

PROCESSO - A. I. Nº 088313.0007/05-0
RECORRENTES - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e JOSÉ NOGUEIRA MOTA (CASA MOTA)
RECORRIDOS - JOSÉ NOGUEIRA MOTA (CASA MOTA) e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSOS - RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 1ª JJF nº 0265-01/06
ORIGEM - INFRAZ ITABUNA
INTERNET - 24/03/2009

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0042-11/09

EMENTA: ICMS. CONTA “CAIXA”. SALDO CREDOR. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES MERCANTIS NÃO CONTABILIZADAS. EMPRESA DE PEQUENO PORTE. SIMBAHIA. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Saldo credor de caixa indica que o sujeito passivo efetuou pagamentos com recursos não contabilizados decorrentes de operações anteriormente realizadas e também não contabilizadas. Infração caracterizada parcialmente. Mantida a Decisão recorrida. Recursos NÃO PROVIDOS. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata o presente processo de Recursos Voluntário e de Ofício apresentados contra a Decisão proferida pela 1ª JJF, através do Acórdão JJF nº 0265-01/06, que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração em epígrafe, lavrado em decorrência da imputação de 04 infrações, sendo objeto dos presentes Recursos a infração imputada no item 3 da autuação, abaixo descrita:

INFRAÇÃO 3 – Omissão de saídas de mercadorias tributáveis, apurada através de saldo credor de caixa, exercícios de 2001, 2002, 2003 e 2004. Consta no campo “Descrição dos Fatos” que o levantamento considerou todas as notas fiscais de saída e de entradas, bem como os documentos que foram entregues pelo contribuinte, não tendo sido considerados os lançamentos efetuados no livro Caixa, por não haver comprovação dos mesmos.

A Primeira Instância julgou pela procedência em parte da infração acima descrita, com os seguintes fundamentos, em síntese:

- I. que foi exigido imposto decorrente de omissão de saída de mercadorias tributáveis, apurada através de saldo credor da conta “Caixa”, previsão legal estabelecida no art. 4º, § 4º, da Lei nº 7014/96;
- II. que a defesa apresentou demonstrativo apontando valores divergentes em relação às receitas de vendas informadas nas DMEs e no constante no seu livro Caixa, alegando que também consta divergência em relação aos valores apontados pela autuante na Auditoria das Disponibilidades-II, firmando inexistir a omissão de saídas apontada, como também questiona a aplicação da alíquota de 17%, considerando ser empresa de pequeno porte - SimBahia, cujo recolhimento do imposto se encontra na faixa de 2,5% sobre o faturamento;
- III. que o autuado apresentou DMEs retificadoras relativas aos exercícios de 2001 a 2003, recepcionadas em 21/06/2006, cujos novos valores não podem ser acatados, haja vista que tais valores não representam as receitas de vendas que foram objeto de recolhimento do imposto, mês a mês;
- IV. que está correta a aplicação da alíquota de 17%, com base no quanto determina o inciso V do artigo 408-L do RICMS/97, com vigência a partir de 01/11/2000, e o art. 19 da Lei nº 7.357/98, que determinam a apuração do imposto apurado em razão de omissão de saídas de mercadorias com base nos critérios e nas alíquotas aplicáveis às operações normais;

Após consignar inicialmente tais fundamentos, concluiu a JJF no seguinte sentido, “*in verbis*”, apresentando demonstrativos dos débitos a serem exigidos para cada exercício autuado:

“Examinando os demonstrativos de Auditoria das Disponibilidades: 1) exercício de 2001 (fls. 27 e 49) identifico que os recebimentos, mês a mês, apontados pela autuante, a exceção do mês de junho, conferem com os valores declarados pelo autuado, nos DAEs de arrecadação do tributo (fls. 121/125), no entanto, em relação ao mês de junho de 2001, foi exigido imposto por recolhimento a menos por ter sido identificado que o somatório das notas fiscais emitidas por operações realizadas pelo autuado era superior ao valor das vendas informadas no cálculo do imposto, através do DAE, o que demonstra correto o posicionamento adotado pela autuante, ou seja, considerou os valores das saídas efetivamente realizadas, na Auditoria da conta Caixa, e exigiu o pagamento do crédito tributário efetuado a menos, como se verifica da infração 02; 2) exercício de 2002 (fls. 28 e 63) a autuante considerou como receitas apenas as vendas identificadas nos documentos fiscais de saídas, em valor inferior, não acolhendo os valores das vendas declaradas, mediante DAEs, que deram origem ao pagamento do imposto devido, mês a mês, tanto que foi apontado no demonstrativo como tendo havido recolhimento a mais. Assim, entendo que neste caso, deve ser consignado como receita de vendas para compor a Auditoria das Disponibilidades aquele informado nos DAEs, mês a mês, conforme se verifica dos DAEs anexados às fls. 116/120, haja vista que o recolhimento do tributo demonstra a regularização da operação naquele período. Valendo ressaltar que se os valores das notas fiscais emitidas fossem superiores ao declarado no DAE, adotar-se-ia o mesmo procedimento ocorrido, no mês de junho do exercício de 2001, ou seja, seria exigida a diferença por recolhimento a menos do imposto; 3) exercício de 2003 (fls. 33 e 78) a autuante demonstra que apesar dos valores das saídas informados nas DMEs serem inferiores aos apuradas através das notas fiscais e ECF, o autuado recolheu o tributo, mês a mês, levando em conta os valores correspondentes às efetivas saídas, estando correto o entendimento da autuante já que tais valores coincidem com os efetivos recolhimentos; 4) exercício de 2004 (fls. 39 e 91), o mesmo fato ocorrido no exercício de 2002 se deu no exercício de 2004, ou seja, o somatório das saídas mediante documentos fiscais considerado pela autuante como receitas na realização da Auditoria das Disponibilidades é em valor inferior ao valor das receitas declaradas, mediante DAEs de recolhimento do tributo, mês a mês, e, neste sentido, entendo devam ser consignadas, no demonstrativo das disponibilidades, todas as saídas comprovadas pelo autuado, mesmo que não acompanhadas do competente documento fiscal. Neste sentido, como a autuante aponta os pagamentos do ICMS efetuados em 2002 e 2004, devem ser consignados como receita, ou seja, como vendas realizadas, os valores que correspondem ao imposto recolhido espontaneamente, na condição de EPP e antes de iniciada a ação fiscal. Assim, para os exercícios de 2001 e 2003, devem ser mantidos os valores apontados na autuação, ou seja, o ICMS devido na quantia de R\$ 40.906,13 e R\$ 3.837,97. Já em relação aos exercícios de 2002 e 2004, estes passam para R\$ 40.448,53, no exercício de 2002 e R\$ 11.421,63, no exercício de 2004, conforme será demonstrado adiante. Observo, inclusive, que na determinação do valor do imposto relativo à infração 03, foi considerado o que estabelece a Lei nº 8.534/02, de 13/12/02, no tocante a alteração do art. 19 da Lei nº 7.357/98, exigindo o imposto com base nos critérios e nas alíquotas aplicáveis às operações normais e, concede os créditos fiscais utilizando-se o percentual de 8% sobre o valor das saídas computadas na apuração do débito do imposto, em substituição ao aproveitamento de quaisquer outros créditos fiscais (§§ 1º e 2º do art. 19 da citada Lei).”.

Irresignado com o julgado, o sujeito passivo apresenta Recurso Voluntário – fls. 579 a 581 – onde pede a reforma da Decisão recorrida quanto ao aludido item 3, apresentando os seguintes argumentos:

- I. que a JJF desconsiderou a DME do exercício de 2002, entregue tempestivamente em 28/02/2003, conforme cópia já acostada nos autos, e que nela consta como valor de vendas de mercadorias o mesmo valor escriturado em seu livro Caixa, não havendo qualquer omissão de vendas e nem “quebra” de caixa;
- II. que em relação aos demais exercícios, não houve omissão de vendas, tendo havido apenas erro técnico, provado através do livro Caixa, devidamente visado pela autuante, devendo, assim, ser exigido o ICMS considerando a alíquota de 2,5% sobre o valor das vendas, por tratar-se de empresa de pequeno porte – EPP, e que antes de 16/05/2001, era microempresa, não devendo assim, nos meses de janeiro a maio deste exercício ser exigido o ICMS além do que foi recolhido;
- III. que a JJF deveria ter considerado as DME retificadoras apresentadas, ao tempo em que requer diligência a fiscal estranho ao feito para apurar a veracidade das suas alegações.

A PGE/PROFIS, em seu Parecer de fls. 585 e 586, opina pelo Improvimento do Recurso Voluntário, inicialmente consignando que a alíquota aplicada na autuação é a prevista para a hipótese de imputação de infrações graves, descritas no art. 915 do RICMS, caso dos autos, conforme previsão

do art. 408-L do mesmo diploma legal. No que toca à alegação de não consideração da DME do exercício de 2002, rechaçou-a sob o argumento de que, conforme verificado no cotejo entre as informações fiscais prestadas e o Livro Caixa, e também nos documentos fiscais, os valores informados são absolutamente inconsistentes, não logrando o recorrente fazer prova contrária das suas alegações. Quanto à alegação de não consideração das DMEs retificadoras, entende correta a Decisão da JJF, pois não elidem as inconsistências apresentadas, além de terem sido apresentadas após a autuação.

Após apreciação em pauta suplementar, a 1^a Câmara de Julgamento Fiscal deliberou – fls. 588 – pela conversão do PAF em diligência à Assessoria Técnica do CONSEF para que fiscal revisor verificasse se ao considerar os valores apresentados na DME tempestivamente apresentada para o exercício de 2002, se ainda remanesceria valor a ser exigido para este exercício, apresentando novo demonstrativo de débito.

Em cumprimento à diligência o fiscal revisor, através do Parecer ASTEC nº 203/07, se pronuncia, inicialmente, no seguinte sentido:

- I. que o sujeito passivo apresentou DME relativa ao exercício de 2002, tempestivamente, em 28/02/2003, e posteriormente, após a ação fiscal, em 21/06/2006, apresentou DME retificadora com valores de vendas de mercadorias/prestação de serviços e de entradas de mercadorias/aquisição de serviços, em valores distintos da ordem de R\$54.705,00 e R\$100.000,00, respectivamente, não tendo sido modificado os valores constantes no Livro Caixa apresentados quando da ação fiscal;
- II. que o contribuinte apresentou recolhimento do ICMS durante o exercício de 2002, mês a mês, em desconformidade com os valores apresentados tanto na DME original, na DME retificadora e no livro Caixa, e ainda nos demonstrativos de fls. 475, que foram elaborados pelo próprio sujeito passivo em atendimento à solicitação da JJF, tendo sido considerados como base de cálculo pelos julgadores de Primeira Instância os valores declarados nos DAEs pelo próprio contribuinte;

Assim, apresenta o fiscal revisor três hipóteses, a primeira considerando os valores da receita na DME retificada, em comparação com os pagamentos realizados, mês a mês, conforme Auditoria de Disponibilidade elaborado pela autuante – fls. 62/73 – onde não se apurou valor remanescente a ser exigido; a segunda, considerando os valores da DME apresentada tempestivamente, em comparação com os pagamentos realizados, mês a mês, conforme Auditoria de Disponibilidade elaborado pela autuante, apura-se saldos credores, identificadores de pagamento com recursos provenientes de omissões de operações de saídas de mercadorias anteriormente realizadas e, a terceira, considerando o livro Caixa, apurou-se saldos remanescentes a serem exigidos do sujeito passivo, confrontando-se os pagamentos realizados, mês a mês, conforme Auditoria de Disponibilidade elaborado pela autuante.

Conclui a ASTEC apresentando dois demonstrativos de débitos para as duas últimas hipóteses, nos valores respectivos, de R\$33.808,10 e R\$14.548,95.

Manifestando-se quanto ao resultado revisional – fls. 602 – o recorrente afirma concordar com a revisão, com ressalvas quanto ao levantamento com base no livro Caixa em relação ao exercício de 2002, alegando que o valor correto seria R\$781.255,19, coincidente com a DME retificadora, e não R\$729.822,71, ao tempo que também afirma que a DME do exercício de 2002, fora retificada com base nos lançamentos do livro Caixa, o que condiz com a realidade das vendas efetuadas.

Fiscal estranho ao feito, em substituição à fiscal autuante, se manifesta às fls. 606 a 608 dos autos, considerando acertada a JJF ao considerar os valores decorrentes do confronto dos pagamentos realizados com a DME apresentada pelo autuado. Consigna que não procede a alegação de não consideração da DME de 2002, porque os valores nela informados foram inconsistentes, não tendo sido produzida prova em contrário pelo autuado. Aduz que a manifestação do autuado é inócuia, porquanto não ataca o cerne da questão, qual seja a dúvida entre considerar o livro Caixa ou a

DME original, e que o argumento de que a DME retificadora corresponde ao Livro Caixa não procede porque resta provada a existência de valores absorvidos via informação em DAE.

A PGE/PROFIS, em novo opinativo de fls.609 a 611, inicialmente manifesta-se pelo acatamento do opinativo anteriormente proferido pela Procuradoria em todos os seus fundamentos. Aduz que embora os dados constantes do livro Caixa devam retratar a realidade contábil do autuado, a própria autuante fez ressalva de que os lançamentos nele efetuados não foram aceitos por não haver comprovação dos referidos lançamentos, comprovação que não foi feita pela empresa até o momento; sendo, assim, imprestáveis a fornecer dados que possam resultar em planilha que substitua os valores julgados procedentes pela JJJ.

Consigna, ainda, que a DME retificadora apresentada pela empresa em 2006 é extemporânea, concluindo que deve ser aceita para o exercício de 2002 a planilha elaborada pela ASTEC que considera os dados fornecidos pela DME original, nos valores julgados pela JJJ.

VOTO

Inicialmente devemos consignar que o Recurso de Ofício cinge-se especificamente aos exercícios de 2002 e 2004, onde houve redução do quantum originariamente lançado pela autuante, e o Recurso Voluntário a todos os exercícios objeto da exigência fiscal, qual seja, os exercícios de 2001 a 2004.

Neste sentido, de logo devemos consignar, quanto ao Recurso Voluntário, que a alegação do sujeito passivo de que deveria ser considerado na exigência fiscal o percentual pertinente à sua condição de empresa de pequeno porte, comungamos com a Decisão recorrida e com o opinativo da doura PGE/PROFIS que rechaçaram tal alegação com base no art. 408-L, inciso V e inciso III do art. 915 do RICMS/BA, combinado com os arts. 15 e 19 da Lei nº 7.357/98 (alterada pela Lei nº 8.534/02), abaixo transcritos, com a redação então vigente, que estabelece a apuração do imposto dentro dos critérios normais (crédito e alíquotas) na constatação de infrações de natureza grave, tal qual a apurada no presente lançamento de ofício (omissão de saídas de mercadorias, apurada mediante saldo credor de caixa), tendo sido computado no cálculo do imposto exigido o crédito no percentual de 8%:

“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.” Grifos nossos.

“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;”. Grifos nossos.

Lei nº 7.357/98:

“Art. 15. Perderá o direito à adoção do tratamento tributário previsto no Regime Simplificado de Apuração do ICMS a empresa:

V - que incorrer na prática de infrações de natureza grave, elencadas em regulamento, a critério da autoridade competente.

Art. 19. Quando se constatar quaisquer das situações previstas nos arts. 15, 16, 17 e 18 desta Lei, o imposto será exigido com base nos critérios e nas alíquotas aplicáveis às operações normais, a partir da ocorrência dos fatos.

§ 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.

§ 2º Tendo o contribuinte comprovado a existência de crédito fiscal superior ao indicado no parágrafo anterior, estará assegurada a sua aplicação no cálculo do imposto a recolher.”. Grifos nossos.

Por outro lado, também entendemos deva ser rechaçada a alegação do recorrente de que deveriam ser considerados na autuação os valores lançados nas DMEs retificadoras para os exercícios de 2001, 2003 e 2004, a uma, porque apresentadas extemporaneamente, na data de 21/06/2006, após a autuação fiscal, ocorrida em 30/06/2005 e, a duas, porque não logrou o contribuinte comprovar que são fidedignos e consistentes os valores nele lançados, mormente pelo fato de que divergem inclusive do seu livro Caixa, prudentemente visado pela autuante quando da ação fiscal, visando coibir alterações posteriores, e ainda não representam as receitas de vendas que foram objeto de recolhimento do imposto, mês a mês, conforme ressaltado pela relatora de Primeira Instância.

No que pertine ao exercício de 2002, onde na sua peça recursal o recorrente solicita que sejam considerados os valores constantes da DME apresentada tempestivamente em 28/02/2003 (antes da ação fiscal, portanto) verificamos que o revisor constatou que os valores recolhidos pelo contribuinte, durante este exercício, mês a mês, está em desconformidade tanto com os valores apresentados na DME original, quanto na DME retificadora, quanto no livro Caixa e quanto no demonstrativo de apuração de débito solicitado pela JJF ao próprio sujeito passivo (vide fls. 468 e 475).

Neste sentido, entendemos que diante dessas divergências incontestáveis, provado está que não há como dar guarida também aos valores lançados na DME original, estando correta a JJF ao considerar, para efeito de cálculo do imposto a ser exigido para este exercício – assim como para o exercício de 2004 - as receitas de vendas para compor a Auditoria das Disponibilidades como aquelas informadas nos DAEs de pagamento, mês a mês – acostados às fls. 116 a 120 dos autos, o que importou em imposto a ser exigido no montante de R\$40.448,53 para o exercício de 2002, e R\$11.421,63 para o exercício de 2004.

Do exposto, somos pelo NÃO PROVIMENTO dos Recursos de Ofício e Voluntário, mantendo-se “*in totum*” a Decisão recorrida.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, NÃO PROVER os Recursos de Ofício e Voluntário apresentados e homologar a Decisão recorrida que julgou PROCEDENTE EM PARTE o Auto de Infração nº 088313.0007/05-0, lavrado contra JOSÉ NOGUEIRA MOTA (CASA MOTA), devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de R\$96.958,98, acrescido das multas de 50% sobre R\$344,71 e 70% sobre R\$96.614,27, previstas no art. 42, incisos I, “b”, item 3 e III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além das multas por descumprimento de obrigação acessória no valor total de R\$1.426,15, previstas no art. 42, incisos XI e XVIII, “c”, da mesma lei, com os acréscimos moratórios estabelecidos pela Lei nº 9837/05.

Sala das Sessões do CONSEF, 10 de março de 2009.

DENISE MARA ANDRADE BARBOSA - PRESIDENTE

SANDRA URÂNIA SLVA ANDRADE – RELATORA

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