

A. I. N° - 087281.0029/05-5
AUTUADO - ANTÔNIO MARCOS RODRIGUES RIBEIRO
AUTUANTE - ELDYR JOSÉ MOREIRA
ORIGEM - INFAZ SEABRA
INTERNET - 08.09.05

2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0303-02/05

EMENTA: ICMS. 1. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA NA CONDIÇÃO DE MICROEMPRESA. Infração caracterizada em parte, por ter sido observada a redução da antecipação prevista no § 4º do art. 352-A do RICMS/97. **2.** SIMBAHIA. MICROEMPRESA. 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. Não foi comprovada pelo contribuinte a origem dos recursos. Infração caracterizada. **3.** DOCUMENTOS DE INFORMAÇÕES ECONÔMICO-FISCAIS. DME (DECLARAÇÃO DO MOVIMENTO ECONÔMICO DE MICROEMPRESAS E EMPRESAS DE PEQUENO PORTE). ENTRADAS NÃO DECLARADAS. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. MULTA. A penalidade aplicada foi absorvida pelo multa pelo descumprimento da obrigação principal de que cuida a infração 2, uma vez que tem origem no mesmo fato, qual seja, através de notas fiscais coletadas no CFAMT. Rejeitadas as preliminares de nulidades. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide, lavrado em 27/04/2005, reclama o valor de R\$ 96.803,36, sob acusação do cometimento das seguintes infrações.

1. Falta de recolhimento do ICMS por antecipação, no total de 14.132,78, na qualidade de microempresa, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, correspondente aos meses de março a agosto, e dezembro de 2004, conforme demonstrativo às fls. 515 a 516.
2. Omissão de entrada de mercadorias no estabelecimento nas informações econômico-fiscais apresentadas através da Declaração do Movimento Econômico de Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (DME) nos exercícios de 2003 e 2004, sujeitando-se a multa no valor de R\$ 22.760,72, equivalente a 5% sobre as entradas omitidas, conforme demonstrativos às fls. 378 a 487 e 560 a 613.

3. Falta de recolhimento do ICMS no valor de R\$ 59.909,86, referente a omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através de saldo credor na Conta “Caixa”, nos exercícios de 2000 a 2004, conforme demonstrativos e documentos às fls. 11 a 79 (2000); 81 a 196 (2001); 197 a 337 (2002); 339 a 486 (2003); 488 a 613 (2004).

O sujeito passivo representado por advogado legalmente constituído, analisando os aspectos formais na constituição do presente crédito tributário, argüiu que por não ter sido lavrado pelo preposto fiscal o Termo de Arrecadação de Livros e Documentos Fiscais necessários para a realização de sua auditoria, incidiu em equívoco na imputação de três infrações com os mesmos elementos da base de cálculo, e em seguida, impugnou o lançamento com base nos seguintes fundamentos de fato e de direito.

Quanto ao saldo credor de Caixa, demonstrou o seu conhecimento de que esta ocorrência também é conhecida como suprimento irregular de Caixa, consistindo na constatação da insuficiência de recursos para os pagamentos realizados pelo estabelecimento num determinado período, e está entre as previsões legais para a presunção do fato gerador, previstas nos incisos III a VI da Lei nº 11.514/97.

Teceu algumas considerações sobre princípios de contabilidade, enfatizando que o saldo de Caixa é uma operação contábil que deve estar fundamentada de acordo com as normas e conceitos da contabilidade, e que a auditoria desta deve levar em conta as operações de caráter financeiro representada pelas entradas ou saídas de recursos. Diz que a obtenção das origens e aplicações de recursos deve ser através da Demonstração das Origens e Aplicações de Recursos – DOAR e do Fluxo de Caixa.

Falou da obrigatoriedade de serem observados na elaboração do Fluxo de Caixa aspectos relacionados com elementos de provas, e que é muito comum nos procedimentos fiscais a não aceitação por parte da autoridade fiscal de determinados lançamentos, a exemplo de adiantamento para aumento de Capital, operações com pessoas ligadas (mútuos), desconto de duplicatas, encontro de contas, entre outras.

Salienta que para ser descaracterizado qualquer lançamento ou documento é necessário que seja justificado o motivo da desconsideração.

Neste processo, quanto ao levantamento do Caixa, argüi que o Auto de Infração possui vícios insanáveis que impõe a nulidade dos atos praticados, por desobediência aos princípios contábeis, pois deveriam ser considerados todos os ingressos oriundos de vendas à vista, de recebimento de vendas a prazo e outras origens, e o autuante somente considerou como ingressos, as vendas à vista, pois constatou no trabalho fiscal que existem compras na condição “a prazo” e que foram apuradas como “à vista”.

Em seguida, aduz que houve multiplicidade de cobrança de imposto e aplicação de penalidades, pois as ocorrências são oriundas de um mesmo fato, entendendo que ao ser cobrado o imposto sobre a ocorrência constatada no Caixa já teria cobrado todos os débitos relativos a antecipação parcial e a penalidade por omissão de entradas.

Analisou a cobrança da primeira infração, e disse que, apesar de sua tipificação incompreensível, a considerou procedente, porém, discordou da multa aplicada com base no artigo 42, inciso XVIII da Lei nº 7.014/96, ao invés da prevista no artigo 915, inciso I, alínea “b”, item 1, do RICMS/97, da ordem de 50%.

Assevera que não foi considerada na terceira infração, caracterizada por saldo credor de Caixa, além das falhas que apontou, o que já foi cobrado na primeira infração relativa a antecipação parcial, bem assim, que não foi concedido o crédito fiscal de 8% previsto na legislação para os contribuintes do SIMBAHIA.

Questiona: se não houvesse o instituto da antecipação parcial o procedimento não se encerraria com a cobrança do ICMS por omissão caracterizada por saldo credor de Caixa? Além disso, argumenta que pelo mesmo fato foi aplicada multa de 70% na infração 03, e 5% sobre o valor das notas fiscais que foram utilizadas no levantamento do Caixa e no cálculo da antecipação parcial.

Pede que seja desconsiderada a cobrança da penalidade de que cuida a infração 02, exigindo o ICMS sobre o saldo credor de Caixa com a concessão do crédito relativo ao que foi cobrado na primeira infração (R\$ 5.909,86 – R\$ 14.132,78 = 45.777,08).

Feitas estas considerações, o defendente discorreu sobre fundamentos jurídicos, e sobre a base de cálculo na visão de professores de direito tributário, e contestou o valor desta apurado no trabalho fiscal, por considerar que vai de encontro ao princípio da legalidade, uma vez que pretende substituir a base de cálculo fixada em lei por outra fictícia.

Por fim, requer a procedência parcial do Auto de Infração.

O autuante em sua informação fiscal às fls. 639 a 640, rebateu as razões defensivas na forma que segue.

- a) Sobre a alegação de compras à vista como se fossem a prazo: foi esclarecido que o autuado foi intimado (doc. fl. 09) a apresentar o Livro Caixa e a duplicatas pagas, porém não atendeu ao pedido da fiscalização. Diz que teve o cuidado de verificar as notas fiscais de compras de um exercício com pagamento de duplicatas no exercício seguinte, conforme se verifica os valores lançados no item “2.03 – COMPRAS DO EXERCICIO A PAGAR NO EXERCICIO SEGUINTE” constantes no demonstrativo “Aplicações de Recursos” às fls. 18, 101, 209, 348 e 511, referente aos exercícios de 2000, 2001, 2002, 2003 e 2004.
- b) Quanto a cobrança da antecipação parcial: argumenta que esta exigência fiscal está prevista no artigo 352-A, do RICMS/97, e que no § 1º do citado dispositivo estabelece que: “Ocorre a antecipação parcial do ICMS nas entradas interestaduais de mercadorias para fins de comercialização, a ser efetuada pelo próprio adquirente, independentemente do regime de apuração adotado, mediante a aplicação da alíquota interna sobre a base de cálculo prevista no inciso IX do artigo 61, deduzido o valor do imposto destacado no documento fiscal. Considerou descabido o pleito do contribuinte.
- c) Com relação à multa fixa de 5% sobre as mercadorias adquiridas e não declaradas na DME – assinala a sua previsão legal no artigo 915, XIII-A, do RICMS/97, e argumenta que a cobrança do ICMS – obrigação principal e multa sobre o saldo credor de caixa, não se deu por consequência direta da cobrança da obrigação acessória para que esta seja absorvida pela obrigação principal, como reza o § 5º do artigo 915 do RICMS/97.

Conclui pela procedência do Auto de Infração.

VOTO

O Auto de Infração exige imposto e multa por descumprimento de obrigação acessória de microempresa inscrita no SIMBAHIA, cujos documentos constantes dos autos permitem concluir o seguinte:

Infração 01

Trata-se de antecipação parcial referente a aquisições de mercadorias em outras unidades da Federação.

De acordo com o artigo 352-A do RICMS/97, a partir de 01/03/2004, foi instituída a antecipação parcial para as mercadorias que não estejam submetidas ao regime de substituição tributária. Está obrigado pelo recolhimento do ICMS – antecipação parcial, o adquirente no Estado da Bahia de mercadorias oriundas de outras Unidades da Federação, independentemente da condição do contribuinte (normal, microempresa, empresa de pequeno porte ou ambulante), ou do regime de apuração.

O recolhimento por antecipação parcial do imposto gera direito ao crédito fiscal apenas para os contribuintes inscritos na condição de “normal” que calculem o imposto pelo regime normal de apuração, e após ter efetuado o pagamento da antecipação parcial. Os contribuintes que apurem o imposto em função da receita bruta ou aqueles optantes pelo regime de tributação simplificado – SimBahia, não farão jus ao crédito, em face da sistemática de apuração atinente ao regime tributário pelo qual fizeram a opção.

Contudo, está previsto no § 4º do artigo 352-A do RICMS/97 (Alteração nº 57, de 01/08/04 – Dec. nº 9.152) que se a microempresa efetuar a aquisição diretamente de indústria localizada fora do Estado, terá uma redução do valor da antecipação parcial a pagar de 50% do devido, a partir das aquisições efetuadas a partir do mês de agosto de 2004.

Assim, tendo em vista que o estabelecimento é uma microempresa inscrita no SimBahia, não foi observado pelo autuante o disposto no citado dispositivo regulamentar, devendo, por isso, a exigência fiscal ser reduzida para a metade a partir de 01/08/2004 nas aquisições na indústria, conforme demonstrativo abaixo.

MÊS	N.FISCAL	VALOR	ORIGEM	DEDUÇÃO	VL.DEVIDO
ago/04	410916	173,90	COMÉRCIO	-	173,90
ago/04	35086	588,61	INDÚSTRIA	294,31	294,30
ago/04	40462	160,25	INDÚSTRIA	80,13	80,12
ago/04	532364	336,20	INDÚSTRIA	168,10	168,10
ago/04	14220	182,20	INDÚSTRIA	91,10	91,10
ago/04	3708	64,69	INDÚSTRIA	32,35	32,34
ago/04	14219	46,46	INDÚSTRIA	23,23	23,23
ago/04	60756	372,93	COMÉRCIO	-	372,93
TOTAL		1.925,23		689,22	1.236,01

MÊS	N.FISCAL	VALOR	ORIGEM	DEDUÇÃO	VL.DEVIDO
dez/04	38361	145,66	INDÚSTRIA	72,83	72,83
dez/04	760671	288,00	COMÉRCIO	-	288,00
dez/04	2953	30,59	INDÚSTRIA	15,30	15,30
dez/04	596261	56,10	INDÚSTRIA	28,05	28,05
dez/04	596262	112,19	INDÚSTRIA	56,10	56,10
TOTAL		632,54		172,27	460,27

D.Ocorr.	D. Vencº	VL. Débito	Dedução	VL. Devido
31/3/2004	31/3/2004	4.509,27	-	4.509,27
30/4/2004	30/4/2004	2.117,61	-	2.117,61
31/5/2004	31/5/2004	1.966,04	-	1.966,04

30/6/2004	30/6/2004	838,62	-	838,62
31/7/2004	31/7/2004	2.143,47	-	2.143,47
31/8/2004	31/8/2004	1.925,23	689,22	1.236,01
31/12/2004	31/12/2004	632,54	172,27	460,27
TOTAIS		14.132,78	861,49	13.271,29

Assim, restando caracterizado em parte o cometimento da infração em comento, sujeita-se o contribuinte à multa que foi aplicada, com base no artigo 42, inciso I, alínea “b”, item 1, da Lei nº 7.014/96 conforme consta na fl. 01 do Auto de Infração. O equívoco constante na fl. 02 relativo a citação da multa no inciso XVIII, “a”, não modifica a natureza da multa e o percentual que deve ser aplicado equivalente a 50%.

Infração 03

O débito deste item foi calculado com base na omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através da constatação de saldos credores na Conta Caixa, conforme demonstrativo às fls. 11 a 79 (2000); 81 a 196 (2001); 197 a 337 (2002); 339 a 486 (2003); 488 a 613 (2004).

O 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, e quando o contribuinte não comprova a improcedência dessa presunção legal, a irregularidade encontra amparo no art. 2º, § 3º, inciso I, do RICMS/97.

Quando é detectada pela fiscalização omissão de saídas de mercadorias apuradas através de saldo credor de Caixa, conforme mencionado, a legislação tributária autoriza a presunção legal de omissão de mercadorias sem a tributação devida (art. 2º, § 3º, inciso I, do RICMS/97). Para elidir esta presunção legal, caberia ao autuado apresentar a comprovação da origem do numerário utilizado no pagamento das aquisições.

Analisando as alegações defensivas, observo que no tocante a alegação de que o levantamento efetuado se caracteriza como um arbitramento da base de cálculo, não assiste razão ao autuado, pois de acordo com o artigo 408-S do RICMS/97, tendo sido constatado através da auditoria das disponibilidades a ocorrência de omissão de saídas, a apuração do débito deve ser feita pelos critérios e alíquotas aplicáveis às operações normais.

A auditoria de Caixa (fluxo de Caixa) em questão tomou por base os valores declarados pelo próprio contribuinte, não possuindo vícios que imponham a nulidade dos atos praticados, pois foram obedecidos os princípios contábeis, cuja alegação de erros apontados pelo autuado relativos a vendas à vista e vendas a prazo, poderiam ter sido esclarecidos, merecendo ressaltar que no curso da ação fiscal o autuado foi intimado (fl. 09) a apresentar o Livro Caixa e respectivos documentos, inclusive as duplicatas pagas e não o fez. Considerando que nos demonstrativos às fls. 18, 101, 209, 348 e 511, encontram-se demonstradas as compras de um exercício pagas nos exercícios seguintes, para descaracterizar este levantamento de modo válido deveria o autuado ter apresentado provas de suas alegações.

No tocante a alegação de que não foi concedido o crédito fiscal de 8% previsto na legislação para os contribuintes do SIMBAHIA, examinando os demonstrativos às fls. 18, 101, 209, 348 e 511 constato que o pleito do contribuinte já foi observado na apuração do débito. Não é devido considerar como crédito fiscal o valor cobrado na primeira infração, pois pelos comentários acima, o estabelecimento está inscrito no Simbahia, e somente seria devido a apropriação do

crédito fiscal nas operações declaradas pelo estabelecimento se estivesse inscrito como contribuinte normal

Por tudo isso, concluo pela subsistência deste item.

Infração 02

Esta infração é concernente a omissão de entradas de mercadorias no estabelecimento nas informações econômico-fiscais apresentadas através da DME nos exercícios de 2003 e 2004.

Foi alegado na defesa fiscal que ocorreu multiplicidade de cobrança de imposto e aplicação de penalidades, com as infrações 01 e 03, pois as ocorrências são oriundas de um mesmo fato. Realmente tem razão o autuado, tendo em vista que o descumprimento da obrigação principal na infração 03, relativamente à omissão de saídas de mercadorias, foi uma consequência direta do descumprimento da obrigação acessória a que se refere este item, em virtude de notas fiscais de entradas omitidas na DME.

Desta forma, considero indevida a aplicação da multa por descumprimento de obrigação acessória.

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração no valor de R\$ 73.181,15.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **087281.0029/05-5**, lavrado contra **ANTÔNIO MARCOS RODRIGUES RIBEIRO**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 73.181,15**, acrescido das multas de 50% sobre R\$ 13.271,29 e de 70% sobre R\$ 59.909,86, previstas no artigo 42, I, “b”, “1”, e III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 25 de agosto de 2005.

JOSÉ CARLOS BACELAR – PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ BIZERRA LIMA IRMÃO – JULGADOR

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS – JULGADOR