

A. I. N° - 269357.0037/06-8
AUTUADO - MARINEIDE CARDOSO DA SILVA DE UAUÁ
AUTUANTE - JUTAÍ LOPES DA COSTA
ORIGEM - INFAZ JUAZEIRO
INTERNET - 19/06/06

5ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0210-05/06

EMENTA: ICMS. CONTA “CAIXA”. SUPRIMENTO DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES MERCANTIS NÃO CONTABILIZADAS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. A imputação relativa a suprimento de origem não comprovada não está configurada nos autos. O suprimento, quando contabilizado e não comprovado sua origem e efetivo ingresso do numerário no estabelecimento, tem que ficar evidenciado nos autos com indicação do exato valor, da data da contabilização e pela intimação ao sujeito passivo objetivando a prestação dos esclarecimentos e comprovação pertinentes. O que efetivamente ficou constatado foi a ocorrência de saldo credor da conta “Caixa”, que não foi motivo da autuação. Auto de Infração **IMPROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide, lavrado em 31/3/2006, exige ICMS no valor de R\$53.830,06, acrescido da multa de 70%, em decorrência de omissão de saídas de mercadorias tributáveis apuradas através de suprimento na Conta Caixa, no período de set/2001 a dez/2002.

O autuante consignou que para apuração do imposto confrontou, mensalmente, os pagamentos efetuados com as receitas dos mesmos períodos. Também levantou o fluxo de caixa, os pagamentos efetuados e os respectivos créditos fiscais, para ambos os exercícios e todos os demonstrativos apensados aos autos.

O autuado em defesa (fls. 218/222) informou que a exigência fiscal se tratou de renovação do AI n° 269357.0030/03-0 que foi anulado pela 2ª Instância deste Colegiado, oportunidade em que foi determinada a sua repetição salvo de falhas. Entretanto, o autuante, com o presente, incorreu nos mesmos erros.

Argüi, em seguida, a nulidade do lançamento fiscal por cerceamento de defesa tendo em vista a falta de clareza dos fatos, e, inclusive não foi observado que se encontra enquadrado no SimBahia, na condição de empresa de pequeno porte, não possuindo contabilidade. Assim, teve de elaborar sua defesa através de um fluxo de caixa “consistente numa mera simulação”.

No mérito, entendeu improcedente a autuação, sob o argumento de que para a apuração da exigência fiscal não foi realizada auditoria contábil da conta Caixa, e que jamais poderia ter sido apurado suprimento de Caixa de origem não comprovada em virtude de não possuir livros contábeis, a exemplo do Diário e Razão. Na realidade o procedimento fiscal consistiu em um levantamento do fluxo de caixa, com base nas entradas e saídas, ocasião em que houve a

simulação de saldos credores (conforme fundamento da acusação), sem considerar o estoque final existente em 31/12/01, e inicial de 2002, da ordem de R\$59.709,44 e R\$323.242,10.

Alegou não existir prova da acusação fiscal, pois não foi apurado (através da Conta Mercadorias) o lucro auferido nos exercícios, não houve confronto dos valores apurados com os saldos das demais contas do ativo e os pagamentos foram, todos, considerados como à vista.

Ressaltou que não foi intimado a comprovar o suposto suprimento acusado, não existente na sua escrita contábil e, a rigor, entendeu que saldo credor de caixa não se constitui fato gerador de qualquer imposto.

Afirmou que suprimento de caixa de origem não comprovada somente pode ser detectado através, por exemplo, de simulação de entradas de recursos em caixa, ou receitas de origem não comprovada. Portanto, não restava provado o suposto ilícito fiscal. Além do mais não havia sido intimado a comprovar este suposto suprimento. Questionou a constatação de suprimento de caixa, se não dispõe do livro Diário, e, conseqüentemente, sem um exame do comportamento do saldo da conta Caixa em função das contas Bancos, Mercadorias, Serviços, Despesas e Receitas, e Duplicatas a Receber e Duplicatas a Pagar.

Prosseguindo, entendeu confusa a fundamentação do autuante, pois alegou que a infração consistiu em suprimento de caixa de origem não comprovada, mas o que apurou foi saldo credor de caixa, apresentando, inclusive, um fluxo de caixa que, no seu entendimento, era uma contradição, por considerar que se trata de irregularidades distintas, em completa dissonância com as determinações do art. 39, do RPAF/99. Observou que “estouro” de caixa consiste em insuficiência escritural de Caixa, ou seja, excesso de pagamentos efetuados em relação aos recursos contabilmente disponíveis, enquanto que suprimento de caixa de origem não comprovada consiste na simulação de entrada de recursos em Caixa, ou atribuição de origem falsa a recursos efetivamente recebidos, porém desprovidos de documentação regular. Em vista desta constatação, afirmou ser insubsistente o lançamento fiscal.

Além disso, argumentou que, como empresa de pequeno porte deveria ser observada a legislação a ele pertinente, não estando obrigado, na forma do art. 408-C, do RICMS/97, a manter escrita fiscal e contábil. Entendeu indispensável diligência a ser realizada neste sentido.

Observou que no fluxo de caixa que embasa a autuação, foram incluídas notas fiscais de mercadorias não mais sujeitas à tributação, porque enquadradas no regime de substituição tributária, citando como exemplo medicamentos, açúcar, bebida alcoólica, biscoito, creme dental, farinha de trigo.

Requeru a improcedência da autuação.

O autuante em sua informação fiscal (fls. 245/247) salientou inicialmente que embora a autuação tenha se baseado em coisa julgada, já que renovação do procedimento fiscal anterior, se tratava de nova ação fiscal, pois foram acrescentados novos dados, não disponíveis à época da primeira autuação. Ao mesmo tempo, esclarecia dúvidas que foram levantadas pelo relator do processo anterior.

Discordou de que houve cerceamento do direito de defesa do sujeito passivo, uma vez que embora obrigado, o contribuinte não escriturou o Livro Caixa, o que impossibilitou a fiscalização de levar a efeito procedimento diferente do adotado. Assim, o fluxo de caixa elaborado era uma substituição ao livro Caixa.

Rebatendo as razões de defesa quanto ao mérito da autuação, expôs:

1. o Auto de Infração apurou uma única infração, ou seja, a omissão de saídas de mercadorias

tributáveis, apuradas através de suprimento de caixa de origem não comprovada. Para esta apuração foi feita uma análise do fluxo financeiro da empresa, partindo do saldo de caixa disponível no início do exercício, considerando como entradas de recursos as vendas, empréstimos recebidos, aumento de capital social e outros recursos comprovados e como saídas de recursos, pagamentos a fornecedores despesas operacionais e administrativas comprovadas. Ressaltou que este procedimento fiscal freqüentemente tem sido aceito por este Colegiado;

2. o roteiro foi utilizado por não ter o contribuinte escrita fiscal ou contábil, além de não escriturar o livro Caixa;

3. o procedimento não envolve dados de estoque, mas sim, dados financeiros. Portanto não se podem considerar os valores dos estoques do período fiscalizado, bem como excluir qualquer pagamento realizado tendo em vista o regime tributário em que se encontre enquadrada a mercadoria adquirida.

Em seguida, afirmou que em momento algum realizou auditoria da conta Caixa, até porque o contribuinte não apresentou livros contábeis ou mesmo o livro Caixa e que, ao contrário do afirmado, a empresa foi intimada a apresentar contestação aos valores apurados, conforme comprovava a própria defesa apresentada.

Entendeu que o defendente não questionou os documentos e números apresentados no levantamento, apenas de que fosse considerada a possibilidade de expurgar os pagamentos referentes às mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária e consignar os valores dos estoques iniciais e finais, nos exercícios fiscalizados.

Por fim e com o objetivo de evitar erros na interpretação e julgamento do processo fiscal, esclareceu:

1. a infração não foi a apuração de saldo credor na Conta Caixa, já que o contribuinte não possui escrita contábil, mas sim suprimento de caixa de origem não comprovada, presunção autorizada no art. 2º, § 3º, do RICMS/97;

2. se não conseguiu demonstrar a totalidade dos valores omitidos, conseguiu determinar, com segurança, valores ingressos nos cofres da empresa sem o suporte de faturamento com vendas de mercadorias ou ativos, com empréstimos recebidos, com aumento de capital social ou outras receitas comprovadas, valores estes não contestados.

Ratificou o lançamento fiscal.

VOTO

Inicialmente observo que o Auto de Infração trata de renovação de lançamento fiscal tendo em vista que a primeira autuação foi anulada pela 2ª Instância deste Colegiado por entender ter havido flagrante erro “na forma de apuração da omissão de saídas de mercadorias tributáveis, através de saldo credor na Conta Caixa, haja vista que o autuante considerou todas as operações de vendas como sendo “à vista”, mesmo afirmando na informação fiscal a ocorrência de inadimplência dos clientes e, em relação às aquisições, apesar de desdobrá-las em “à vista” e “à prazo”, desprezou as demais despesas realizadas pelo recorrente, as quais teve acesso conforme consignado na informação fiscal, ensejando, destarte, que o levantamento efetuado e que serviu de elemento de prova das omissões de saídas não reflete a real movimentação financeira do contribuinte” (Acórdão CJF Nº 0216-12/04).

Rejeito a argüição de nulidade apresentada pelo defendente, pois não encontra base legal para ser aceita em conformidade com o art. 18, do RPAF/99 (Decreto nº 7.629/99). Não houve cerceamento do pleno direito de defesa, já que o autuando a apresentou de forma clara e pertinente a matéria

em lide. Caso erro haja, este não é de nulidade e sim de improcedência. E, quanto ao fato de não ser obrigado a possuir contabilidade por estar enquadrado no SimBahia, é posição equivocada do contribuinte. Ele está obrigado á escrituração do livro Caixa, em conformidade com o art. 408-C, VI, “a”, do RICMS/97. E, caso assim não proceda, como afirmado e reafirmado, o fisco pode sim, levantar toda a movimentação financeira da empresa para apurar, ou não, saldo credor na Conta Caixa do estabelecimento comercial, o que fez o fiscal autuante. Inclusive o levantamento não se restringiu as operações de compras e vendas do estabelecimento e sim das receitas e despesas apresentadas. Esta é, inclusive, posição firmada por este Colegiado.

Passo a apreciar as razões de mérito apresentadas.

1. em uma auditoria contábil não existe a necessidade de se considerar os estoques existentes de mercadorias no estabelecimento, já que baseada nas receitas e despesas da empresa;
2. não tem pertinência o confronto dos valores apurados com os saldos das demais contas do ativo. A conta analisada foi a Conta Caixa, ou seja, a movimentação financeira diária, ou mensal, da empresa. Nesta mesma linha de raciocínio, se lucro houve nos exercícios anteriores ele somente poderia ser considerado se houvesse sido considerado como saldo inicial do caixa;
3. na presente auditoria, conforme já explanado, não existe necessidade de ser analisada a Conta Mercadorias;
4. os pagamentos foram indicados conforme duplicatas apresentadas. Da análise dos levantamentos e das notas fiscais acostadas aos autos, os pagamentos somente foram considerados á vista quando não indicados como á prazo. Entendo oportuno, neste momento, observar que as notas fiscais trazidas pelo autuante e colhidas junto ao Sistema CFAMT desta Secretaria de Fazenda que foram incluídas nesta nova fiscalização não foram dadas a conhecer ao sujeito passivo, que alegou desconhecê-las. Mas, diante do meu convencimento sobre a matéria em discussão, não retorno os autos á Repartição Fiscal para que este procedimento seja realizado e seja reaberto prazo de defesa;
5. quanto a inclusão de notas fiscais de mercadorias enquadradas no regime da substituição tributária, elas devem ser incluídas, pois a questão a ser enfrentada é a fonte de recursos utilizada para o pagamento desta compras. As presunções de lei somente não poderiam ser aplicadas caso a grande maioria das mercadorias comercializadas pelo autuado fossem de mercadorias isentas ou “outras”;
6. quanto ao entendimento do impugnante de que saldo credor de caixa, bem como suprimento de caixa de origem não comprovada não são fatos geradores do ICMS, informo que estas presunções constam determinadas no art. 4, § 4º, da Lei nº 7.014/96;
7. quanto ao entendimento de que suprimento de caixa de origem não comprovada somente pode ser detectado através do livro Diário, observo que caso seja intimado, após reconstituição da Conta Caixa, para comprovar este suprimento e não o fazendo, a presunção legal estará caracterizada. Assim, não é necessária a escrituração do livro Diário.

Por fim, quanto a todos estes argumentos de defesa quanto à análise das contas de disponibilidades, eles são, no mínimo, impertinentes, diante da sua afirmativa, veemente, de que não possuía escrita contábil conforme é sua obrigação perante a legislação tributária.

Por fim, trouxe o defendente argumento que considero pertinente e que me leva a decidir a lide. Entendeu confusa a fundamentação do autuante, pois como a infração consistiu em suprimento de caixa de origem não comprovada, e como o fato material apurado foi saldo credor de caixa, as irregularidades eram distintas.

Para a apuração do imposto exigido, o autuante elaborou o demonstrativo do fluxo de caixa do período de setembro de 2001 a dezembro de 2002, considerando como saldo inicial o Capital Social, como receitas as vendas à vista informadas na Declaração IRPJ (Simples) e como despesas, o montante das compras de mercadorias através das notas fiscais de compras, obedecendo a condição de pagamento constante nas respectivas notas fiscais de compras, as despesas com imposto, e locação de imóvel. Nesta auditoria se apurou saldos credores na Conta Caixa, ao contrário do que entendeu o autuante em sua informação de que não foi este o motivo da autuação. Os demonstrativos estão claros e expressos. Ou seja, foi provado “estouro de caixa”, excesso de pagamentos efetuados em relação aos recursos contabilmente disponíveis, nos meses indicados pela fiscalização.

No entanto a acusação diz respeito a suprimento de caixa de origem não comprovada. Suprimento de caixa (recursos lançados na escrita contábil com o intuito de simular receitas) não pode ser confundido, contabilmente, com saldo credor na conta Caixa. Eles, quando provados, embora estejam elencados como presunções de saídas anteriores de mercadorias tributáveis, são situações diversas.

Entendo oportuno transcrever parte do voto do nobre Conselheiro Carlos Fábio Cabral Ferreira proferido em decisão da Câmara Superior deste Colegiado (Acórdão CS Nº 0757/01) para fundamentar meu posicionamento:

Em que pese a indiscutível competência e o conhecimento técnico que possui o ilustre autuante, o demonstrativo que elaborou à fl. 07 e que serviu de base à autuação é tecnicamente insustentável.

De início vejo que foi imputado ao recorrente a prática de suprimento de caixa de origem não comprovada quando, em verdade, isto não está sequer indicado nos autos. Não se pode confundir “suprimento de caixa” com “insuficiência de saldo ou saldo credor da conta “Caixa” pois são situações totalmente diferentes.

O suprimento há de ser identificado, quantificado, apurada a data do lançamento e o contribuinte deve ser previamente intimado para esclarecer e comprovar sua origem. Caso não haja a comprovação, aí sim, exige-se o imposto por presunção, pelo valor real do suprimento, independentemente da existência de saldo na conta “Caixa”. A questão enfocada é o suprimento não comprovado.

Já a insuficiência de saldo ou saldo credor é outra coisa. Trata-se de uma situação irregular, refletida na escrita contábil em função de falta de contabilização de vendas omitidas. Portanto, no caso sob exame, o autuante teria apurado “insuficiência de saldo ou saldo credor”, jamais suprimento de origem não comprovada.

Nesta mesma linha temos os Acórdãos, apenas, como exemplos, CJF Nº 0299-11/02 e CJF Nº 0031-12/03.

No caso presente, o autuante não intimou o contribuinte para apresentar esclarecimentos da existência de suprimento de caixa de origem não comprovada, deixando de demonstrar a acusação imputada ao sujeito passivo. Com isto, ela não pode ser mantida.

Voto pela improcedência do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 5ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **IMPROCEDENTE** o Auto de Infração n.º 269357.0037/06-8, lavrado contra **MARINEIDE CARDOSO DA SILVA DE UAUÁ**.

Esta Junta de Julgamento Fiscal 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, 12 de junho de 2006.

MÔNICA MARIA ROTERS – PRESIDENTE/RELATORA

CLÁUDIO MEIRELLES MATTOS – JULGADOR

LUÍS ROBERTO DE SOUSA GOUVÊA - JULGADOR