

A. I. N° - 279102.0001/07-9
AUTUADO - CARLOS ANTÔNIO SOARES DE JUAZEIRO
AUTUANTE - PÉRICLES ROCHA DE OLIVEIRA
ORIGEM - INFAZ JUAZEIRO
INTERNET - 30.07.07

4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACORDÃO JJF N° 0221-04/07

EMENTA: ICMS. 1. LIVROS FISCAIS. CAIXA. FALTA DE ESCRITURAÇÃO. MULTA. Infração reconhecida. 2. 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 a improcedência da presunção. Infração não elidida. 3. DOCUMENTOS DE INFORMAÇÕES ECONÔMICO-FISCAIS - DME. OMISSÃO DE DADOS. MULTA. Infração comprovada. Rejeitadas as preliminares de nulidades suscitadas. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide, lavrado em 30/03/07, exige ICMS no valor de R\$8.135,70, acrescido da multa de 70%, além das multas por descumprimento de obrigação acessória totalizando R\$9.634,66 referente às seguintes infrações:

01. Empresa de Pequeno Porte (EPP) com Receita Bruta Ajustada superior a R\$30.000,00, não escriturou o livro Caixa, sendo imposta multa - R\$460,00.
02. Omissão de saída de mercadorias tributáveis apuradas através de saldo credor da conta caixa - R\$8.135,70.
03. Omitiu entrada de mercadorias no estabelecimento nas Informações Econômico-Fiscais apresentadas através de Declaração do Movimento Econômico (DME) de EPP, sendo aplicada multa - R\$9.174,66.

O autuado, na defesa apresentada (fls. 3084 a 3108), por meio de advogado legalmente constituído, preliminarmente suscita nulidade pelos seguintes motivos:

- I) Infração 2, sob o argumento de que o autuante deixou de elaborar o Demonstrativo de Origens e Aplicação de Recursos (DOAR), que deveria fundamentar a imputação nos termos do art. 28, § 4º e art. 41, II do RPAF/BA, motivo pelo qual requer a nulidade desta infração de acordo com o art. 18, II e IV do citado diploma legal, que transcreveu à fl. 3088. Transcreveu às fls. 3088 a 3091, diversas ementas de Acórdãos proferidas pelas Juntas e Câmaras do CONSEF, que decidiram pela nulidade de diversos processos em função de vícios contidos nos mesmos;
- II) Infração 3, por exigir o “recolhimento do ICMS sobre operações isentas ou que sofreram antecipação ou substituição do pagamento”, de acordo com as notas fiscais de entradas relacionadas pelo autuante, o que entende caracterizar bitributação. Afirma que o autuante ao acusar a “omissão de saída de mercadorias tributáveis” (fl. 3092), não observou que grande parte das mercadorias relacionadas nas notas fiscais de entrada, eram não tributáveis, por ter o

imposto sido recolhido por antecipação, conforme comprovantes de pagamentos juntados às fls. 3117 a 3137. Transcreve os artigos 370, 372, 149, 125 do RICMS/BA (fls. 3092 a 3097) que tratam de substituição tributária por antecipação, cadastro do contribuinte e prazos de recolhimento, alegando que os procedimentos para exigência do imposto ao substituto tributário, devem ser feito por meio de processo administrativo fiscal e só deve ser exigido do destinatário, se ficar comprovado a impossibilidade de exigência do tributo pelo responsável por substituição.

Diz que a exigência do imposto em duplicidade constitui ato não jurídico, configurando enriquecimento ilícito do Estado. Cita decisões do CONSEF às fls. 3097 a 3100 que tratam de nulidade decretada por inadequação de roteiro de auditoria; tributação com fase encerrada e imprecisão do saldo credor apurado, para reforçar o seu posicionamento de que o imposto exigido caracteriza exigência em duplicidade.

Afirma que se não decretada a nulidade das infrações 2 e 3, que sejam julgadas improcedentes pelos seguintes motivos.

No mérito, reconhece a infração 01.

Quanto à infração 2, afirma que a DME do exercício de 2002 demonstra que a receita informada é superior as despesas realizadas, conforme documento juntado à fl. 3115, o que no seu entendimento elide a infração apontada, tendo em vista que não ocorreu omissão de saída de mercadorias decorrente de saldo credor na conta caixa.

Ressalta que o CONSEF já se pronunciou (fl. 3101) que a presunção prevista no art. 4º, § 4º da Lei 7.014/96, não pode ser avocada com base em indícios e sim por meio de demonstrativos, livros e documentos que compõe a escrita fiscal e contábil do contribuinte e que o ônus da prova é do Fisco. Afirma que não existe no PAF documentação que comprove a acusação, inclusive da escrituração contábil. Salienta que a doutrina ensina que a apuração do excesso de receita não prova circulação de mercadorias, tendo em vista que nem toda receita tem origem em vendas. Transcreve a ementa do Acórdão CS 0177-21/02 para reforçar o seu entendimento.

Afirma que “no caso em tela, o autuante sequer formulou qualquer demonstrativo que pudesse comprovar sua imputação de infração de saldo credor na conta caixa do exercício de 2002”, limitando-se a imputar a acusação com base na DME, que não acusa saldo credor, tendo em vista que os valores das despesas são inferiores aos da receita.

Com relação à infração 3, promete provar que a receita tributável relativa as notas fiscais de entrada não apresentada à fiscalização, foi informada na DME, o que caracteriza a falta da apresentação “mero descumprimento de obrigação acessória”, sem que tivesse ocorrido falta de pagamento do imposto (obrigação principal).

Afirma que do total das entradas de mercadorias totalizando R\$320.818,35 no exercício de 2003, parte delas não são tributáveis. Alega que como na DME foi informado receitas tributáveis de R\$273.909,88 (fl. 3139), entende que não houve omissão de receita tributáveis e sim falta de apresentação de notas fiscais de mercadorias não tributáveis, não implicando em falta de pagamento do imposto, tendo em vista que as receitas tributáveis foram informadas na DME. Reconhece que ocorreu descumprimento de obrigação acessória. Transcreveu ementas de diversas decisões contidas em Acórdão prolatados pelo CONSEF às fls. 3104 a 3107, e também de comentários ao Código Tributário Nacional pela Editora Forense, para tentar demonstrar ausência de motivo para a acusação desta infração.

Finaliza requerendo a nulidade do Auto de Infração e se não acatada, pela sua improcedência, em face das razões expostas.

O autuante na sua informação fiscal (fls. 3142 a 3160), inicialmente tece comentários sobre as infrações e alegações defensivas, conforme passou a expor.

Com relação à nulidade pretendida da infração 2, por ausência de demonstrativos que a evidenciasse, informa que a infração está respaldada no demonstrativo de débito do saldo credor de caixa à fl. 10, com dados importados dos demonstrativos às fls. 12 a 28 e das cópias ou vias das notas fiscais juntadas ao processo. Ressalta que o autuado recebeu cópia de todos os documentos acostados ao processo, conforme recibo à fl. 6.

Afirma que as decisões de nulidades trazidas ao processo, bem como indicações dos artigos do RPAF/BA, não dão suporte às teses formuladas na defesa deste processo, tendo em vista que os argumentos da defesa são vagos, sem esclarecer quais documentos estariam faltantes em detrimento dos demonstrativos e notas fiscais juntadas ao processo.

Quanto ao argumento de nulidade formulado em relação à infração 3, diz que houve um equívoco ao avocar que o imposto exigido já tinha sido recolhido por antecipação, tendo em vista que a infração trata de imposição de multa formal por infringência à legislação tributária e não de exigência de imposto.

Transcreve o art. 3º do Código Tributário Nacional (CTN), para demonstrar a diferença entre imposto e multa e diz que no caso presente, a infração cometida foi a inobservância a dispositivos do RICMS/BA, conforme previsto nos art. 408-V, IV, c/c art. 335, § 2º tudo do citado diploma legal, que transcreveu às fls. 3146/47.

Ressalta que não tendo informado a totalidade das aquisições nos exercícios de 2003 a 2005, incidiu em descumprimento de obrigação acessória, nos termos do art. 113, § 2º do CTN, motivo pelo qual foi aplicada a multa prevista no art. 915, XII-A do RICMS/BA.

Quanto à alegação de que as mercadorias objeto da autuação são enquadradas no regime de substituição tributária, diz que deixa de rebater, tendo em vista que se trata de aplicação de multa e não de exigência de imposto, ficando desprovida de validade as ementas colacionadas ao processo.

Com relação à infração 2, ressalta que as decisões do CONSEF citadas pelo defendente tratam de situações em que a quase totalidade das mercadorias comercializadas são enquadradas no regime de substituição tributária ou que tem 100% dos produtos enquadrados na substituição tributária (ótica). No caso presente, afirma que não se está exigindo imposto das mercadorias consignadas nas notas fiscais de entradas e sim de indisponibilidade dos recursos para fazer as aquisições, por presunção (saldo credor), lastreadas em receitas não registradas. Ressalta que a declaração de inadequação do roteiro de auditoria pelo CONSEF por diversas vezes reiterado, ocorre quando a totalidade ou quase totalidade das operações realizadas pelo contribuinte estiverem enquadradas no regime de substituição tributária. Contesta que na situação presente, não foi apresentado qualquer demonstrativo que comprovasse situação similar às decisões citadas na defesa.

Conclui a contestação das nulidades pretendidas, afirmando que são descabidas, tendo em vista que as infrações estão suportadas por documentos do contribuinte e de notas fiscais coletadas no sistema CFAMT, cujas cópias ou vias foram juntadas ao processo e entregues ao contribuinte.

No mérito, tece comentários sobre as alegações defensivas e rebate dizendo que a empresa não escriturou o livro Caixa, o que caracterizou a primeira infração.

Afirma que não tendo sido apresentado o livro Caixa, o que dificultou a verificação da regularidade das operações praticadas, reconstituiu o caixa da empresa e confrontou as despesas com suas receitas, cuja origem única foi a de venda de mercadorias, sem que fosse comprovada qualquer outra origem de recurso.

Quanto à alegação defensiva de que inexistia saldo credor no exercício de 2002, com base na DME apresentada, contesta dizendo que os valores despendidos com compras informados na DME não são verdadeiros, tendo em vista que não foram incluídos os valores consignados nas notas fiscais coletadas no CFAMT, conforme demonstrativos às fls. 10, 12 a 28, 79 e 83. Ressalta que do valor do

ICMS exigido em decorrência da apuração de saldo credor, foi deduzido o valor do crédito presumido de 8% para as empresas inscritas no Simbahia, conforme previsto no art. 19 da Lei 8.534/02.

Contesta a tese defensiva de que uma vez apurado o saldo credor, cabe ao Fisco o ônus da prova e sim que a prova deve ser produzida pelo contribuinte que dispõe dos meios de fazê-la. Ressalta que se não provada a improcedência da presunção é válida a presunção de omissão de saídas por ter apurado saldo credor, conforme, previsto no art. 4º, § 4º da Lei nº 7.014/96.

No tocante à infração 3, conforme já contestado na nulidade suscitada, a defesa engendrou por uma tese de que as mercadorias adquiridas cuja receita não foi informada, se trata de mercadorias sujeitas à substituição tributária e que não cabe exigência de ICMS. Afirma que a infração não trata de obrigação tributária principal e que o próprio contribuinte admite ter descumprido obrigação acessória, motivo pelo qual foi apenado.

Enfatiza que conforme disposto no art. 113, § 3º do CTN, a inobservância da obrigação acessória, converte-se em obrigação principal relativa à penalidade pecuniária e que por ter deixado de informar as aquisições de mercadorias na DME, foi aplicada multa de 5% sobre o valor não informado, de acordo com o disposto no art. 42, XII-A da Lei nº 7.014/96 (art. 915, XII-A do RICMS/BA). Ressalta que a lei não faz distinção entre mercadorias tributáveis ou não tributável informada na DME, ficando o contribuinte sujeitado a multa correspondente, de acordo com os demonstrativos de entradas omitidas (fl. 11).

Conclui dizendo que o arrazoado defensivo tem como propósito meramente tergiversante e diversionista, e que as menções das doutrinas e jurisprudências não se coadunam com os fatos ocorridos neste processo, não tendo qualquer reparo a fazer no Auto de Infração e requer sua procedência.

VOTO

O autuado suscitou a nulidade da infração 2, sob o argumento de que não foi elaborado demonstrativo próprio (DOAR) para fundamentar a imputação. Rejeito a nulidade pretendida, tendo em vista que ao contrário do que foi alegado, o documento juntado à fl. 10 demonstra a apuração da base de cálculo (saldo credor) e o valor do imposto devido, cujos dados foram transportados das planilhas acostadas às fls. 12 a 28 e da DME à fl. 83, cujas cópias foram entregues ao recorrente, mediante recibo anexado à fl. 6. Portanto, a infração está lastreada em levantamento fiscal feito com base na documentação do próprio contribuinte e documentos fiscais coletados no sistema CFAMT, cujas cópias lhes foram entregues, existindo certeza e liquidez do lançamento, possibilitando ao impugnante exercer o seu direito de defesa.

Suscitou, também, a nulidade da infração 3, sob o argumento de que foi exigido o “recolhimento do ICMS sobre operações isentas ou que sofreram antecipação ou substituição do pagamento”, caracterizando bitributação. Rejeito também a nulidade pretendida por falta de correlação entre os argumentos e os fatos. Nesta infração foi aplicada multa por descumprimento de obrigação acessória, pelo fato de que o impugnante deixou de informar aquisições de mercadorias nas DMEs apresentadas nos exercícios de 2003, 2004 e 2005. Logo, ao contrário do que foi alegado, não foi exigido imposto nesta infração e conseqüentemente não há qualquer fundamentação para a ocorrência de bitributação na forma alegada, por inexistir qualquer correlação entre a natureza das operações e a multa aplicada. As decisões de nulidade decretadas pelo CONSEF citadas na defesa, relativa à inadequação de roteiro de auditoria e tributação com fase encerrada não guarda qualquer similaridade com a imputação da multa ocorrida nesta infração. Ressalto que esta infração, também está suportada por demonstrativos, cujas cópias foram entregues ao autuado, o que possibilitou o exercício do seu direito de defesa.

No mérito, o Auto de Infração acusa a omissão de saída de mercadorias apurada mediante saldo credor da conta caixa e aplicação de multas por descumprimento de obrigação acessória pela não escrituração do livro Caixa e pela omissão de entrada de mercadorias na DME.

Na defesa apresentada, o impugnante reconheceu o cometimento da primeira infração. Dessa forma, inexistindo qualquer discordância, deve ser mantida a multa aplicada nesta infração.

Quanto à infração 2, não pode ser acolhido o argumento defensivo de que houve regularidade na movimentação financeira do estabelecimento autuado, por ter sido informado na DME de 2002, receitas em montante superior às despesas realizadas, tendo em vista que:

- a) o contribuinte não escriturou o livro Caixa, conforme reconhecido na infração 1, para comprovar que os pagamentos informados na DME correspondia efetivamente aos registrados na escrita contábil (livro Caixa);
- b) no levantamento fiscal, foram adicionados os pagamentos de mercadorias adquiridas e não informadas na DME, aos pagamentos realizados e informados pelo contribuinte. Logo, de posse do demonstrativo que apurou saldo credor no exercício, cuja cópia lhe foi entregue mediante recibo, caberia ao impugnante provar a inconsistência dos dados computados pela fiscalização, o que não foi feito.

Conforme disposto no art. 4º, § 4º da Lei 7.014/96, estabelece:

Art. 4º. Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento:

...

§ 4º O fato de a escrituração indicar saldo credor de caixa, suprimentos a caixa não comprovados ou a manutenção, no passivo, de obrigações já pagas ou inexistentes, bem como a existência de entrada de mercadorias não contabilizadas ou de declaração de vendas pelo contribuinte em valores inferiores às informações fornecidas por instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito, autorizam a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção.

Portanto, o imposto exigido nesta infração por presunção, está suportado por meio de levantamento fiscal feito com base em documentos do próprio contribuinte e de notas fiscais coletadas no trânsito de mercadorias, destinadas ao estabelecimento autuado. Em se tratando de exigência do imposto mediante presunção legal, ao contrário do que foi afirmado na defesa, caberia ao contribuinte demonstrar a improcedência da presunção. Ressalto que conforme disposto no art. 123 do RPAF/BA, é assegurado ao sujeito passivo tributário o direito de fazer a impugnação do lançamento, na esfera administrativa, aduzida por escrito e acompanhada das provas que tiver, inclusive documentos, levantamentos e demonstrativos referentes às suas alegações e como nada foi apresentado, constitui mera negativa de cometimento da infração, o que a luz do art. 143 do mencionado diploma legal, não desonera o autuado da responsabilidade pelo pagamento do imposto.

Com relação à alegação defensiva de que o excesso de receita não prova circulação de mercadorias, tendo em vista que nem toda receita tem origem em vendas, concordo em parte com o autuado. Entretanto, no presente lançamento, a fiscalização computou no levantamento fiscal as receitas de vendas do estabelecimento autuado o que demonstrou ser inferior ao montante dos pagamentos realizados e na defesa não foi comprovado a origem de qualquer outra receita para provar a improcedência da presunção (saldo credor). Saliento que do valor do ICMS exigido em decorrência da apuração de saldo credor, foi deduzido o valor do crédito presumido de 8% para as empresas inscritas no Simbahia, conforme previsto no art. 19 da Lei 8.534/02. Infração subsistente.

No tocante à infração 3, o próprio defendente admitiu que não tendo informado na DME parte das compras realizadas nos exercícios fiscalizados, ocorreu descumprimento de obrigação acessória, o que caracteriza o cometimento da infração apontada e correção da multa aplicada.

Quanto ao argumento apresentado na impugnação de que as mercadorias não informadas na DME não são tributáveis, não pode ser acolhida, tendo em vista que a tipificação de multa aplicada (art. 42, XII-A da Lei nº 7.014/96) não faz qualquer distinção se a omissão da informação de compra seja de mercadorias tributáveis ou não tributáveis.

Ressalto que a DME é um documento importante para a fiscalização como instrumento de controle, tendo em vista que o montante das compras e vendas realizadas em cada período serve de base para o enquadramento e desenquadramento dos contribuintes no regime simplificado do ICMS (SIMBAHIA), bem como definir as faixas de isenção, pagamento em valores fixos (ME) e percentuais sobre as receitas (EPP).

Assim sendo, está correta a multa aplicada, haja vista que o recorrente não apresentou qualquer prova de incorreção no montante apurado no levantamento feito pela fiscalização, relativa a compras não informadas na DME.

Diante do exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração n.º **279102.0001/07-9**, lavrado contra **CARLOS ANTÔNIO SOARES DE JUAZEIRO**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$8.135,70** acrescido da multa de 70%, prevista no art. 42, III da Lei n.º 7.014/96, e dos acréscimos legais, além de multas por descumprimento de obrigações acessórias totalizando **R\$9.634,66**, previstas no art. 42, XV “i” e XII-A, da citada Lei e dos acréscimos moratórios de acordo com o previsto pela Lei 9.837/05.

Sala das Sessões do CONSEF, 24 de julho de 2007.

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS – JULGADOR