

**A. I. N°** - 279228.0011/04-8  
**AUTUADO** - SINEUSA DE ALMEIDA BORGES  
**AUTUANTE** - LUIS FERNANDO SÁ TELES ANDRADE  
**ORIGEM** - INFAZ BOM JESUS DA LAPA  
**INTERNET** - 19. 07. 2005

#### 4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO JJF N° 0243-04/05

**EMENTA: ICMS. 1.** CONTA “CAIXA”. SALDO CREDOR. 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. O autuado não comprovou a origem dos recursos. Efetuada adequação da exigência fiscal às normas pertinentes ao SIMBAHIA, vigentes à época da ocorrência dos fatos. Infração parcialmente subsistente. Rejeitada a preliminar de nulidade. **2.** LIVROS FISCAIS. LIVRO CAIXA. FALTA DE ESCRITURAÇÃO. Infração confirmada. **3.** INFORMAÇÕES ECONÔMICO-FISCAIS. DME. **a)** DECLARAÇÃO INCORRETA DE DADOS. Infração caracterizada; **b)** DECLARAÇÃO COM OMISSÃO DE DADOS. Por se tratar de infração da mesma natureza que a anterior, a multa fica absorvida por aquela. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime.

#### RELATÓRIO

O presente Auto de Infração, lavrado em 12/11/04, exige ICMS no valor de R\$ 24.434,30, acrescido da multa de 70%, além das multas por descumprimento de obrigação acessória no montante de R\$ 1.200,00, em razão das seguintes ocorrências:

- 1 – “Omissão de saídas de mercadorias tributáveis, apurada através de saldo credor de caixa” (exercícios de 1999, 2001 e 2002)– R\$ 24.434,30;
- 2- “Microempresa e Empresa de Pequeno Porte com Receita Bruta superior a R\$ 30.000,00 (Trinta mil reais) não escriturou o Livro Caixa” (exercícios de 1999 a 2002) – R\$ 460,00;
- 3 - “Microempresa com Receita Bruta superior a R\$ 30.000,00 sem escriturar o Livro Registro de Inventário referente aos exercícios de 1999, 2000, 2001 e 2002” – R\$ 460,00;
- 4 – “Declarou incorretamente dados nas informações econômico-fiscais apresentadas através da DME (Declaração do Movimento Econômico de Micro Empresa)” (exercícios de 1999, 2000 e 2002) – R\$ 140,00;
- 5 – “Omitiu dados nas informações econômico-fiscais apresentadas através da DME (Declaração do Movimento Econômico de Micro Empresa)” (exercício de 2001) – R\$ 140,00.

O autuado apresenta impugnação, às fls. 56 a 65, inicialmente solicitando a nulidade da infração 1, sob alegação de que faltou motivo para a lavratura do Auto de Infração. Diz que a empresa, ao tempo da autuação, estava enquadrada como microempresa e que não ultrapassou os limites previstos na legislação para fins de desenquadramento. Entende que não se poderia deixar de observar o tratamento tributário previsto na lei do SIMBAHIA, e afirma que não infringiu nenhum dos incisos citados pelo autuante. Faz breve comentário sobre motivação e vinculação dos atos

administrativos, bem como cita trecho do livro Direito Administrativo Brasileiro, do professor Hely Lopes Meirelles, com o objetivo de sustentar sua preliminar de nulidade.

No mérito, ainda no que diz respeito à primeira infração, diz que a presunção legal em questão não pode ser avocada com base em simples indícios. Alega que o autuante elaborou demonstrativos, limitando-se a elencar a receita dos exercícios, bem como as compras efetuadas e pagas dentro desses mesmos exercícios, concluindo que o autuado comprou mercadorias sem numerário suficiente para tal, pois as vendas foram inferiores às compras. Entende que o autuante deveria ter analisado a escrita fiscal juntamente com a contábil, porém ressalta que o fiscal limitou-se a apenas um das vertentes do trabalho. Diz que a melhor doutrina tem ensinado que: “excesso de receita não prova circulação de mercadorias, porque nem toda receita tem origem em vendas”. Expõe que o autuante elaborou a demonstração de origens e aplicações de recursos, nos exercícios fiscalizados, sem abater das compras, o ajuste no percentual de 20%, previsto na legislação tributária, bem como o valor correspondente às mercadorias que não foram comercializadas durante o ano, e que permaneceram no estoque. Afirma que os valores informados nas suas DME's estavam equivocados. Considera, ainda, equivocada a aplicação da alíquota de 17% em detrimento aos valores fixos em função da receita bruta, salientando que durante todo o período fiscalizado a empresa estava enquadrada no regime do SIMBAHIA. Acrescenta que sendo optante do mencionado regime simplificado, encontra-se desobrigado de apresentar escrita mercantil, desde que escrete seu Livro Caixa.

Transcreve algumas ementas de resoluções do CONSEF, visando amparar suas alegações acima expostas.

Ao final, dizendo que apenas prestou declarações equivocadas nas DME's, requer a nulidade da autuação ou que seja exigida a multa por descumprimento de obrigação acessória.

O autuante, em informação fiscal (fl. 104/106), diz que nos seus levantamentos foi considerado como receita da empresa os valores de vendas de mercadorias declarados através das DME's e não os valores das compras efetuadas através do CFAMT como alega a autuada em sua defesa. Esclarece que para se chegar ao valor das aplicações de recursos da empresa foi excluído, do total das compras realizadas no exercício, os valores das duplicatas que foram pagas no exercício seguinte e, a esse resultado, adicionou-se o valor das duplicatas pagas de exercícios anteriores bem como o valor das demais despesas como pagamento de tributos estaduais, federais, salários, FGTS, energia, honorários contábeis, etc. Aduz que o autuado alega que não foram considerados os valores do estoque final constantes no Livro de Inventário, porém ressalta que o referido livro não foi apresentado, razão porque foi aplicada a penalidade pela falta de sua escrituração. Acrescenta que mesmo diante disso, os valores das mercadorias que se encontram no estoque final não devem ser consideradas na apuração de saldo de caixa.

Informa que após a análise e confronto das origens e aplicações de recursos, valores esses declarados pelo autuado através da DME, e das demais despesas, e feitas ainda as exclusões das compras com duplicatas a vencer nos exercícios seguintes, foram obtidos os valores dos saldos credores de caixa.

Cita, ainda, os artigos 408-P, 408-L e 408-S, do RICMS/97, dizendo que no caso em comento, o autuado fica sujeito ao pagamento do imposto que seria devido sem o tratamento tributário do regime simplificado de apuração do ICMS (SIMBAHIA), inclusive incidindo a alíquota de 17%, porém com o benefício do crédito de 8%.

Ao final, pede a procedência do Auto de Infração.

Tendo em vista que durante o exercício de 1999, no que diz respeito à primeira infração, o autuado encontrava-se inscrito no Regime do SIMBAHIA, na condição de microempresa; considerando que não houve o seu desenquadramento do regime simplificado de apuração do imposto; considerando que a infração em comento somente foi incluída na legislação referente

ao SIMBAHIA como infração de natureza grave a partir de 01/11/00; e considerando o entendimento esposado pelas Câmaras deste CONSEF, esta 4ª JF decidiu converter o PAF em diligência ao próprio autuante para que fosse verificado se, no período acima citado, adicionando as receitas não declaradas à receita bruta ajustada do contribuinte, houve ou não pagamento a menos do imposto estadual; em caso positivo, exigisse a diferença de ICMS com base na apuração simplificada do imposto.

Em relação às ocorrências a partir de novembro/00, foi informado que deveria ser mantida a dedução do percentual de 8%, a título de créditos fiscais a que faz jus o contribuinte, em face do disposto no § 1º do artigo 19, da Lei nº 7.357/98 (Lei do SIMBAHIA), com a alteração introduzida pela Lei nº 8.534/02.

O autuante manifestou-se à fl. 111, informando que ao atender à solicitação supra constatou que houve um recolhimento a menor do imposto nos meses de outubro a dezembro de 1999, no montante de R\$ 210,00, conforme planilhas às fls 112/113. Observou que o referido valor é superior ao valor exigido originariamente no A.I. (R\$ 181,48).

O autuado tomou ciência à fl. 114 da nova informação do autuante.

Tendo em vista que o autuado tomou ciência à fl. 114 dos novos demonstrativos elaborados pelo autuante, porém não lhe foi informado que o mesmo teria direito ao prazo de 10 (dez) dias para sobre eles se manifestar, conforme dispõe o art. 18, §1º, do RPAF/99; e visando evitar futuras alegações de cerceamento de defesa, esta 4ª JF decidiu converter o PAF em diligência à Inspeção de Bom Jesus da Lapa, para que aquela repartição atendesse ao dispositivo legal acima mencionado, ou seja, informasse ao autuado que o mesmo dispunha do prazo de 10 (dez) dias para que, querendo, pudesse se manifestar a respeito dos novos demonstrativos.

O autuado foi cientificado à fl. 119, do prazo acima mencionado, porém não mais se manifestou.

## VOTO

Inicialmente rejeito a preliminar de nulidade suscitada pelo autuado, relativa à primeira infração, haja vista que o Auto de Infração está revestido das formalidades legais, não se observando erro ou vício que possa anular a referida infração, de acordo com o que dispõe o art. 18, do RPAF/99.

Quanto ao questionamento do sujeito passivo relativo ao enquadramento da empresa no regime simplificado de apuração (SIMBAHIA) e a alíquota utilizada, ressalto que serão abordados na análise do mérito da autuação.

Portanto, no mérito, a primeira infração exige ICMS, em virtude da constatação de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, apurada através de saldo credor na Conta Caixa, nos exercícios de 1999, 2001 e 2002.

A esse respeito o art. 4º, § 4º, da Lei n.º 7.014/96, preconiza que 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 ocorrência de entrada de mercadorias não contabilizadas, autorizam a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção.

A princípio devo esclarecer que a infração em comento foi incluída na legislação referente ao SIMBAHIA como infração de natureza grave a partir de 01/11/00, pela alteração nº 20 do RICMS, efetuada através do Decreto nº 7.867/00, e o CONSEF, em reiteradas decisões, tem mantido o entendimento de que para apurar o imposto devido, nessas circunstâncias, deve ser aplicada a alíquota normal do ICMS, conforme dispõe o art. 408-L, V, c/c art. 408-P, do RICMS/97, não havendo necessidade de desenquadramento prévio.

Ressalto, ainda, que o autuante corretamente, concedeu o crédito de 8% previsto no § 1º do artigo 19, da Lei nº 7.357/98 (Lei do SIMBAHIA), com a alteração introduzida pela Lei nº 8.534/02, em face da condição de empresa de pequeno porte do autuado.

Todavia, como o autuante também adotou o procedimento acima citado para o exercício de 1999, esta 4ª JJF converteu o PAF em diligência ao próprio autuante para que fosse verificado se, no período acima citado, adicionando as receitas não declaradas à receita bruta ajustada do contribuinte, houve ou não pagamento a menos do imposto estadual; em caso positivo, foi solicitado que se exigisse a diferença de ICMS com base na apuração simplificada do imposto.

Dessa forma, cumprindo a solicitação acima, o autuante elaborou novos demonstrativos às fls. 112/113, verificando que houve um recolhimento a menos do imposto nos meses de outubro a dezembro de 1999, no montante de R\$ 210,00. No entanto, observo que da mesma forma que o procedimento anterior, onde o autuante apurou o saldo credor de forma anual (ocorrência em dezembro/99), ele inseriu o saldo credor apenas no último mês do exercício em questão, apurando, dessa forma, um recolhimento a menos do imposto no valor de R\$ 110,00. Dessa maneira, as diferenças de imposto nos meses de outubro e novembro, no montante de R\$ 100,00, por não fazerem parte da infração original (saldo credor de caixa), devem ser objeto de exigência em outra ação fiscal.

Portanto, o valor a ser exigido na infração em comento, para o exercício de 1999, é de R\$ 110,00, retificando, ainda, a multa a ser aplicada, que passa a ser de 50%, conforme previsto no art. 42, I, “b”, item 3, da Lei nº 7.014/96.

No que tange as demais alegações defensivas de que o autuante não analisou a escrita fiscal juntamente com a contábil, e que na elaboração da demonstração de origens e aplicações de recursos, nos exercícios fiscalizados, deixou de abater das compras, o ajuste no percentual de 20%, previsto na legislação tributária, bem como o valor correspondente às mercadorias que não foram comercializadas durante o ano, e que permaneceram no estoque, também não assiste razão ao autuado.

Como no período examinado na ação fiscal o autuado era optante do regime simplificado de apuração (SIMBAHIA), o mesmo só era obrigado a escriturar os Livros de Inventário e Caixa. Dessa forma, o autuante em seu levantamento fiscal, para chegar ao valor das aplicações de recursos da empresa, excluiu corretamente do total das compras realizadas nos exercícios (1999, 2001 e 2002), os valores das duplicatas que foram pagas no exercício seguinte e, a esse resultado, adicionou o valor das duplicatas pagas de exercícios anteriores bem como o valor das demais despesas como pagamento de tributos estaduais, federais, salários, FGTS, energia, honorários contábeis, etc.

Vale registrar que apesar do autuado não ter apresentado o Livro de Inventário, a obtenção do saldo de caixa independe das quantidades de mercadorias que se encontram no estoque final.

Acrescento, ainda, que o autuante em seu levantamento considerou como receita da empresa os valores de vendas de mercadorias declarados pelo próprio contribuinte em suas DME's.

Apesar do autuado ter afirmado que os valores informados nas referidas DME's estavam equivocados, não apresentou nos autos qualquer comprovação de tal alegação, e pelo que dispõe o art. 141, do RPAF/99, se qualquer das partes aceitar fato contra ela invocado, mas alegar sua extinção ou ocorrência que lhe obste os efeitos, deverá provar a alegação.

Finalmente, quanto aos Acórdãos mencionados pelo autuado em sua defesa, tratam de situações diversas daquelas que estão sendo abordadas na infração em exame.

Portanto, entendo perfeitamente caracterizado o cometimento da infração em análise, de acordo com os valores consignados no Auto de Infração, a exceção do exercício de 1999 que foi reduzido

para R\$ 110,00, ressaltando que o contribuinte não conseguiu provar a improcedência da presunção legal prevista no art. 4º, § 4º, da Lei n.º 7.014/96, que já foi acima transcrito.

No que diz respeito às infrações 2 a 5, não houve contestação por parte do sujeito passivo, o que implica na concordância tácita do cometimento das mesmas.

Todavia, como as infrações 4 e 5 são de mesma natureza, uma fica absorvida pela outra.

De tudo exposto, voto pela PROCEDÊNCIA EM PARTE do Auto de Infração, em virtude da redução do valor exigido na primeira infração (exercício de 1999) e da exclusão da multa imposta na infração 5.

#### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 279228.0011/04-8, lavrado contra **SINEUSA DE ALMEIDA BORGES**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 24.362,82**, acrescido da multa de 50%, sobre R\$ 110,00 e de 70% sobre R\$ 24.252,82, previstas no art. 42, I, “b”, item 3, e III, respectivamente, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos moratórios correspondentes, além das multas no montante de **R\$ 1.060,00**, previstas no art. 42, XV, “i” e XVIII, “c”, da mesma lei supra citada.

Sala das Sessões do CONSEF, 12 de julho de 2005.

ANTÔNIO AGUIAR DE ARAÚJO - PRESIDENTE

LUÍS ROBERTO DE SOUSA GOUVÊA - RELATOR

MÔNICA MARIA ROTERS - JULGADORA