

**A. I. N°** - 180573.0001/05-6  
**AUTUADO** - ETIQUETOL ETIQUETAS E BOBINAS LTDA.  
**AUTUANTE** - ARISTON ALVES DA SILVA  
**ORIGEM** - INFAZ SIMÕES FILHO  
**INTERNET** - 30/09/05

### **3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

#### **ACÓRDÃO JJF N° 335-03/05**

**EMENTA:** ICMS. 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 comprovada pelo contribuinte a origem dos recursos. Refeitos os cálculos o imposto originalmente apurado ficou reduzido. Rejeitada a preliminar de nulidade. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

#### **RELATÓRIO**

O Auto de Infração, lavrado em 22/03/2005, refere-se à exigência de R\$36.849,16 de ICMS, acrescido da multa de 70%, tendo em vista que foi constatada omissão de saídas de mercadorias tributáveis, apurada através de saldo credor da conta caixa, nos exercícios de 2000 e 2001.

O autuado apresentou impugnação (fls. 589 a 592), preliminarmente, suscitando a nulidade da autuação, por entender que há insegurança na determinação da infração, e o conseqüente cerceamento do direito de defesa, porque a autuação partiu de presunções que não refletem a realidade do caixa da empresa nos exercícios de 2000 e 2001, tendo sido tomada emprestada informação referente ao saldo inicial de caixa, dado que foi apurado em outro Auto de Infração, desprezando as informações constantes dos livros e documentos da empresa. O defendente entende que o autuante não poderia adotar os valores apurados em outra fiscalização, sem ao menos tentar fazer uma compatibilização dos valores reais e aqueles constantes do Auto de Infração anterior, por entender que os citados saldos são fictícios e não se pode partir de uma ficção para se apurar um resultado em detrimento da realidade apresentada na escrituração do contribuinte. O defendente informa que optou pelo pagamento do débito na autuação anterior em razão dos benefícios da anistia, considerando que houve um estímulo do Estado para que o contribuinte abdicasse de seu direito de defesa, implicando a opção feita pelo contribuinte na confissão da procedência do pedido. Diz, ainda, que em relação às notas fiscais capturadas no CFAMT, houve ausência de um aprofundamento da fiscalização, indicando somente que não houve registro fiscal no Livro Registro de Entradas, obrigação que não se impõe aos contribuintes do SIMBAHIA, e que por isso, argumenta que não pode servir de suporte para a exigência fiscal.

Quanto ao mérito, o sujeito passivo alega que, ainda que os valores apurados pelo autuante sejam comprovados, a alíquota deve corresponder ao enquadramento específico do contribuinte, e, considerando a informação relativa aos saldos, extraída do Auto de Infração n° 108595.0008/02-2, a empresa era cadastrada como MICRO INDUSTRIAL, e estava adstrita às alíquotas entre 5% e 7%. Protesta pela produção de todos os meios de prova em direito admitidos, juntada posterior de documentos, perícia ou revisão fiscal e requer a nulidade ou improcedência do presente Auto de Infração.

O autuante, em sua informação fiscal às fls. 603 a 606 dos autos, inicialmente, relata os fatos ocorridos na ação fiscal, salientando que uma cópia do PAF anterior está inserida no presente processo (fls. 88 a 236), e quanto ao saldo inicial do exercício de 2000 foi considerado o valor apurado no final de 1999, após os ajustes efetuados em decorrência das revisões, conforme registrado à fl. 118 do PAF.

Quanto à nulidade da autuação, suscitada pelo defendente, o autuante diz que todos os valores relativos ao movimento de caixa, tanto recebimentos quanto desembolsos, foram considerados de acordo com as informações constantes nos documentos fornecidos pelo contribuinte. Diz que em relação ao saldo inicial de caixa, seria uma aberração considerar o valor registrado no Livro Razão, que não condizia com a realidade, tendo sido realizada revisão, conforme Acórdão 0061-12/04, da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal (fls. 214 a 217). Prossegue, dizendo que o autuado não fez a correção do saldo em 31/12/99, e quanto à alegação defensiva de que não foi efetuada uma verdadeira verificação da situação da empresa, disse que, ao contrário do alegado, foi realizada uma análise de todos os documentos disponíveis, sendo considerados os recebimentos de acordo com as datas de vencimento nas notas fiscais, e o saldo de caixa, inicial do exercício de 2000, no valor de R\$503.901,28, era inverídico pelos seguintes motivos:

- saldo incompatível com uma empresa de pequeno porte enquadrada no SIMBAHIA;
- pagamentos em atraso decorrentes da falta de saldo de caixa;
- lançamentos de receitas pelo regime de competência, desprezando os prazos concedidos pelos clientes.

Quanto à confissão do débito pelo autuado, diz que não procede a alegação defensiva de que apenas houve opção pelo pagamento em razão do benefício da anistia, haja vista que o autuado teve três oportunidades para elidir a autuação, houve revisão, sendo apurado saldo remanescente. Diz que as notas fiscais capturadas pelo sistema CFAMT encontram-se acostadas aos autos (fls. 62 a 87), tiveram seus valores consignados na coluna ajustes de caixa, considerando as datas de pagamentos, e os valores não computados pelo autuado no seu Livro Razão, nem informados nas DMEs dos exercícios de 2000 e 2001.

Referente à alíquota, também contestada pelo contribuinte, o autuante esclarece que foi aplicada a alíquota de 17%, e concedido o crédito de 8%, conforme previsto nos dispositivos legais indicados na informação fiscal. Finaliza pedindo a procedência do presente lançamento.

## **VOTO**

Inicialmente, quanto à alegação defensiva de que há necessidade da realização de diligência e perícia, fica indeferido o pedido com base no art. 147, incisos I e II, do RPAF/99, tendo em vista que a perícia é desnecessária, e quanto à diligência, os elementos contidos nos autos são suficientes para as minhas conclusões acerca da lide.

Em relação ao pedido de nulidade apresentado pelo defendente, observo que a descrição dos fatos foi efetuada de forma compreensível, foram indicados os dispositivos infringidos e da multa aplicada, relativamente à irregularidade apurada, e acostados aos autos os demonstrativos elaborados pelo autuante, não implicando nulidade a utilização do saldo de caixa com base em fiscalização anterior, que foi objeto de decisão pela 2ª Câmara de Julgamento Fiscal.

Assim, constata-se que o PAF está revestido das formalidades legais, não foi constatado cerceamento do direito de defesa, e não estão presentes os motivos elencados nos incisos I a IV do art. 18 do RPAF/99.

No mérito, o presente Auto de Infração é decorrente de omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através de saldo credor na conta caixa, e de acordo com a descrição dos fatos, foi considerado como saldo inicial de caixa, o valor apurado pela fiscalização anterior que foi definido após diligência fiscal a pedido do CONSEF.

O sujeito passivo alegou em sua impugnação, que o autuante não poderia adotar os valores apurados em outra fiscalização, sem ao menos tentar fazer uma compatibilização dos valores reais e aqueles constantes do Auto de Infração anterior, por entender que os citados saldos são fictícios e não se pode partir de uma ficção para se apurar um resultado em detrimento da realidade apresentada na escrituração do contribuinte

Entendo que não merece prosperar a alegação defensiva em relação ao saldo inicial de caixa do exercício de 2000, haja vista que foi efetuado, pela fiscalização anterior, o levantamento da conta caixa, conforme demonstrativo à fl. 118 e apurado o saldo em 31/12/99, cujo resultado prevaleceu na decisão exarada pela 1ª JF, com alteração apenas da alíquota no cálculo do imposto devido, conforme indicado pela autuante à fl. 143, sendo confirmada pela 2ª CJF a decisão de primeira instância deste CONSEF.

Outros aspectos devem ser considerados:

- não seria razoável que a fiscalização apurasse um saldo final em um exercício e desprezasse o valor apurado no exercício posterior, cujo resultado foi objeto de decisão administrativa deste CONSEF, acatado pelo contribuinte;
- as notas fiscais capturadas pelo sistema CFAMT encontram-se acostadas aos autos (fls. 62 a 87), tiveram seus valores consignados pelo autuante na coluna ajustes de caixa, de acordo com as datas de pagamentos, e o defendente não apresentou qualquer elemento para contrapor o levantamento fiscal;
- a meu ver, o procedimento fiscal está correto, uma vez que se trata de reconstituição da escrituração da conta caixa, partindo do levantamento fiscal anteriormente realizado, tendo sido adotado o mesmo roteiro de auditoria, e o imposto apurado no Auto de Infração anterior foi quitado pelo contribuinte, ficando inalterados os valores computados no levantamento efetuado.
- a legislação autoriza a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do ICMS, considerando que foi constatado saldo credor de caixa, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção (art. 4º, § 4º, da Lei 7.014/96). Assim, entendo que está caracterizada a infração apurada através do levantamento fiscal.

Em relação ao argumento defensivo de que a alíquota deve corresponder ao enquadramento específico do contribuinte, no SIMBAHIA, verifico que sendo apurado saldo credor na conta caixa, a legislação prevê a perda do tratamento tributário previsto no regime simplificado de apuração, ficando o contribuinte obrigado a recolher pelo regime normal em decorrência da prática dessa infração definida na legislação como de natureza grave, sendo os efeitos dessa regra a partir de novembro de 2000 (art. 408-L, inciso V, do RICMS/97).

No caso em exame, foi apurada omissão de saídas de mercadorias tributáveis através de saldo credor na conta caixa, cabendo adoção de procedimentos para exigência do imposto com base em critérios e alíquotas aplicáveis às operações normais. Entretanto, no período de janeiro a outubro de 2000 deve ser aplicada a regra estabelecida no art. 387-A, do RICMS/97, levando em consideração a Receita Bruta Mensal, e por isso, deve ser apurado o novo valor da receita

mediante somatório da receita declarada com o a receita omitida para se determinar a faixa de recolhimento, conforme demonstrativo abaixo:

**EXERCÍCIO DE 2000**

MÊS	Aquisições de Mercadorias e Serviços	Receita Bruta Declarada	Receita Omitida	RECEITA BRUTA TOTAL	Receita Bruta Ajustada Acumulada	Percentual
	(A)	(B)	(C)	(D = B+C)	[E =D - (A x 0,20)]	(F)
Jan	53.863,64	125.110,09	0,00	125.110,09	114.337,36	2,5%
Fev	209.901,54	94.316,80	34.982,03	129.298,83	201.655,88	2,5%
Mar	128.702,68	112.613,60	52.384,45	164.998,05	340.913,40	2,5%
Abr	62.064,99	109.635,36	0,00	109.635,36	438.135,76	3,0%
Mai	96.253,33	110.346,34	20.220,47	130.566,81	549.451,90	3,5%
Jun	67.576,13	87.102,93	0,00	87.102,93	623.039,61	4,0%
Jul	109.897,91	127.778,87	10.430,08	138.208,95	739.268,98	4,5%
Ago	52.312,91	103.482,71	14.911,59	118.394,30	847.200,69	5,0%
Set	42.635,89	97.322,18	0,00	97.322,18	935.995,70	5,0%
Out	108.861,80	97.850,23	58.096,98	155.947,21	1.070.170,55	5,5%
Nov						
Dez						

A partir de novembro de 2000, a exigibilidade do imposto deve ser efetuada aplicando a alíquota normal, de 17%, e considerado o crédito de 8% sobre o valor das saídas apuradas, em substituição ao aproveitamento de quaisquer outros créditos, conforme previsto no § 1º do art. 19, da Lei 7.357/98, alterada pela Lei 8.534/02. Portanto, tendo em vista que os cálculos efetuados em relação ao saldo credor de caixa deve ser conforme a legislação em vigor à época dos fatos, o imposto apurado no exercício de 2000, fica alterado conforme demonstrativo abaixo:

MÊS	BASE DE CÁLCULO	ALIQ/PERC	ICMS	CRÉDITO 8%	ICMS DEVIDO
					(C)
Jan	0,00	2,5%	0,00	-	0,00
Fev	34.982,03	2,5%	874,55	-	874,55
Mar	52.384,45	2,5%	1.309,61	-	1.309,61
Abr	0,00	3,0%	0,00	-	0,00
Mai	20.220,47	3,5%	707,72	-	707,72
Jun	0,00	4,0%	0,00	-	0,00
Jul	10.430,08	4,5%	469,35	-	469,35
Ago	14.911,59	5,0%	745,58	-	745,58
Set	0,00	5,0%	0,00	-	0,00
Out	58.096,98	5,5%	3.195,33	-	3.195,33
Nov	0,00		0,00		
Dez	9.075,58	17,0%	1.542,85	726,05	816,80
					<b>8.118,95</b>

Concluo que subsiste parcialmente a exigência fiscal, haja vista que o saldo credor de caixa indica que o sujeito passivo efetuou pagamentos com recursos não contabilizados, decorrentes de operações tributáveis sem pagamento do imposto, anteriormente realizadas e também não contabilizadas, ressaltando-se que ficam inalterados os valores apurados pelo autuante em relação ao exercício de 2001.

Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, conforme quadro abaixo:

EXERCÍCIO	ICMS DEVIDO
2000	8.118,95
2001	18.840,06
TOTAL	<b>26.959,01</b>

### RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **180573.0001/05-6**, lavrado contra **ETIQUETOL ETIQUETAS E BOBINAS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$26.959,01**, sendo R\$7.302,15 atualizado monetariamente, acrescido da multa de 70%, prevista no art. 42, inciso III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos moratórios e R\$19.656,86 acrescido da mesma e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 21 de setembro de 2005.

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA – PRESIDENTE/RELATOR

EDUARDO RAMOS DE SANTANA - JULGADOR

MARIA DO SOCORRO FONSECA AGUIAR - JULGADORA