

A. I. Nº - 206921.0018/04-4
AUTUADO - GARGUR COMÉRCIO DE MATERIAL DE CONSTRUÇÃO LTDA.
AUTUANTE - MARCUS VINICIUS BADARÓ CAMPOS
ORIGEM - INFRAZ IGUATEMI
INTERNET - 27.09.2005

1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0338-01/05

EMENTA: ICMS. 1. CONTA “CAIXA”. SALDO CREDOR. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES MERCANTINS NÃO CONTABILIZADAS. SIMBAHIA. MICROEMPRESA. 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. Revisão fiscal reduz o valor do débito. Infração parcialmente subsistente. 2. LIVROS FISCAIS. REGISTRO DE ENTRADAS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO. MERCADORIAS NÃO TRIBUTÁVEIS. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. MULTA. Confirmada a falta de escrituração dos documentos fiscais. Infração não elidida. 3 DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS DE ENTRADA DE MERCADORIAS. PRESUNÇÃO DE OMISSÃO. FALTA DE ESCRITURAÇÃO. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Apesar das infrações 1 e 3 se referirem a presunção de omissão e ocorrerem no mesmo período, não se configuram em bi-tributação. Confirmada a infração com a exclusão de documentos fiscais por se referirem a “bonificações recebidas”. Infração parcialmente caracterizada. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração lavrado em 30/09/2004 exige ICMS no valor de R\$ 57.476,37, além da multa de 1%, no valor de R\$ 1.934,24, pelos seguintes motivos:

- 1) falta de recolhimento do imposto por omissão de saída de mercadorias tributáveis, apurada através de saldo credor da conta “Caixa”. Conforme Fluxo de Caixa dos pagamentos e recebimentos pela empresa, nos demonstrativos anexos, inclusive despesas operacionais declaradas pela empresa, meses de junho a agosto e outubro de 2000, maio a julho, setembro e outubro de 2001, no valor de R\$ 45.611,66;
- 2) deu entrada no estabelecimento de mercadorias não tributáveis sem o devido registro na escrita fiscal. Referente a notas fiscais de compras resgatadas no CFAMT e não incluídas no levantamento de fluxo de caixa, nos meses de dezembro de 2000 e dezembro de 2001, multa de 1%, no valor de R\$ 1.934,24;
- 3) falta de recolhimento do imposto por omissão de saída de mercadorias tributáveis apurada através de entradas de mercadorias não registradas, referente a notas fiscais de compras resgatadas no CFAMT e não incluídas no levantamento de fluxo de caixa, nos meses de dezembro de 2000 e dezembro de 2001, no valor de R\$ 11.864,71.

O autuado, às fls. 279 a 281, apresentou sua defesa argumentando que na infração 01 o autuante ao considerar o saldo final de caixa não atentou para os contratos de abertura de créditos firmados com bancos e os saldos devedores das contas corrente bancárias, conforme extrato, fls. 285 a 297 dos autos, como também considerou erroneamente notas fiscais de mercadorias recebidas em bonificação como pagamentos, documentos que totalizam R\$ 86.443,35. Disse ter sido considerado à vista compras com prazos de 30, 60 e 90 dias, citando como exemplo as notas fiscais nºs 184348 e 184349 de Tintas Coral, emitidas em 29/10/01 e quitadas em 27/02/02, documentos às fls. 303 a 306 dos autos.

Em relação a infração 02 alegou que tais notas se encontram devidamente escrituradas nos livros fiscais, e que não houve a omissão de saídas apontada na infração 03.

Asseverou que as provas produzidas demonstram a improcedência da autuação e requer que seja julgado insubsistente o Auto de Infração determinando o cancelamento do débito.

O autuante, à fl. 310, informou que em relação a variação do saldo devedor bancário, quando a diferença entre o saldo devedor final e inicial de cada período for negativa, caracteriza a captação de empréstimo e, quando positiva, o pagamento deste, como o autuado anexou somente o extrato de alguns meses, disse estar considerando nestes, os efeitos das variações do saldo bancário. Quanto às devoluções e bonificações (brindes, amostra grátis, simples remessa e outras saídas não especificadas) que serão abatidas dos pagamentos por não representar saídas de numerários. E as notas fiscais sem data de vencimento não serão consideradas à vista se houver comprovante com vencimento diverso.

Quanto às notas fiscais não registradas disse que o autuado alegou ter escriturado as notas fiscais, no entanto, não comprova tal afirmação.

Opinou pela redução da infração 01 de R\$ 45.611,66 para R\$ 38.760,34, e a manutenção dos itens 2 e 3 do auto de infração, elaborando novo fluxo de caixa, às fls. 311/312.

O autuado, à fl. 402, apresentou cópias de duplicatas, extratos bancários e contrato de crédito firmado com o Banco do Brasil, para análise, às fls. 403 a 428 dos autos.

Esta Junta de Julgamento Fiscal, à fl. 431, em pauta suplementar, deliberou que o processo fosse encaminhado em diligência a ASTEC/CONSEF, solicitando daquele órgão emissão de parecer técnico, atendendo ao abaixo indicado:

- 1) intimar o autuado a apresentar o extrato bancário de todo o período fiscalizado, bem como os títulos das aquisições que tiveram seus pagamentos em datas divergentes das indicadas nos documentos fiscais de aquisição;
- 2) examinar os extratos bancários identificando se as receitas declaradas são compatíveis com os depósitos efetuados;
- 3) considerando o contrato de abertura de crédito para desconto de cheques, verificar a repercussão na conta Caixa, em relação aos pagamentos efetuados sem existência de saldo bancário, fato que evidencia o ingresso de numerário “empréstimo”;
- 4) considerar os pagamentos das operações a prazo, nas datas indicadas nos títulos de pagamentos;
- 5) verificar se os documentos fiscais, objeto das infrações 02 e 03, foram escriturados nos livros fiscais próprios;
- 6) considerando que as infrações 01 e 03, envolvem o mesmo exercício fiscalizado e, em se tratando de presunção legal de omissão de saída de mercadorias (§4º, art 4º, da Lei nº 7.014/96), que seja verificada a repercussão dos lançamentos, elaborando dois demonstrativos do roteiro de Auditoria da conta “Caixa” sendo: 1) com a inclusão dos pagamentos nas datas respectivas em

relação aos documentos apontados na infração 04; 2) sem a inclusão dos pagamentos que envolvem a infração 04;

7) Ao final, elaborar demonstrativo de débito do valor identificado como devido na revisão fiscal.

Fosse dada ciência ao autuado e autuante, comunicando ao autuado do prazo de 10 dias para se manifestar, entregando-lhe, no ato da intimação, cópia do resultado da revisão fiscal.

O revisor fiscal, às fls. 434/437, através do Parece ASTEC nº 0102/2005, esclareceu que intimou o autuado a apresentar todos os extratos bancários das contas movimentadas, bem como as duplicatas em que os pagamentos foram realizados em datas posteriores às constantes nas notas fiscais.

De posse da documentação apresentada procedeu aos exames imprescindíveis em atendimento ao solicitado pelo relator, tendo elaborado uma planilha discriminando mensalmente todas as repercussões na movimentação financeira dos dois exercícios do item 01 da infração. Com os dados obtidos procedeu as exclusões e inclusões em cada mês efetuado pelos ajustes para indicar a efetiva data dos pagamentos das compras. Do mesmo modo, compilou, através dos extratos bancários apresentados pelo autuado de suas contas correntes nos Bancos Santander e do Brasil, os depósitos (ingressos de recursos) efetuados nos exercícios em questão e apurou os meses em que no último dia útil as contas apresentavam saldos devedores, indicando utilização de recursos dos bancos, lastreados em contratos de crédito. Elaborou planilha contemplando e consolidando todas as informações. Além dos saldos devedores apresentados em cada mês, incluiu na coluna “DIFERENÇAS” o resultado da comparação mensal entre os ingressos de recursos decorrentes dos lançamentos a crédito nas contas do autuado e as vendas consignadas nos livros fiscais (Saída e Apuração). No comparativo a grande maioria dos meses os valores relativos às receitas registradas no RAICMS são bem maiores do que os créditos, tais diferenças foram questionadas junto ao autuado, porém, nada apresentou até o encerramento dos trabalhos de diligência.

Quanto aos documentos relacionados na infração 03, disse que elaborou demonstrativo consolidando e discriminando mensalmente o efetivo pagamento de cada uma delas, constatando que todas as notas fiscais, inclusive do item 02 da autuação, não haviam sido escriturados no Registro de Entradas.

Na forma determinada pela relatora, incluiu-se os valores das compras relativas as notas fiscais, novos “fluxos de Caixa” ajustados para ambos os exercícios, que compõem o item 01 da infração.

Assim, foram elaborados dois roteiros de auditoria para apuração da movimentação financeira do autuado, nos exercícios de 2000 e 2001. Em ambos foram considerados os saldos devedores consignados nos extratos apresentados, ajustadas as datas das compras para o efetivo pagamento, consideradas as devoluções e bonificações. Do resultado ficou evidenciado nos novos demonstrativos que no exercício de 2000 não ocorreu saldo credor de caixa, em nenhum dos roteiros utilizados, ou seja, sem a inclusão e com a inclusão dos pagamentos das notas fiscais do item 03 da infração, não remanesceu saldo credor de caixa. No exercício de 2001, sem a inclusão das notas fiscais do item 3 da infração os ajustes procedidos revelaram um saldo credor, no valor de R\$ 32.486,21 e, com a inclusão das notas fiscais, o saldo credor aumenta para R\$ 53.943,13. Dos ajustes o imposto devido sem a inclusão das notas fiscais apontadas na infração 03 é de R\$ 5.522,66 e com a inclusão das notas fiscais passa para R\$ 9.170,33.

Observou que os documentos fiscais apontados nos itens 02 e 03 da autuação não haviam sido registrados no livro Registro de Entradas. Anexou demonstrativos, levantamentos, Termo de Intimação, cópias do Termo de Ocorrência, lavrado no RUDFTO, cópias reprográficas de contratos de abertura de crédito em conta corrente para desconto de cheques, extratos dos Bancos Santander e do Brasil, comprovantes bancários de pagamentos de duplicatas, tudo às fls. 438 a 744 dos autos.

O autuado e autuante tomaram ciência do resultado da revisão fiscal, tendo o autuante concordado com o seu resultado. Não consta dos autos manifestação do autuado.

VOTO

Das peças processuais verifico que foi exigido imposto falta de recolhimento do imposto por omissão de saída de mercadorias tributadas, apurada através de saldo credor da conta “Caixa” e através de entradas de mercadorias não registradas, referente a notas fiscais de compras resgatadas no CFAMT não incluídas no levantamento de fluxo de caixa, bem como foi aplicada multa por ter o autuado dado entrada no estabelecimento de mercadorias não tributáveis sem o devido registro na escrita fiscal.

Para dirimir as dúvidas suscitadas nos autos, o processo foi remetido em diligência, tendo o revisor fiscal, mediante Parecer ASTEC nº 0102/2005, reexaminado todos os livros e documentos fiscais e extra-fiscais do autuado, elaborando demonstrativos em que são abordados os resultados apurados nas infrações 01 e 03, em conjunto e separadamente, como solicitado por esta relatora, para melhor exame da lide, haja vista que as omissões se referem aos valores pagos que apresentaram saldo credor na conta Caixa e/ou valores que não contabilizados os seus pagamentos, consequentemente, não incorporados no roteiro de Auditoria da conta Caixa.

Na peça de impugnação o autuado alega inobservância quanto a não inclusão dos recursos através de bancos, em relação às datas dos efetivos pagamentos aos fornecedores, bem como operações indevidamente incluídas, como no caso das mercadorias recebidas a título de bonificações. E, em ambos os casos estão sendo exigidos ICMS, em razão de ter sido identificada, existência de “saldo credor de Caixa” e de “falta de contabilização de notas fiscais de aquisição de mercadorias”, no mesmo período, com base no disposto no art. 4º, §4º, da Lei nº 7.014/96, que prevê existência de omissão de receitas devendo ser exigido o imposto, considerando ter havido falta de emissão de documento fiscal e, consequentemente, a falta de recolhimento do imposto devido.

Analizando individualmente cada infração, tomando por base o resultado da diligência requerida, temos:

Da revisão fiscal, o diligente, no tocante a infração 01, ao examinar toda a documentação bancária do autuado, levando em conta o documento intitulado “contrato de abertura de crédito em conta corrente”, em que ficou evidenciado existir pagamentos efetuados com a utilização de recursos de terceiros, ou seja, através de “Abertura de créditos bancários”, vinculados ao contrato assinado pelo autuado com a Instituição Financeira. Refez o roteiro de “Auditoria de Caixa”, apontado na infração 01, identificando inexistir saldo credor de caixa, no exercício de 2000 e, em relação ao exercício de 2001, apura saldo credor de Caixa, nos meses de junho, julho e setembro, nos valores base de cálculo de R\$ 1.283,27, R\$ 12.580,72 e R\$ 18.622,22, com ICMS devido nos valores de R\$ 218,16, R\$ 2.138,72 e R\$ 3.165,78, respectivamente, totalizando de R\$ 5.522,66.

Ao revisar a infração 03, afirma que os documentos fiscais não foram escriturados nos livros fiscais do autuado, nem, tampouco, os documentos fiscais, objeto da aplicação de multa apontada na infração 02. Também, esclarece que ao arrolar na Auditoria de Caixa – infração 01, os pagamentos apontados no item 03 da autuação, constata permanecer inexistência de saldo credor de caixa no exercício de 2000 e majoração do imposto, no exercício de 2001, de R\$ 5.522,66, para R\$ 9.170,33.

Neste sentido, observo que as infrações detectadas nos itens 01 e 03, por se tratar de exigência do imposto com base em presunção de omissão de saídas (art. 4º,§4º da Lei nº 7014/96) foi solicitado que o revisor elaborasse demonstrativo em conjunto e separado, para posterior análise quanto a

possibilidade de se configurar ou não cobrança em duplicidade, como prevê o § 1º do art. 60 do RICMS/97, que estabelece:

§ 1º Na apuração da base de cálculo em função dos critérios previstos neste artigo, quando forem constatadas, simultaneamente, irregularidades no disponível e no exigível, bem como entradas ou pagamentos não registrados ou quaisquer outras omissões de receitas tributáveis, levar-se-á em conta, apenas, a ocorrência ou diferença de maior valor monetário, se se configurar a presunção de que as demais nela estejam compreendidas.

No caso em análise, em que se está exigindo imposto em razão de apuração de saldo credor de caixa e de entradas de mercadorias com pagamentos não registrados, tais fatos não configuram que as presunções estejam nelas compreendidas. Desta forma, não se aplica o dispositivo regulamentar acima citado, devendo ser exigido o imposto reclamado, em relação à infração 03. Ressaltando, apenas que devem ser excluídos da autuação os valores apontados nos documentos fiscais nºs 24800, 12042 e 279389, do exercício de 2000, nos valores de R\$301,05, R\$292,00 e R\$30,69, no total de R\$623,74, que se referem a “bonificações”. Assim, na infração 03, fica mantido o valor do imposto relativo ao exercício de 2000, na quantia de R\$ 8.043,74 e reduzido o valor apontado no exercício de 2001, para R\$ 3.714,93.

No tocante a infração 02, ficou evidenciada a falta de escrituração das notas fiscais e que as mesmas não se referem às que foram arroladas na infração 03. Também, considerando se tratar de mercadorias não tributadas, foi aplicada multa de 1%, prevista no art. 42, XI, da Lei nº 7.014/96, no valor de R\$ 1.934,24. Mantida a infração.

Observo que se constatado que o autuado, mesmo não tendo escriturados os documentos fiscais apontados na infração 03, tivesse contabilizado os seus pagamentos, prevaleceria apenas o resultado apontado na infração 01, fato que não ocorreu.

Assim, mantendo parcialmente as infrações 01 e 03, nos valores de R\$5.522,66 e R\$11.758,67, com imposto, no total de R\$ 17.281,33, além da aplicação da multa no valor de R\$ 1.934,24.

Voto pela PROCEDÊNCIA EM PARTE do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 206921.0018/04-4, lavrado contra **GARGUR COMÉRCIO DE MATERIAL DE CONSTRUÇÃO LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$17.281,33**, acrescido da multa de 70% prevista no art. 42, III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa de 1%, no valor de **R\$ 1.934,24**, prevista no art. 42, XI da mesma lei.

Esta Junta recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169, inciso I, alínea “a”, item 1, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 7.851/00, com efeitos a partir de 10.10.00.

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

CLARICE ANÍZIA MÁXIMO MOREIRA – PRESIDENTE/RELATORA

ÂNGELO MÁRIO DE ARAÚJO PITOMBO – JULGADOR

VALMIR NOGUEIRA DE OLIVEIRA – JULGADOR