

**A. I. N°** - 279228.0001/05-0  
**AUTUADO** - AGNALDO DOS REIS BRITO DE SERRA DO RAMALHO  
**AUTUANTE** - LUIS FERNANDO SÁ TELES ANDRADE  
**ORIGEM** - INFAZ BOM JESUS DA LAPA  
**INTERNET** - 08.07.05

## 2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO JJF N° 0194-02/05

**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. 2. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE PAGAMENTO 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, e não sendo previsto o pagamento do tributo no posto fiscal de fronteira, cabe ao destinatário efetuar a antecipação do imposto sobre o valor adicionado no prazo regulamentar. 3. SIMBAHIA. IMPOSTO LANÇADO E NÃO RECOLHIDO. **a)** EMPRESA DE PEQUENO PORTE **b)** MICROEMPRESA. Infrações comprovadas. 4. LIVROS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO. MULTA. **a)** LIVRO CAIXA. **b)** LIVRO REGISTRO DE INVENTÁRIO. Infrações comprovadas. Preliminares de nulidade rejeitadas. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

O Auto de Infração lavrado em 02/03/2005, exige débito no valor de R\$ 13.007,00, em razão das seguintes irregularidades:

1. Omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através de saldo credor de caixa. ICMS de R\$ 8.023,93 e multa de 70%.
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 e relacionadas nos anexos 69 e 88. ICMS de R\$ 1.613,07 e multa de 60%.
3. Deixou de recolher o ICMS no(s) prazo(s) regulamentar(es), na condição de Empresa de Pequeno Porte enquadrada no Regime Simplificado de Apuração do ICMS (SIMBAHIA). ICMS de R\$ 2.300,00 e multa de 50%.
4. Deixou de recolher o ICMS no(s) prazo(s) regulamentar(es), na condição de Microempresa enquadrada no Regime Simplificado de Apuração do ICMS (SIMBAHIA). ICMS de R\$ 150,00 e multa de 50%.

5. Microempresa e Empresa de Pequeno Porte com Receita Bruta Ajustada superior a R\$ 30.000,00 sem escrituração do Livro Caixa. Multa no valor de R\$ 460,00.
6. Deixou de escriturar Livro(s) Fiscal(is). Multa de R\$ 460,00.

O autuado através de advogado, ingressa com defesa, às fls. 43 a 64, na qual tece os seguintes argumentos:

Primeiramente, afirma que o conteúdo da impugnação indicará a nulidade do lançamento efetuado, tendo em vista que não houve qualquer exame na conta caixa, o que implica dizer que não há como se acusar a existência de saldo credor na referida conta. Combatendo a infração, questiona: “como pôde o autuante realizar auditoria de caixa se o contribuinte não dispunha sequer de livro caixa?”

Alega que, no caso em tela, o autuante elaborou demonstrativos com o intuito de comprovar a existência de saldo credor na conta caixa e que, em tais demonstrativos, limitou-se a elencar as vendas dos exercícios, bem como as compras efetuadas e pagas dentro do mesmo exercício.

Sustenta que, claramente, se constatará que o digno autuante não procedeu a uma análise mais depurada da verdade material, posto que norteia e distorce a conta caixa da empresa, ensejando falsas presunções, e que os documentos, a serem acostados, comprovam que a receita obtida não se originou, exclusivamente, da venda de mercadorias, mas, também, de empréstimos feitos a pessoas físicas, venda de bens e, principalmente, prestação de serviços.

Destarte, aponta a ausência dos pressupostos fáticos e jurídicos que autorizem a presunção de que a empresa adquiriu mercadorias sem numerário suficiente para tal, baseada apenas na constatação de que as vendas foram inferiores às compras, que teriam sido feitas com recursos de vendas, supostamente, omitidas anteriormente.

Assevera que a escrituração contábil deveria fazer parte das provas, oferecidas pelo autuante, mas ele limitou-se a uma das vertentes dos trabalhos que devem ser desenvolvidos, para se chegar à conclusão da autuação interposta, qual seja, “saldo credor na conta caixa”.

Afirma que o autuante, contrariando os princípios legais pertinentes à matéria, e impossibilitado de proceder a uma adequada averiguação dos fatos, lavrou um auto de infração totalmente destituído de elementos comprobatórios, invertendo o ônus da prova para o contribuinte, que se vê obrigado a provar o que não fez. Ademais, alega que a presunção, medida extrema que é, não deveria ser aplicada, uma vez que o Autuado apresentou elementos suficientes para que se realizasse o trabalho fiscalizatório.

Informa que a legislação tributária relativa ao ICMS, em âmbito nacional, não se refere a nova incidência do imposto quando se trata de mercadorias submetidas a substituição tributária. Destarte, entende que não pode o lançamento fiscal, que é ato administrativo vinculado e sob a égide da lei, inovar em matérias sobre relações tributárias para que seja cobrado imposto que incida sobre fato isento, imune ou já tributado.

Analisando a infração 02, alega que, por inobservância do autuante, configura-se uma duplicidade de recolhimento do tributo, uma vez que o mesmo é exigido também na infração 01.

Acredita que, trazendo ao processo as provas da origem dos recursos da empresa, derruba a autuação efetuada, tendo em vista que o autuante não demonstrou qualquer omissão de receita advinda de omissão de saída de mercadorias tributáveis, a qual afirma ser o verdadeiro fato gerador do imposto.

Contesta, ademais, com arrimo nos princípios constitucionais, a aplicação da alíquota de 17% durante o período fiscalizado, uma vez que se trata de Empresa de Pequeno Porte enquadrada no SIMBAHIA, recolhendo o ICMS correspondente à sua receita bruta ajustada, a teor do que dispõe o artigo 7º, II, da Lei nº 7.357/98.

Pugna pela nulidade ou, se assim o Egrégio Conselho não entender, pela improcedência do Auto de Infração em exame.

O autuante presta a informação fiscal de fls. 69 a 71, nos seguintes termos:

Informa, inicialmente, acerca da infração 01, que o autuado deveria ter feito juntada, em sua defesa, dos documentos que comprovassem a origem de outros recursos que não os provenientes de vendas de mercadorias, em vez de simplesmente alegar que o trabalho fiscal não comprovou a inexistências desses ingressos. Considera importante frisar que a empresa fora intimada a apresentar as provas da origem de outros recursos antes de iniciada a fiscalização. Confirma que o valor do saldo inicial de caixa no exercício de 2001 foi de R\$ 7.323,65, após ter sido recomposto o caixa do exercício de 2000.

Considera irrelevante a alegação, de que não foi observado que “nem todas as entradas saíram no mesmo exercício” e “que muitas compras foram destinadas ao ativo imobilizado”, pois afirma que o saldo credor de caixa se refere a uma anterior omissão de saídas, e não à omissão de saídas de mercadorias que se encontravam em estoque declarado, assim como, não existem valores de aquisições de ativo imobilizado da empresa, declarados através das DMEs.

Esclarece que os valores dos saldos credores de caixa constituem o resultado da análise das origens e aplicações de recursos, declarados por meio de DME, e das demais despesas, como pagamentos de tributos federais e estaduais, tendo sido excluídas as compras com duplicatas a vencer nos exercícios seguintes.

Afirma que, consoante prescreve o inciso V do artigo 408-L do RICMS/97, a empresa submetida ao regime tributário do SIMBAHIA que incorrer na prática das infrações previstas nos incisos III, IV e nas alíneas “a” e “c” do inciso V do artigo 915 do RICMS/BA, perderá o direito a esse tratamento tributário. Nos casos de infrações desse tipo, reconhece a empresa, por estar enquadrada no SIMBAHIA, o benefício a um crédito fiscal correspondente a 8% sobre o valor do saldo credor apurado, em vez dos 17%. Em contrapartida, afirma que a legislação não determina que a cobrança do ICMS, nesses termos, somente deva ser realizada após o desenquadramento da empresa, devendo, pois, ser feita no momento da lavratura do Auto de Infração. Cabe ao Estado, afinal, após ter sido caracterizada essa infração, com a lavratura do Auto de Infração, decretar de ofício o afastamento da empresa do SIMBAHIA.

Refuta a alegação do autuado de que “inexiste, no PAF, a apresentação de documentos que comprovem os dados apontados nos demonstrativos de montante do débito tributário em que se baseou a infração 01”, pois sustenta que os valores utilizados nestes demonstrativos foram todos apresentados pela própria empresa e que, confrontando os valores das compras e vendas constantes dos demonstrativos do exercício de 2001 com os fornecidos pela empresa mediante DMEs, verifica-se que são exatamente os mesmos.

Quanto à infração 02, informa que a falta de recolhimento do ICMS por antecipação não deve ser confundido com o tributo cobrado em decorrência de saldo credor de caixa.

Opina pela manutenção integral do Auto de Infração em exame.

## VOTO

Inicialmente cabe a apreciação das preliminares de nulidade suscitada pelo sujeito passivo.

Verifico da análise dos elementos constantes nos autos que, em momento algum, o sujeito passivo ficou impedido de exercer a ampla defesa e o contraditório, pois na lavratura do Auto de Infração foi devidamente cumprido o disposto no artigo 39, do RPAF, com a entrega de todos os papéis de trabalho que originaram o lançamento tributário das infrações imputadas, os quais lhe permitiram a verificação dos valores apurados. Não há como enquadrar o lançamento em nenhum dos incisos do artigo 18 do RPAF/99, pelo que rejeito as preliminares argüidas pelo sujeito passivo.

No mérito, na infração 01, exige-se ICMS em decorrência de omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através de saldo credor de caixa.

De acordo com § 4º do artigo 4º, da Lei nº 7.014/96, alterada pela Lei nº 8.542 de 27/12/02:

“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”.

O autuante, no corpo do Auto de Infração, esclareceu que as compras e despesas realizadas pela empresa, foram superiores às receitas de vendas, ao tempo em que, foi-lhe informado que não houve recebimento de empréstimos e não foi apresentado o saldo inicial de caixa. Considerou todas as vendas à vista e concedeu um crédito fiscal de 8%, conforme o estabelecido no art. 408-S do RICMS/99. Ressalte-se que cópias das DMES encontram-se às fls. 14 a 21 do PAF.

Na planilha de “Demonstração de Origens e Aplicações de Recursos”, de fl. 25, encontra-se o levantamento relativo ao exercício de 2000, cujo saldo final de caixa, foi considerado como saldo inicial, para o exercício seguinte, de 2001, de fl. 28.

No demonstrativo de fl. 28, foram apuradas as vendas do exercício de 2001, o pagamento a fornecedores, menos o valor das duplicatas a pagar no exercício seguinte, o valor das despesas do exercício, do que resultou o saldo credor de caixa no montante de R\$ 89.154,82, e o ICMS de R\$ 15.156,32. Abatido o valor relativo ao crédito fiscal, por se tratar de empresa inscrita no SIMBAHIA, o ICMS exigível é de R\$ 8.023,93, como consta no demonstrativo de débito.

O autuado, em sua peça de defesa, afirma a inexistência de saldo credor de caixa, sob o pressuposto de que as receitas obtidas pelo contribuinte não se originaram apenas de vendas de mercadorias, mas também, de empréstimos de pessoas físicas, vendas de bens e principalmente de prestações de serviços, contudo não juntou qualquer prova de suas alegações.

Nesta situação aplico o disposto no art. 143 do RPAF/99: “A simples negativa do cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de legitimidade da autuação fiscal”.

Infração mantida.

Na infração 02, exige-se o ICMS em decorrência da falta de recolhimento do imposto por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de

mercadorias provenientes de outras unidades da Federação e relacionadas nos Anexos 69 e 88 do RICMS/97.

O autuante anexou a planilha de fl. 31, na qual especifica as notas fiscais, e os códigos das mercadorias, objeto desta autuação. Ressalte-se que o contribuinte, em sua peça de defesa, não se insurgiu contra os valores ali apurados, restringindo-se a alegar que esta infração já estaria contida na 01, argumento que entendo irrelevante, haja vista que as infrações referem-se a fatos geradores distintos. O que efetivamente se exige, nesta segunda infração, é o ICMS devido por antecipação tributária, que não se confunde com omissão de saídas de mercadorias tributáveis, apurada na primeira infração, através de saldo credor na Conta Caixa.

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, e não sendo previsto o pagamento do tributo no posto fiscal de fronteira, cabe ao destinatário efetuar a antecipação do imposto sobre o valor adicionado no prazo regulamentar.

Infração mantida.

As demais infrações não foram contestadas pela defesa, o que implica no reconhecimento tácito das mesmas.

Ante o exposto, 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 **279228.0001/05-0**, lavrado contra **AGNALDO DOS REIS BRITO DE SERRA DO RAMALHO**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$ 12.087,00**, sendo R\$ 12,91, atualizado monetariamente, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “d”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos moratórios, e mais R\$ 12.074,09, acrescido das multas de 70% sobre R\$ 8.023,93, de 60% sobre R\$ 1.600,16, e de 50% sobre R\$ 2.450,00, previstas no art. 42, III, II, “d”, e I, “b”, 3, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa no valor de **R\$ 920,00**, prevista no art. 42, XV, “i” e “d”, da Lei 7.014/96 alterada pela Lei nº 8.534/02.

Sala das Sessões do CONSEF, 09 de junho de 2005.

JOSÉ CARLOS BACELAR - PRESIDENTE

TERESA CRISTINA DIAS CARVALHO - RELATORA

JOSÉ BIZERRA LIMA IRMÃO - JULGADOR