

PROCESSO - A. I. Nº 269283.0491/04-0  
RECORRENTE - OLIVEIROS ALVES PINTO (CASA DAS FRUTAS)  
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 3ª JJF nº 0044-03/06  
ORIGEM - INFAC EUNÁPOLIS  
INTERNET - 26/06/2006

## 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF Nº 0219-11/06

**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. Não acolhidas as preliminares de nulidade suscitadas. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo sujeito passivo contra a Decisão da 3ª Junta de Julgamento Fiscal proferida no Acórdão nº 0044-03/06, pela Procedência em Parte do presente Auto de Infração, o qual foi lavrado para exigir o ICMS no valor de R\$10.056,38 em decorrência da constatação de omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através de saldos credores de caixa, no exercício de 2002.

A Junta de Julgamento Fiscal decidiu afastar a preliminar de nulidade suscitada pelo autuado, por entender que o PAF se encontrava revestido de todas as formalidades legais.

No mérito, o órgão julgador reduziu o débito originalmente apontado, após a conversão dos autos em diligência para que o autuante retificasse o levantamento e considerasse as datas de vencimento constantes nas notas fiscais de aquisição. Em seguida, procedeu à dedução do crédito de 8% previsto no § 1º do artigo 19 da Lei nº 7.357/98, por se tratar de microempresa, ficando alterado o valor exigido para R\$2.811,29. Quanto à multa de 60%, entendeu que é a prevista no artigo 42, inciso III, da Lei nº 7.014/96 para a irregularidade apurada.

Em seu Recurso Voluntário (fls. 153 a 176), o sujeito passivo inicialmente pede a nulidade do lançamento, pelas razões a seguir elencadas:

1. não estão presentes os pressupostos que autorizam a presunção para cobrança do ICMS, haja vista que o autuante se limitou a elaborar demonstrativos de vendas e compras de mercadorias concluindo que seu estabelecimento comprou mercadorias com numerário oriundo de vendas supostamente omitidas anteriormente;
2. o fato gerador do ICMS não se confunde com o fato gerador do Imposto de Renda Pessoa Jurídica, pois o primeiro incide sobre a saída efetiva ou presumida de mercadorias e o segundo, sobre o recebimento de toda e qualquer renda;
3. o próprio artigo 4º, da Lei nº 7.014/96 preceitua que a presunção somente existe se “*a escrituração indicar saldo credor de caixa*” e no PAF não há nenhuma prova de que a análise em sua escrita foi feita de modo amplo;
4. o autuante não indicou as causas motivadoras da exigência do tributo e, consoante as decisões do CONSEF que transcreve, entende que deve ser declarada nula a autuação (Acórdãos JJF nº 2096/00, CS nº 0177-21/02 e CJF nº 0068-11/02);

5. o lançamento está equivocado, pois se está exigindo o ICMS também em relação a mercadorias tributadas antecipadamente, configurando o *bis in idem*.

No mérito, alega que os saldos credores foram decorrentes da existência de fundos de reserva e lucros acumulados em períodos anteriores, de operações de empréstimos realizadas junto a instituições financeiras e a terceiros, de vendas de ativo imobilizado e de receitas com a prestação de serviços, não havendo assim o fato gerador do imposto estadual.

Prosegue dizendo que “*os documentos a serem acostados pelo autuado ao decorrer do PAF*” comprovarão que os recursos utilizados para a aquisição das mercadorias foram decorrentes de outras fontes de receita e, como teve dificuldade em obter os documentos, compromete-se a juntá-los até a data do julgamento, pelo que requer a posterior juntada de documentos que “*comprovam suas outras fontes de receitas durante o período fiscalizado*”. Alega, ainda, que “*se os referidos documentos não estavam escriturados nos livros do contribuinte, que se lavre multa por descumprimento de obrigação acessória*”. Traz à colação diversos acórdãos do CONSEF.

Argumenta que a alíquota indicada pelo autuante (17%) está incorreta, uma vez que se encontra enquadrado no SimBahia como microempresa, implicando flagrante ofensa ao princípio da isonomia. Transcreve a jurisprudência do CONSEF sobre a matéria.

Finalmente, requer a nulidade ou a improcedência do Auto de Infração, ou, se assim não entender este CONSEF, que se exija o ICMS relativo às efetivas saídas de mercadorias em consonância com a legislação pertinente às empresas de pequeno porte.

O ilustre representante da PGE/PROFIS, Dr. José Augusto Martins Junior, apresentou o seu Parecer (fls. 182 e 183) opinando pelo Não Provimento do Recurso Voluntário interposto pelo autuado, com os seguintes argumentos:

1. não há como ser acatada a preliminar de nulidade relativa ao roteiro de fiscalização, pois, de acordo com os documentos juntados ao PAF, a imputação infracional deveu-se a uma constatação de saldo credor na conta caixa, cuja ocorrência infirma a existência de omissão de saídas de mercadorias, conforme a presunção legal disposta no artigo 4º, § 4º, da Lei nº 7.014/96, deslocando-se o ônus probatório ao autuado, o que não foi feito no presente caso;
2. quanto à argumentação de que boa parte das mercadorias comercializadas pelo autuado estaria sujeita ao regime da substituição tributária, revela-se destituída de qualquer arrimo probatório, restando não provado o quanto alegado;
3. também não há como se acatar a pretensão de juntada de documentos até o final do julgamento, pois isso subverteria a ordem cronológica e lógica do processo administrativo fiscal.

## VOTO

Inicialmente, rejeito o pedido de juntada posterior de provas, requerido pelo recorrente, haja vista que, inobstante o fato de o processo administrativo fiscal ser regido pelo princípio da verdade material, faz-se necessário que se atente para o que determina a legislação e o contribuinte já dispôs de prazo mais do que suficiente para apresentar os documentos que poderiam comprovar as suas alegações.

Deixo de acatar as preliminares de nulidade suscitadas pelo recorrente porque:

1. o roteiro de Auditoria de Caixa é perfeitamente aplicável às empresas enquadradas no SimBahia, como vem decidindo reiteradamente este CONSEF. Ademais, a fiscalização não está adstrita à escrituração contábil do contribuinte, como pretende o recorrente, podendo refazer o Caixa se porventura apurar documentos outros que não haviam sido contabilizados, ou mesmo se verificar que houve incorreções nos lançamentos contábeis. É importante ressaltar

que a escrituração contábil não representa a verdade absoluta sobre as operações desenvolvidas pelos contribuintes; ao contrário, ela se baseia em documentos, que devem ser válidos e emitidos regularmente, e a fiscalização pode, e deve, realizar o confronto entre a documentação e os lançamentos na contabilidade, a fim de comprovar a regularidade e correção no pagamento dos tributos;

2. a base de cálculo do ICMS é completamente diferente da do Imposto de Renda, preocupando-se apenas com as receitas oriundas da circulação de mercadorias, e, na hipótese de apuração de saldos credores de caixa, o § 4º do artigo 4º da Lei nº 7.014/96 autoriza a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis realizadas anteriormente e não contabilizadas, as quais geraram o numerário utilizado na aquisição e no pagamento de despesas do contribuinte;
3. quanto à alegação de que se está exigindo o ICMS em relação a mercadorias já tributadas antecipadamente, trata-se de matéria de mérito, a qual será apreciada em seguida.

No mérito, verifico que o presente Auto de Infração foi lavrado para exigir o imposto em razão da constatação de existência de saldos credores de caixa, no exercício de 2002, o que autoriza a presunção legal de que o contribuinte realizou, anteriormente, saídas de mercadorias tributáveis e não oferecidas à tributação, as quais foram utilizadas para o pagamento de despesas.

Examinando os documentos acostados ao PAF, verifico que foi refeito o Caixa da empresa por meio do confronto entre as receitas oriundas de vendas de mercadorias realizadas e o pagamento de compras de mercadorias e de outras despesas, tais como COFINS e o próprio ICMS mensal. Foram também incluídas no levantamento algumas notas fiscais coletadas no CFAMT, as quais estão acostadas às fls. 17 a 29 dos autos.

Posteriormente, a Junta de Julgamento Fiscal converteu o PAF em diligência ao próprio autuante para que considerasse a data de vencimento constante nas notas fiscais de aquisição e, cumprida a diligência, foi reduzido o débito, consoante o demonstrativo de fls. 114 a 119, do qual teve ciência o autuado (fl. 121), que apresentou manifestação com os mesmos argumentos já constantes em sua peça de defesa.

Em seu Recurso Voluntário, o sujeito passivo alegou que os saldos credores foram oriundos da existência de fundos de reserva e lucros acumulados em períodos anteriores, de operações de empréstimos realizadas com instituições financeiras e terceiros, de vendas de ativo imobilizado e de receitas com a prestação de serviços, porém não trouxe nenhum elemento de prova ou indício que pudesse comprovar suas assertivas, limitando-se a afirmar que o faria “até o julgamento”.

O recorrente também afirmou que boa parte das mercadorias comercializadas estaria sujeita ao regime da substituição tributária, porém, mais uma vez, se trata de alegação desprovida de elementos comprobatórios, não podendo, assim, ser acatada.

O sujeito passivo argumentou, ainda, que a alíquota de 17% está incorreta, uma vez que se encontra enquadrado no SimBahia como microempresa, implicando flagrante ofensa ao princípio da isonomia. Entretanto, como se trata de infração ocorrida no exercício de 2002, verifico que a alíquota deve ser de 17%, deduzindo-se o percentual de 8% a título de crédito fiscal, como determina o artigo 19, e seu § 1º, da Lei nº 7.357/98, como efetuado pela Junta de Julgamento Fiscal após as retificações procedidas pelo autuante no levantamento fiscal.

Observo, por fim, que o inciso V do artigo 15 da Lei nº 7.357/98 prevê que perderá o direito à adoção do tratamento tributário previsto no Regime Simplificado de Apuração do ICMS a empresa que incorrer na prática de infrações de natureza grave, elencadas em regulamento, e o RICMS/BA estabeleceu, a partir de 02/11/00, que a constatação de saldos credores de caixa, deve ser considerada infração de natureza grave, devendo ser aplicada a alíquota de 17% no cálculo do imposto estadual, tudo conforme os artigos 408-L, inciso V, 408-S e 915, inciso III, do citado RICMS/97, a seguir reproduzidos:

*Art. 408-L. Perderá o direito à adoção do tratamento tributário previsto no regime simplificado de apuração do ICMS (SimBahia) a empresa:*

*V - que incorrer na prática de infrações de natureza grave de que tratam os incisos III, IV e as alíneas "a" e "c" do inciso V do artigo 915, a critério do Inspetor Fazendário.*

*Art. 408-S. Quando se constatar qualquer das situações previstas nos arts. 408-L, 408-M, 408-P e 408-R, o imposto será exigido com base nos critérios e nas alíquotas aplicáveis às operações normais, a partir da ocorrência dos fatos que derem causa ao desenquadramento.*

*Art. 915. Para as infrações tipificadas neste artigo, serão aplicadas as seguintes multas:*

*III - 70% do valor do imposto não recolhido tempestivamente, em razão da falta de registro de documentos fiscais nos livros fiscais próprios, apurando-se a prática de atos fraudulentos, tais como suprimento de caixa de origem não comprovada, saldo credor de caixa, passivo fictício ou inexistente, entradas ou pagamentos não contabilizados, ou quaisquer outras omissões de receitas tributáveis constatadas por meio de levantamento fiscal, inclusive mediante levantamento quantitativo de estoque;*

Em conclusão, considero que os argumentos recursais não têm o condão de alterar a Decisão recorrida, e voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário, acolhendo o Parecer da PGE/PROFIS.

## **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 269283.0491/04-0, lavrado contra **OLIVEIROS ALVES PINTO (CASA DAS FRUTAS)**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$2.811,29**, acrescido da multa de 70%, prevista no art. 42, III, da Lei 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 06 de junho de 2006.

ANTONIO FERREIRA DE FREITAS – PRESIDENTE

DENISE MARA ANDRADE BARBOSA – RELATORA

MARIA DULCE HASSELMAN RODRIGUES BALEIRO COSTA - REPR. DA PGE/PROFIS