste de 20% sobre o valor das aquisições.

No caso em discussão, a presunção legal da omissão de receitas está caracterizada pela aplicação de recursos não comprovados, ou seja, de pagamentos efetuados em valor superior à receita declarada. Os estoques inventariados representam a existência de bens patrimoniais realizáveis em curto prazo.

Alude a 1ª JF, que se levando em conta a alteração do RICMS/97, no tocante ao tratamento tributário que é dado aos contribuintes que estão na condição de regime simplificado de apuração - SimBahia, o Decreto nº 7867/00, efeitos a partir de 01/11/00, que alterou as regras do inciso V do artigo 408-L do RICMS/97, passou a ter a seguinte redação:

V - que incorrer na prática de infrações que tratam os incisos III, IV e a alínea “c” do inciso V, do artigo 915, a critério do Inspetor Fazendário.

Assim, todas as infrações detectadas nos estabelecimentos de contribuintes optante do regime simplificado de apuração - SimBahia, que estejam inseridas no inciso III do art. 915, do RICMS/97, passam a ter tratamento diferente do previsto naquele regime, ou seja, a metodologia utilizada para apuração do imposto devido em razão da infração cometida, por ser considerada de natureza grave, se dá com base nas regras previstas para o regime normal de apuração. Como a infração apontada na autuação ocorreu nos exercícios de 2001 e 2002, a legislação tributária já previa a forma de apuração do imposto como foi lançado pelo autuante.

No exercício de 2001, o autuante tomou como base para o roteiro da Auditoria das Disponibilidades (Caixa) os mesmos elementos apresentados pelo sujeito passivo, mediante informações através da DME e o ICMS recolhido, demonstrado mediante a juntada de extrato emitido pela SEFAZ/BA.

Já no exercício de 2002, além dos elementos apresentados pelo contribuinte e os pagamentos obtidos através de extrato emitido pelo Sistema Informativo da SEFAZ, o autuante apontou aquisições de mercadorias não computadas pelo impugnante em sua DME, que foram arrecadadas junto aos postos fiscais, bem como, incluiu no levantamento despesas pagas pelo autuado de alugueis, honorários contábeis, fretes, taxas e serviços contratados. Inclusive, no tocante aos documentos colhidos nos postos fiscais.

A alegação do autuado de que não foi observado o ajuste de 20% sobre as aquisições, bem como o valor das mercadorias existentes em estoque, no final do exercício, demonstra total equívoco do impugnante em relação ao roteiro de Auditoria das Disponibilidades, já que a 1ª alegação, ou seja, em relação ao percentual de ajuste de 20%, este diz respeito, apenas, a indicação quanto ao enquadramento no regime do SimBahia. Já os valores e quantidades de mercadorias dos estoques podem servir de indicativos para outros roteiros de fiscalização. Os estoques inventariados indicam as quantidades de mercadorias por espécie, existentes no final e início de cada exercício financeiro, servindo de meios para a adoção do roteiro de Auditoria dos Estoques. Assim, os estoques existentes no estabelecimento representam patrimônio da empresa, e não, receita de vendas (numerário).

No caso aqui em discussão, está se tratando de entrada de numerários (receitas) oriundas de vendas de mercadorias em confrontação com as saídas de numerários (despesas) que diz respeito a pagamentos efetuados aos fornecedores, alugueis, pró-labore, empregados, energia, telefone, impostos, etc, já que o estabelecimento ao efetuar seus pagamentos decorrentes de seus negócios comerciais, o fez, também, com recursos obtidos na realização de operações de vendas de mercadorias.

Ao reconstituir o livro Caixa (obrigatório), o autuante adotando o roteiro de Auditoria das Disponibilidades, com a finalidade de suprir a ausência do citado livro que não foi escriturado pelo contribuinte autuado, compondo as aplicações de recursos (pagamentos a fornecedores, de impostos e demais despesas), para exame em relação às origens dos recursos (receitas de vendas) foi feito dentro da estrita legalidade. Constam anexados aos autos cópias de demonstrativo do pagamento a fornecedores declarados pelo autuado, de demonstrativo do pagamento a fornecedores não declarados, conforme notas fiscais colhidas nos postos de trânsito – via CFAMT, de levantamento das compras a prazo (pagamentos efetuados no exercício seguinte), demonstrativo das despesas pagas no exercício, tendo o autuado recebido cópia de todos os demonstrativos acima citados. Assim, todos os elementos materiais, anexados ao presente processo, demonstram, o cometimento da infração, que foi a de omissão de saída de mercadorias tributadas, sem a emissão do documento fiscal identificado através da existência de “Saldo Credor de Caixa”, presunção legal estabelecida em Lei (art. 4º, §4º, da Lei 7.014/96). Sendo, inclusive, observado o que determina a Lei nº 8.534/02, de 13/12/02, que alterou o art. 19 da Lei nº 7.357/98. Por esta nova redação, o imposto apurado em razão de omissão de saída de mercadorias, deve ser tomado como base os critérios e as alíquotas aplicáveis às operações normais, a partir da ocorrência dos fatos. E os créditos fiscais devem ser apurados utilizando-se o percentual de 8% sobre o valor das saídas computadas na apuração do débito do imposto, em substituição ao aproveitamento de quaisquer outros créditos fiscais, a não ser que o contribuinte comprove a existência de créditos superiores ao acima indicado (§§ 1º e 2º do art 19 da citada lei).

Mantendo a JJF o lançamento do crédito tributário.

Ao analisar a segunda infração, que trata da falta de recolhimento do imposto devido por antecipação tributária, diz a JJF, que o autuado de forma indireta reconhece o não recolhimento do imposto, ao afirmar, em sua impugnação, que o imposto já havia sido pago ao efetuar o recolhimento do ICMS devido pelo regime SimBahia. Neste sentido, tenho a ressaltar que a responsabilidade pelo pagamento do imposto devido por antecipação, não havendo convênio ou protocolo entre os estados envolvidos na operação, estando as mercadorias elencadas no art. 353, II e IV, do RICMS/97, ressalvadas as hipóteses do art. 355 do citado regulamento, o que não é o caso aqui em discussão.

Assim, prossegue a JJF, considerando as aquisições interestaduais de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, independentemente da condição do regime de tributação do contribuinte inscrito no CAD-ICMS deste Estado, ou seja, se normal ou simplificado, o imposto sobre o valor adicionado deve ser recolhimento por antecipação, obedecendo os prazos previstos em lei. O art. 371 do RICMS/97, estabelece que o pagamento do ICMS devido pelo adquirente, relativo às suas próprias operações e às subseqüentes com as referidas mercadorias, será efetuado por antecipação, no prazo previsto no inciso I do art. 125, por quaisquer contribuintes, se as mercadorias estiverem compreendidas nos incisos II ou IV do art. 353.

Não constando nos autos a comprovação do pagamento do imposto devido por antecipação tributária, sugere que a autuação deva ser mantida.

Como não houve questionamento em relação à falta de recolhimento do imposto devido no mês de junho, no valor de R\$345,00, na condição de microempresa – SimBahia. Recomenda a manutenção da exigência do imposto.

No caso da multa relativa ao item 4 do auto em questão, foi observada a juntada das cópias de folhas do livro Registro de Inventário e a validação das mesmas pela Repartição Fazendária, o que demonstrou ter havido a escrituração dos estoques inventariados nos exercícios de 2001 e 2002, período objeto da aplicação da penalidade, o que prova a escrituração dos inventários dos exercícios aludidos, descabendo, desse modo, a aplicação da multa.

Quanto às multas referentes aos itens 5 e 6, além de não ter sido objeto de impugnação, está evidenciado nos autos o cometimento do descumprimento das obrigações acessórias, portanto, opina pela manutenção das multas aplicadas, nos valores de R\$460,00 e R\$140,00, respectivamente.

Conclui a 1ª JJF votando pela Procedência em Parte do Auto de Infração.

Em sede de Recurso Voluntário, o recorrente diz que a 1ª JJF está totalmente equivocada ao acatar informação do autuante, desconsiderando o saldo inicial de caixa de exercício de 2001, segundo o qual, o autuado não teria apresentado comprovação da existência do referido saldo, alegando que a apresentação do livro de Registro de Inventário esclarece a questão, e que as mercadorias supostamente saídas sem declaração ainda permanecem em estoque. Pedindo, desse modo que seja declarada a total improcedência da infração 1.

Ao abordar a infração 2, diz o recorrente que tanto o autuante quanto à 1ª JJF, equivocam-se, pois uma análise mais detida da documentação acostada aos autos prova que o imposto exigido já foi pago, isto porque, a receita decorrente de tal operação já foi incluída nas entradas e sobre ela já incidiu o pagamento do ICMS pelo regime do SimBahia.

Diz adiante o recorrente que houve interpretação equivocada da legislação, citando textualmente o art. 19 da Lei nº 7.357, art. 15, inciso V, e por fim o art. 915, inciso III do RICMS. Concluindo, não ser a infração de natureza grave, haja vista a aplicação da multa de 70%, uma das mais baixas contidas no RICMS.

A PGE/PROFIS, em seu Parecer diz que o recorrente não trouxe qualquer documento que revogasse a apuração levada a efeito pelo agente fiscal, e que a apresentação do livro de Registro de Inventário não descaracteriza a presunção de omissão de saída de mercadorias tributáveis, pois a configuração da infração, baseou-se na aplicação de recursos não comprovados. Desse modo, não se pode falar em legitimidade quanto à caracterização da infração referente à omissão de saídas de mercadorias sujeitas à tributação, o que revela a propriedade dos termos da Decisão recorrida.

Prossegue a ilustre representante da PGE/PROFIS, informando que também não merece acolhida a alegação do autuado de que houve pagamento do imposto pelo regime do SimBahia, desde que as mercadorias tratadas no Auto de Infração, encontram-se arroladas no art. 353, inciso II e IV, do RICMS, devendo neste caso pagar o imposto por antecipação tributária. Aduzindo que como o pagamento não foi comprovado pelo autuado, a autuação deve ser mantida.

Quanto às infrações 6 e 7, conclui, devem ser mantidas, sua ocorrência foi admitida pelo autuado.

Concluindo, opina pelo Improvimento do Recurso Voluntário.

VOTO

Rejeito as preliminares de nulidade, expondo que o autuado tomou conhecimento de todos os demonstrativos elaborados pelo autuante, além de lhe ter sido entregue cópias de todas as notas fiscais recolhidas nos postos de fiscalização de trânsito, excluindo desse modo, qualquer chance de enquadramento no art. 18 do RPAF, as nulidades pretendidas.

Além do mais, o autuado ao elaborar sua defesa, demonstrou conhecer inteiramente os fundamentos da acusação, que deram origem ao crédito tributário, afastando qualquer hipótese de ter havido cerceamento de defesa.

A lançamento de crédito apurado no processo de fiscalização se deu em razão da falta de recolhimento de ICMS, apurado na auditoria de caixa, quanto a parcela atinente à antecipação tributário, refere-se a mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, também do recolhimento a menos do ICMS, na condição de Microempresa, já as multas foram atribuídas pela falta de escrituração dos livros de Registro de Inventário e Caixa e de declaração incorreta de dados nas informações econômico-fiscais DMEs.

Ficando caracterizado que a presunção de omissão de receitas se deu pela aplicação de recursos não comprovados, ou seja, pagamentos efetuados em valor superior à receita declarada.

Ficou esclarecida a questão do enquadramento da empresa no regime SimBahia, no caso de cometimento de falta considerada grave, o tratamento adotado passa a ser o do regime normal de apuração. Como no caso em particular a infração ocorreu nos exercícios de 2001 e 2002, a legislação tributária já previa a forma de apuração conforme foi lançado pelo autuante. Como demonstram os elementos materiais anexados ao processo a ocorrência da infração está tipificada pela omissão de saída de mercadorias tributadas sem a emissão do documento fiscal identificado através da existência de saldo credor de caixa, presunção legal estabelecida no art 4º, § 4º da Lei nº 7.014/96.

No caso da segunda infração, falta de recolhimento do imposto por antecipação tributária, há indícios de que o autuado reconhece o não recolhimento, quando este afirma que o imposto já havia sido pago, ao efetuar o seu recolhimento devido, pelo regime do SimBahia.

Quanto ao recolhimento a menos do ICMS na condição de microempresa no mês de julho de 2002 no valor de R\$345,00, como não houve questionamento, a exigência deve ser mantida.

Com referência ao item nº 4, que aborda multa pela falta de escrituração de livros fiscais, com a juntada das cópias do livro de Registro de Inventário, que demonstraram a escrituração dos estoques inventariados nos exercícios de 2001 e 2002, fica sem efeito a aplicação da multa. Já no caso das multas constantes dos itens 5 e 6, como estas não foram objeto da defesa entendemos como correta sua aplicação.

Concluindo, voto pelo IMPROVIMENTO do Recurso Voluntário.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **279228.0004/04-1**, lavrado contra **LAPA MERCANTIL DE ALIMENTOS LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$64.446,88**, acrescido das multas de 70% sobre R\$60.754,57, 60% sobre R\$3.347,31 e 50% sobre R\$345,00, previstas no art. 42, III, II, "d" e I, "b", da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa no total de **R\$600,00**, previstas no art. 42, XV, "i" e XVIII, "c", do mesmo Diploma Legal, com a redação dada pela Lei nº 8.534/02.

Sala das Sessões do CONSEF, 03 de março de 2005.

ANTONIO FERREIRA FREITAS – PRESIDENTE

EDUARDO NELSON DE ALMEIDA SANTOS – RELATOR

SYLVIA MARIA AMOÊDO CAVALCANTE – REPR. DA PGE/PROFIS