

A. I. Nº - 269198.0001/07-5
AUTUADO - JOSE CARLOS MELO DE SOUZA
AUTUANTE - FRANCISCO DE ASSIS RIZERIO
ORIGEM - INFAZ IRECÊ
INTERNET - 27. 09. 2007

1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0299-01/07

EMENTA: ICMS. 1. SIMBAHIA. MICROEMPRESA. ENTRADA DE MERCADORIAS. FALTA DE CONTABILIZAÇÃO. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES NÃO REGISTRADAS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. A falta de contabilização de entradas de mercadorias indica que o sujeito passivo efetuou pagamentos com recursos não contabilizados decorrentes de operações anteriormente realizadas e também não contabilizadas. Infração reconhecida. 2. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. Infração reconhecida. 3. CONTA "CAIXA". SUPRIMENTO DE CAIXA DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES MERCANTIS NÃO CONTABILIZADAS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Suprimento de Caixa de origem não comprovada 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. Rejeitadas as preliminares de nulidade. Infração subsistente. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 18/06/2007, exige ICMS no valor de R\$ 10.952,19, em decorrência das seguintes infrações imputadas ao autuado:

1. falta de recolhimento do ICMS constatado pela omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através de entradas de mercadorias não registradas, no mês de junho de 2004, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 54,18, acrescido da multa de 70%. Consta que o contribuinte deixou de contabilizar e registrar a Nota Fiscal nº. 131646, emitida em 29/06/2004 pela empresa INDISA – Equipamentos industriais Ltda., no valor de R\$ 1.071,49, conforme demonstrativos e comprovantes constantes do Anexo I do Auto de Infração;
2. falta de recolhimento do ICMS por antecipação ou substituição tributária, na condição de microempresa, referente às aquisições de mercadorias provenientes de fora do Estado, no mês de junho de 2004, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 98,01, acrescido da multa de 50%. Consta que o contribuinte deixou de efetuar o recolhimento de ICMS devido por antecipação tributária sobre a operação de aquisição das mercadorias – autopeças - constantes da Nota Fiscal nº. 131.646;
3. falta de recolhimento do imposto decorrente de omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através de suprimento de caixa de origem não comprovada, nos meses de dezembro de 2004 e dezembro de 2005, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 10.800,00, acrescido da multa de

70%. Consta que o contribuinte efetuou suprimento de caixa através de alteração para aumento do capital social, nos valores de R\$ 60.000,00, em 14/12/2004, e R\$ 60.000,00 em 19/12/2005, totalizando R\$ 120.000,00 nos dois exercícios. Consta, ainda, que intimado o contribuinte para apresentar os comprovantes das alterações contratuais e dos suprimentos do caixa, conforme intimações anexadas aos autos, foram apresentadas apenas as alterações contratuais e DIRPF do titular da empresa. Não foram apresentados documentos que comprovassem o ingresso de numerário no caixa da empresa, a exemplo de extratos bancários, recibos de depósitos e cópias de cheques. Há ainda o registro de que o valor das saídas registradas de mercadorias são muito inferiores aos das entradas, chegando a 22% em 2004 e 35% em 2005.

O autuado, através de advogados legalmente constituídos, apresentou defesa às fls. 86 a 95, na qual argui preliminares de nulidade ação fiscal, por não ter o autuante realizado auditoria de caixa para comprovar o aumento de capital, faltando elementos que demonstrem a existência de saldo credor suprido com o aumento de capital; por afrontar os princípios do devido processo legal, da ampla defesa e contraditório; por não conter elementos suficientes para determinar com segurança a infração, considerando a impossibilidade de conclusão de que os valores encontrados supriram o caixa do empresário individual, em face da prévia constatação de existência de saldo credor; por ferir frontalmente o artigo 18, II, IV, “a”, do RPAF/99; por ter infringido o artigo 142 do Código Tributário Nacional, ao utilizar a sua discricionariedade como arbitrariedade; por conter abuso de poder, ao exigir imposto fora das hipóteses elencadas na legislação tributária. Ressalta que, por falar em princípios está anexando recibo de indenização de seguro que foi transmitido via fax pela empresa seguradora, cuja cópia legível será anexada posteriormente ao presente processo, que não foi incluído no levantamento fiscal. Cita e transcreve decisão do Tribunal de Impostos e Taxas de São Paulo, para reforçar o seu arrazoad. Reporta-se aos princípios da legalidade e moralidade do ato administrativo, para afirmar que o ato administrativo terá rigorosamente como parâmetro a lei, constituindo abuso de poder, se praticado por agente do Fisco, ao exigir imposto que se sabe indevido. Cita e reproduz trechos dos Acórdãos JJF Nº. 0799/00, JJF Nº. 0222/00, CJF Nº. 0612/00, CJF Nº. 0135/00, para dizer que o CONSEF por diversas vezes rechaçou lançamentos fiscais sem qualquer embasamento que demonstre haver o suprimento, bem como por falta de certeza e segurança da infração e cerceamento do direito a ampla defesa.

Atacando o mérito, sustenta que sem auditoria contábil que compute todos os elementos de movimentação dos estoque de mercadorias ou produtos especificamente considerados, tais como estoque anterior, entradas, transferência, devoluções, quebras ou perdas admitidas e não cobertas por seguros, estoque final, somente se pode afirmar que houve omissões de receitas oriundas de vendas não registradas, por uma presunção fiscal ou ficção de leigo, sem qualquer força probante, ainda mais quando o autuante não considerou em seu levantamento as receitas obtidas pelo autuado na exploração do imóvel rural Fazenda Carmelo.

Afirma que, na Declaração de Imposto de Renda Pessoa Física, exercício de 2005, ano base de 2004, o autuado obteve renda bruta no total de R\$ 63.450,00 na exploração da Fazenda Carmelo, restando demonstrado, por si só que obteve rendimento suficiente para efetivas o aumento do capital social como empresário individual. Também na DIRPF, exercício de 2006, ano base de 2005, no imóvel rural acima referido, obteve renda bruta em 2005 no total de R\$ 61.000,00, sendo rendimento suficiente para efetivar o aumento do capital social como empresário individual.

Finaliza requerendo a nulidade do Auto de Infração ou, no mérito, a sua improcedência no item questionado.

O autuante prestou informação fiscal (fls. 115/116), rechaçando inicialmente à afirmativa do autuado de que estaria anexando à defesa o recibo de indenização de seguro que foi transmitido por fax pela empresa seguradora, dizendo que não existe tal documento na defesa, além de não ter identificado nenhuma relação com a infração. Contesta as alegações defensivas quanto ao mérito da infração 03, esclarecendo que o contribuinte foi intimado por duas vezes a apresentar os documentos comprobatórios da integralização do capital social, e, por consequência, do suprimento de caixa,

conforme consta às fls. 06 e 07. Acrescenta que foram solicitados os recibos de depósito bancário relativo ao aumento do capital social da empresa; extratos bancários constando os depósitos realizados; cópia microfilmada ou reprográfica do cheque emitido pelo proprietário para aumento do capital social da empresa, contudo, tais documentos não foram apresentados, implicando, na presunção de omissão de saídas de mercadorias apurada através de suprimento de caixa de origem não comprovada.

Consta à fl. 118, extrato do SIGAT com o detalhamento do pagamento parcial do débito reconhecido, relativo às infrações 01 e 02.

VOTO

O Auto de Infração em lide atribui ao contribuinte o cometimento de irregularidades decorrentes de:

- falta de recolhimento do ICMS constatado pela omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através de entradas de mercadorias não registradas;
- falta de recolhimento do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição tributária, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação e relacionadas no artigo 353, II, do RICMS/97;
- falta de recolhimento do imposto decorrente de omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através de suprimento de caixa de origem não comprovada.

Inicialmente, rejeito as preliminares de nulidade do Auto de Infração, argüidas pelo autuado em decorrência de:

- não ter o autuante realizado auditoria de caixa para comprovar o aumento de capital;
- ausência de elementos que demonstrem a existência de saldo credor suprido com o aumento de capital;
- afronta aos princípios do devido processo legal, da ampla defesa e contraditório;
- não conter elementos suficientes para determinar com segurança a infração;
- ferir frontalmente o artigo 18, II, IV, “a”, do RPAF/99;
- infringir o artigo 142 do Código Tributário Nacional, ao utilizar a sua discricionariedade como arbitrariedade;
- conter abuso de poder, ao exigir imposto fora das hipóteses previstas na legislação tributária.

A minha rejeição decorre do fato de ter constatado que o autuante apurou o imposto devido, com base na escrituração contábil do contribuinte – livros Caixa – informações prestadas nas DMEs de 2004 e 2005. Também, os elementos existentes nos autos demonstram o suprimento de caixa - sob a alegação de aumento de capital - conforme lançamento no registro contábil do autuado. Inexiste ofensa aos princípios do devido processo legal, da ampla defesa e do contraditório, haja vista que a ação fiscal foi iniciada regularmente com a intimação pessoal ao contribuinte, para apresentação de livros, documentos fiscais, comprovantes de despesas pagas (água, luz, telefone, impostos, salários etc.) e o contribuinte tomou ciência do teor do Auto de Infração, apresentando defesa no prazo de 30 (trinta) dias estabelecido no Regulamento do Processo Administrativo Fiscal – RPAF/99. O seu direito a ampla defesa e o contraditório foi respeitado e exercido, haja vista a impugnação apresentada. Portanto, não houve ofensa ao artigo 18, II, IV, “a”, do RPAF/99. Da mesma forma, o artigo 142, do CTN não foi infringido, pois o autuante cumpriu corretamente a sua função fiscalizadora que é plenamente vinculada a lei. Não identifiquei a arbitrariedade suscitada. Por fim, não houve abuso de poder, pois, a exigência de que cuida item 03 da autuação tem previsão legal no artigo 4º, § 4º, da Lei 7.014/96.

No mérito, do exame das peças processuais, verifico que na peça de defesa o autuado insurge-se apenas contra a Infração 03, reconhecendo como procedente os demais itens da autuação, inclusive, efetuando o pagamento, conforme extrato do SIGAT acostado aos autos.

O item 03 da autuação cuida da falta de recolhimento do imposto, decorrente de omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através de suprimimento de caixa de origem não comprovada.

A omissão de saídas de mercadorias apontada nesta infração, decorre da presunção de que ocorreram saídas anteriores sem pagamento do imposto, em função da constatação de existência de suprimentos a caixa de origem não comprovada, estando prevista no artigo 2º, §3º, V do RICMS/97, regra emanada do §4º do art. 4º da Lei nº 7.014/96, que dispõe:

“Art.4º. (...)

(...)

§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.”

Nessa situação, a legislação do ICMS presume que tais suprimentos são decorrentes de operações de comercialização (vendas) anteriormente realizadas e também não contabilizadas, cabendo ao contribuinte a prova da improcedência da presunção, conforme determina o artigo 4º, §4º, da Lei n. 7.014/96, acima transcrito.

Portanto, cabe ao sujeito passivo da relação tributária, querendo, apresentar todos os elementos de provas hábeis, no intuito de elidir a acusação fiscal.

No presente caso, constato que na peça de defesa o autuado alega que o autuante não considerou em seu levantamento as receitas obtidas pelo autuado na exploração do imóvel rural Fazenda Carmelo, conforme consta na Declaração de Imposto de Renda Pessoa Física, exercício de 2005, ano base de 2004, quando obteve renda bruta no total de R\$ 63.450,00 e na DIRPF, exercício de 2006, ano base de 2005, renda bruta no total de R\$ 61.000,00, sendo rendimento suficiente para efetivar o aumento do capital social como empresário individual.

Verifico da análise das peças processuais que o autuante intimou o contribuinte em duas oportunidades, conforme intimações às fls. 06 e 07, para apresentação dos recibos de depósito bancário relativo ao aumento do capital social da empresa; extratos bancários constando os depósitos realizados; cópia microfilmada ou reprográfica do cheque emitido pelo proprietário para aumento do capital social da empresa, não tendo o autuado atendido tais intimações. Vejo também que o autuado apesar de afirmar que fez a juntada de cópia do recibo de indenização de seguro, este não foi acostado à peça de defesa.

Constato que o imposto exigido foi apurado com base no levantamento fiscal e na escrituração efetuada pelo próprio autuado em seus livros Caixa de 2004 e 2005, sendo identificado suprimimento de caixa de origem não comprovada nos dias 14/12/2004 e 19/12/2005, ambos no valor de R\$ 60.000,00.

Observo que o defendente apresentou juntamente com sua impugnação, cópias reprográficas da Declaração de Imposto de Renda Pessoa Física, referentes aos de 2004 e 2005, contudo, tais documentos não comprovam o ingresso dos recursos, o que deveria ser feito mediante a apresentação dos documentos solicitados nas intimações acima referida, conforme tem decidido o CONSEF em reiteradas decisões.

A propósito, transcrevo abaixo, o voto vencedor proferido pelo ilustre Conselheiro Tolstói Seara Nolasco, no Acórdão Câmara Superior nº. 0094-21/02, referente à matéria semelhante a do Auto de Infração em exame:

“VOTO VENCEDOR

Na questão de mérito discordo da ilustre Relatora. As provas carreadas ao processo não são, no meu entendimento, suficientes para demonstrar a ocorrência dos ingressos de recursos por via de empréstimos. Os lançamentos contábeis e a Declaração de Imposto de Renda constituem documentos gerados pelo próprio contribuinte que, todavia, não traduzem a certeza da ocorrência da operação financeira. Conforme classificação adotada pela doutrina do Direito, o empréstimo ou o mútuo, este último relacionado a empréstimo de dinheiro, constitui negócio jurídico de natureza contratual que só se aperfeiçoa com a entrega da coisa. A esses contratos ou negócios dá-se o nome de reais, pois além do acordo de vontades, necessitam para a sua formação da entrega de alguma coisa. A prova da entrega da coisa se faz com a tradição, ou seja, a transferência do domínio ou da posse. Neste processo há apenas prova de registros do fato, produzidas pela parte interessada em afastar a imputação fiscal. A própria Declaração de Imposto de Renda é uma prova precária, pois a mesma está sujeita a revisão pelo fisco federal, que dispõe de 5 (cinco) anos para homologar os lançamentos efetuados pelo contribuinte. Se o recorrente apresentasse declaração de rendimentos expressamente homologada pelo fisco teríamos uma prova idônea, pois haveria a certeza de que as operações declaradas foram previamente auditadas. No que se refere à escrita contábil, deve a mesma ter por suporte a documentação e os fatos patrimoniais que representa. Neste Auto de Infração o que está em discussão é a idoneidade das informações contábeis do contribuinte, pois o que se contesta é exatamente os lançamentos relacionados ao empréstimo financeiro, face à ausência de documentação que revele a certeza da transação. Além do mais, volto a frisar, o registro contábil é informação produzida pela própria parte interessada na causa. Ausente, no nosso entender, prova que demonstre, de forma inequívoca, a transferência dos fundos entre as pessoas envolvidas na suposta transação, a exemplo do que ocorreria se fossem apresentados os extratos bancários do mutuante e do mutuário, posto que esta prova, originária de fonte externa, no caso, uma instituição financeira, revelaria a efetiva movimentação do dinheiro. Nessa linha de raciocínio vêm se posicionando os órgãos de julgamento do CONSEF da Bahia e da Receita Federal. A 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Brasília, através do Acórdão nº 737, de 24/01/2002 assim se manifestou: “O contribuinte deve comprovar, mediante documentos hábeis e idôneos, a existência de mútuo, com o efetivo ingresso dos recursos obtidos por empréstimo e a capacidade financeira do credor à época da entrega. Inaceitável a prova de empréstimo feita somente com a apresentação de declaração firmada pelo mutuário e nota promissória”. No mesmo sentido o CONSEF-BA, através de sua Câmara Superior, no Acórdão nº 0088-11/02, cujo voto é em parte a seguir reproduzido; “... considero que ainda que se tenha demonstrado a capacidade econômica da empresa coligada de suportar os valores argüidos como objeto do contrato de mútuo, não foi comprovado a existência do mútuo entre o autuado e a sua empresa coligada, visto que os registros contábeis não tem suporte documental que os ampare. E não há prova da entrega do numerário para a empresa tomadora do empréstimo ou seja, ao autuado”.

Como se vê no elucidativo voto vencedor acima transcrito, é condição indispensável para reconhecimento da transação, que haja prova que demonstre de forma inequívoca, a transferência dos recursos entre as pessoas envolvidas, a exemplo do que ocorreria se fossem apresentados os extratos bancários dos credores e tomador, posto que esta prova, originária de fonte externa, no caso, uma instituição financeira, revelaria a efetiva movimentação do dinheiro, o que não ocorreu no presente caso.

Trata-se de fato vinculado à escrituração comercial e fiscal ou a documentos que estão na posse do autuado, cuja prova poderia ter sido acostada aos autos, o que não foi feito.

Nos termos do artigo 123 do RPAF/99, “a impugnação do sujeito passivo deve ser acompanhada das provas que o mesmo tiver inclusive documentos, levantamentos e demonstrativos referentes às suas alegações”, e a recusa de qualquer parte em comprovar fatos alegados com elemento probatório que disponha importa em presunção de veracidade da parte contrária, conforme artigo 142 do RPAF/99. Assim, este item da autuação é integralmente subsistente.

Vale consignar que, por se tratar de infração de natureza grave, o imposto foi apurado com base nos critérios e nas alíquotas aplicáveis às operações normais, tendo o autuante observado no cálculo do imposto a recolher o direito do contribuinte ao crédito fiscal de 8% sobre o valor das saídas computadas na apuração do débito do imposto, conforme estabelece o RICMS/97, nos artigos 408-P e 408-S, §§ 1º e 2º, abaixo transcritos:

“Art. 408-P. O contribuinte de que tratam os incisos II, III, IV, V e VI do artigo 408-L ficará sujeito ao pagamento do imposto que seria devido sem o tratamento tributário do Regime Simplificado de Apuração do ICMS (SimBahia).”

(...)

“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.

§ 1º Ocorrendo a hipótese prevista neste artigo, para o cálculo do imposto a recolher, deverá ser utilizado crédito de 8% sobre o valor das saídas computadas na apuração do débito do imposto, em substituição ao aproveitamento de quaisquer outros créditos fiscais.”

Voto pela procedência do Auto de Infração, devendo ser homologada a quantia recolhida.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **269198.0001/07-5**, lavrado contra **JOSÉ CARLOS MELO DE SOUZA**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$ 10.952,19**, acrescido das multas de 70% sobre R\$ 10.854,18, e 50% sobre R\$ 98,01, previstas no artigo 42, III, I, “b”, item 1, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, cabendo a homologação da quantia recolhida.

Sala das Sessões do CONSEF, 19 de setembro de 2007.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE/RELATOR

ÂNGELO MÁRIO DE ARAÚJO PITOMBO - JULGADOR

VALMIR NOGUEIRA DE OLIVEIRA - JULGADOR