

A. I. Nº - 269440.0611/06-3  
AUTUADO - W M BARBOSA LTDA.  
AUTUANTE - WALTER KUHN  
ORIGEM - INFRAZ BOM JESUS DA LAPA  
INTERNET - 05/06/06

**5<sup>a</sup> JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF Nº.0186-05/06**

**EMENTA: ICMS.** 1. CONTA “CAIXA”. SALDO CREDOR. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES MERCANTIS NÃO CONTABILIZADAS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Saldo credor na 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. Efetuada correção no cálculo do imposto. Infração parcialmente caracterizada. 2.. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. Nas aquisições interestaduais de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, não havendo acordo (convênio ou protocolo) que preveja a retenção do imposto pelo remetente, e não sendo previsto o pagamento do tributo no posto fiscal de fronteira, cabe ao destinatário efetuar a antecipação do imposto sobre o valor adicionado no prazo regulamentar. 3. LIVROS FISCAIS. LIVRO CAIXA. FALTA DE ESCRITURAÇÃO. MULTA. O cometimento configura-se pelo fato em si. Infração confessada. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração em lide, lavrado em 16/02/2006, exige ICMS, no valor de R\$14.445,77, acrescido das multas de 70% e 50%, bem como MULTA de R\$460,00 por descumprimento de obrigação acessória, em razão dos seguintes fatos:

1. Omissão de saídas de mercadorias tributáveis apuradas através de saldo credor na Conta Caixa, com imposto devido no valor de R\$13.534,36, com multa de 70%, referente aos exercícios de 2002 a 2004, conforme anexo I (fls 9/26);
2. Deixou de efetuar o recolhimento do ICMS por antecipação ou substituição tributária, como optante pelo SIMBAHIA, referente às aquisições de mercadorias provenientes de fora do Estado, nos meses de outubro de 2002; dezembro de 2002 a março de 2003 e julho de 2003 a dezembro de 2004, no importe de R\$911,41 com multa de 50%, conforme anexo II (fls 28/95) e
3. Deixou de encriturar o livro Caixa, aplicando-se multa de R\$460,00

O autuado apresentou defesa, fls. 103/26, onde, inicialmente transcreveu os termos das infrações, os enquadramentos e as multas aplicadas. Reclamou que na 1<sup>a</sup> infração a auditoria feita não se aprofundou no exame da conta Caixa, tornando dúvida assim a acusação de saldo credor na conta Caixa. Informou que boa parte das mercadorias comercializadas estava sujeita a substituição

tributária, e que essa situação não foi observada pelo autuante. Frisou que a auditoria realizada não observou informações de cunho relevante nesse tipo de auditoria como entrada de outros recursos não proveniente da venda de mercadorias; fundo de reserva; lucros acumulados de períodos anteriores; empréstimos contraídos em instituições financeiras; venda de ativo imobilizado e serviços prestados, as quais, em seu conjunto, supõe que afasta a acusação contida nessa infração.

Ponderou que o simples cotejamento entre receitas e despesas não basta para afirmar que houve omissão de saídas de mercadorias tributáveis, como nesse auto de infração se reclama. Esclareceu que a simples leitura das declarações de movimento econômico da empresa se pode perceber que a maior parte das entradas permanece em estoque, situação essa conflitante com a acusação de presunção de omissão de saídas anteriores, que fundamenta a infração em análise.

Reclamou que a tributação pelo regime normal colide com a tributação pelo SIMBAHIA, esta por disposição constitucional mais benéfica a pequena empresa, e por isso requereu que se fosse apurado o imposto pelo regime simplificado (SIMBAHIA).

Postulou pela nulidade da ação fiscal ante as razões expostas acima.

Quanto ao mérito da 1<sup>a</sup> infração, afirmou que cabia ao fisco provar a acusação feita, e que a simples juntada de demonstrativos não se presta a fundamentar a acusação feita. Sustentou que o ICMS incide sobre a saída efetiva de mercadorias. Acrescentou que pela doutrina excesso de receita não prova circulação de mercadorias, porque nem toda receita tem origem em vendas. Reiterou que não houve, do ponto de vista contábil, qualquer exame na conta Caixa, não havendo, por conseguinte como acusá-lo de saldo credor na citada conta. Ressaltou que o autuante não atentou para o saldo inicial do período fiscalizado; não considerou o total das disponibilidades; não computou a totalidade dos recebimentos e pagamentos efetuados e não efetuou o demonstrativo mensalmente. Entendeu que esse presente lançamento de ofício não apresentou elementos suficientes para que se admita a presunção, trazendo decisões desse CONSEF e julgado do TFR (Ac. Ap. 94.328) nesse sentido.

Insistiu no argumento sobre a impropriedade do roteiro de auditoria de caixa, ante a prevalência na empresa, das vendas de mercadorias na substituição tributária sobre as demais. Argumentou que a acusação, frente à situação da empresa, constitui bi-tributação, uma vez que está se exigindo imposto de mercadorias cujas saídas já foram tributadas. Colacionou aos autos julgado desse foro administrativo, decidindo que ao se comprovar que a quase totalidade das mercadorias comercializadas está enquadrada na substituição tributária, tem-se como inadequado o roteiro de auditoria de caixa. Apelou pela improcedência da acusação com razão no todo o exposto.

Requeriu a juntada posterior de documentos com o fim de comprovar lançamentos contábeis que afastarão a imputação feita nessa 1<sup>a</sup> infração. Aduziu que o fisco não pode fechar os olhos para as provas materiais trazidas aos autos pelo contribuinte, muito embora seria dele, fisco, essa atribuição. Colacionou extensa jurisprudência nesse sentido.

Manifestou sua irresignação pela aplicação da alíquota de 17%, mesmo o contribuinte estando enquadrado no Regime Simplificado de Apuração do ICMS – SIMBAHIA, na condição cadastral de Empresa de Pequeno Porte – PP. Transcreveu copiosa jurisprudência desse CONSEF sobre o assunto.

Concluiu pela nulidade, vencida essa pela improcedência do auto de infração em análise, e por último, pela cobrança do autuado pelas normas do SIMBAHIA.

O autuante em sua informação fiscal (fls 132/33), esclareceu que teve de reconstituir o livro Caixa, em virtude do mesmo não ter sido a ele apresentado. Afirmou que tributou a infração 1 a 17% seguindo orientação do próprio RICMS, que em seu arts. 408- S e L assim estabelecem tal

procedimento. Informou que a considerou a entrada de mercadorias apenas para efeito de aplicação de recursos. Entendeu que o contribuinte não elidiu a presunção contida na infração 1, motivo pelo qual pugnou pela procedência da autuação sob exame.

## VOTO

Da análise das peças que compõem o presente PAF, verifico que o autuante imputa ao sujeito passivo a omissão de saídas de mercadorias tributáveis apuradas através de auditoria do fluxo da Conta Caixa, a falta de recolhimento do ICMS por antecipação ou substituição tributária, e por último, a não escrituração do livro Caixa.

Quanto a infração 1, ressalto que a presunção decorre de dispositivo legal, o § 4º, do art. 4º, da Lei 7.014/96, dispõe que se presume a ocorrências de operações tributáveis sem pagamento do imposto, a menos que o contribuinte comprove a improcedência da presunção, sempre que a escrituração indicar saldo credor de caixa. A presunção é uma das raras hipóteses no direito processual tributário em que o ônus da prova é invertido, cabendo ao contribuinte comprovar a origem dos recursos, elidindo a pretensão do fisco. Isto posto, decido afastar a preliminar de nulidade argüida pelo sujeito passivo em relação à infração 1, uma vez que a auditoria tem o amparo legal. Entendo que o procedimento fiscal encontra-se instruído, não configurando quaisquer das causas contidas no art. 18 do RPAF.

No tocante ao argumento que o imposto já fora pago por antecipação tributária, não subsistindo a exigência de omissão de saídas, entendo que não há como prosperar, pois não existe respaldo legal, uma vez que a Lei estabelece a presunção de omissão de saídas de mercadoria tributáveis, cuja alíquota aplicável é das operações normais, ou seja, 17%, embora se aplicando o crédito presumido de 8%, conforme art 408-S, do RICMS. Quanto à suposta inadequação do procedimento de auditoria pela razão acima exposta, observo que o autuado não trouxe aos autos prova que a quase totalidade das mercadorias comercializadas estava sujeita a substituição tributária, como assim deveria ter feito. Não havendo assim, razão para afastar a auditoria efetuada.

Em relação à copiosa jurisprudência desse CONSEF juntada aos autos pelo defensor contra a tributação a 17% nas empresas do SIMBAHIA, esclareço que a pesquisa jurisprudencial e de decisões administrativas padece de vício metodológico aqui no Brasil: a consulta é feita sobre os ementários, sem considerar as particularidades de cada questão. Assim, esse foro administrativo tem entendido que não se aplica a tributação normal, ou seja, a 17%, nas empresas do SIMBAHIA, em infrações como saldo credor de caixa, mas isso restrito a um determinado período, até outubro de 2000. Até então, não havia autorização legal para tributar infração como esta fora do regime simplificado.

Até outubro de 2000, a Lei nº 7.357/98 que instituiu o SIMBAHIA determinava que apenas seriam tributadas fora do Regime Simplificado, as infrações previstas nos seus arts. 15, 16, 17 e 18. A situação ora em comento está tipificado no art. 15, V da mencionada Lei, que vincula-se a ocorrência da prática de infração de natureza grave. A definição do quê seja uma infração de natureza grave é dada pelo RICMS/97, que apenas através da Alteração nº 20 - Decreto nº 7.867, de 01/11/00 publicado no DOE de 02/11/00, passou a definir a infração combatida como grave. Antes não o era. Daí a razão de inúmeros acordãos dando como inadequado o tratamento fora do Regime Simplificado.

Ressalto que o autuante, inicialmente, solicitou a apresentação do livro Caixa (fl 7), não tendo sido atendido, razão pela qual procedeu a reconstituição do referido livro com os elementos que dispunha. O autuado poderia comprovar suas alegações defensivas quanto a lançamentos contábeis não considerados pelo autuante, com a simples apresentação do citado livro, acompanhado dos documentos fiscais e contábeis pertinentes, mas a isso se omitiu, mesmo tendo duas oportunidades para tal. A não contestação da infração 3, que trata da não escrituração do

livro Caixa, por si só, evidencia a razão pela reconstituição feita pelo autuante do citado livro. Como esse livro está em poder do autuado, cabia ao mesmo apresentá-lo, uma vez que o fato se tornou controverso. Ao não trazer a lide, prova que dispunha, o contribuinte descumpriu o art. 2º, §2º e 123, §5º do RPAF, e por essa razão, mantenho a infração de nº 1 em seu valor original.

Quanto as infrações 2 e 3, o contribuinte ao tomar conhecimento dessas não as contestou, limitando-se a aduzir, genericamente, pela tributação pelo SIMBAHIA, o quê só se aplica a infração 2, já que a 3 não se vincula ao Regime Simplificado, cobra multa apenas por descumprimento de obrigação acessória. Observo que o SIMBAHIA foi instituído visando desburocratizar e reduzir a carga tributária sobre a pequena empresa. Por essa razão, a sua sistemática é simplificada, excluindo dessa, operações mais complexas como a importação e a substituição tributária, conforme art.390 e seguintes do RICMS. Não há assim autorização legal para tributar as operações sujeitas à substituição tributária com a sistemática própria ao Regime Simplificado. Essas devem ser tributadas de acordo com a alíquota do Regime Normal de tributação, ou seja, a 17%. Em sendo assim, mantenho as infrações de nº 2 e 3 em seus valores originalmente exigidos.

Ante o exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do auto de infração em comento para exigir imposto no valor de R\$14.445,77 e multa no importe de R\$460,00.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 5ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº 269440.0611/06-3, lavrado contra **W M BARBOSA LTDA**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$14.445,77**, acrescido das multas de 70% sobre R\$13.534,36 e 50% sobre R\$911,41, previstas, respectivamente, no art. 42, inciso III e inciso I, "b", item 1, da Lei 7.014/96 e dos acréscimos legais, além da multa no valor de **R\$460,00**, prevista no inciso XV, "i" do mesmo artigo e lei, com os acréscimos moratórios estabelecidos com a edição da Lei nº 9.837/05.

Sala das Sessões do CONSEF, 24 de maio de 2006.

MÔNICA MARIA ROTERS - PRESIDENTE

CLÁUDIO MEIRELLES MATTOS - RELATOR

LUÍS ROBERTO DE SOUSA GOUVÉA - JULGADOR