

A. I. N° - 209470.0010/06-7
AUTUADO - DÉBORA COSTA DAS NEVES
AUTUANTE - JOSÉ ADELIAS AMORIM BOTELHO
ORIGEM - INFRAZ ITAPETINGA
INTERNET - 21.05.2009

**2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL
ACÓRDÃO JJF Nº 0107-02/09**

EMENTA: ICMS. 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 foi comprovada pelo contribuinte a origem dos recursos, porém foi comprovado que não foi considerada no levantamento fiscal a movimentação bancária, resultando na diminuição do débito. Além disso, sobre o débito remanescente foi aplicada proporcionalidade prevista na Instrução Normativa nº 56/2007 mediante revisão fiscal do lançamento, cujo resultado foi integralmente acolhido pelo sujeito passivo, inclusive solicitou parcelamento do débito, ficando encerrada a lide. Rejeitadas as preliminares de nulidade. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide, lavrado em 12/09/2006, reclama a falta de recolhimento do ICMS no valor de R\$29.040,82, referente a omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através de saldo credor na Conta “Caixa”, nos meses de janeiro de 2002, janeiro, fevereiro e dezembro de 2003, março a julho, setembro a dezembro de 2004, janeiro a dezembro de 2005, conforme demonstrativos e documentos às fls. 09 a 721.

Conforme Processo protocolado sob nº 161930/2006-3 o autuado, por seu advogado legalmente constituído, apresentou impugnação ao lançamento consubstanciado no Auto de Infração (fls. 726 a 745), na qual, foi argüida a nulidade da autuação com base nas seguintes razões de fato e de direito.

Inicialmente ressaltou que as notas fiscais apontadas pelo autuante que deram origem a autuação foram adquiridas no CFAMT, e por isso a acusação fiscal não veio acompanhada de provas que lhe desse sustentação.

Aduz que a fiscalização de posse das notas fiscais coletadas pelo CFAMT, as confrontou com os lançamentos efetuados no livro fiscal de entradas de mercadorias, concluindo pela ocorrência de omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através de saldo credor de Caixa.

Assevera que a existência de notas fiscais de compras num setor da SEFAZ, não é meio seguro de prova de que o destinatário adquiriu as mercadorias ou que as notas fiscais foram emitidas contra sua pessoa, pois, diz o deficiente, existem fraudadores que lançam mão de registros cadastrais de contribuintes para o transporte ilegal de mercadorias.

Salienta que este procedimento para merecer validade administrativa e eficácia jurídica caberia a materialização do fato através da contagem física do estoque.

Comenta sobre o ônus da prova, na lição de Hugo de Brito Machado, e aduz que o Auto de Infração lavrado com base em presunções padecerá em nulidade insanável.

Tece considerações sobre a atividade vinculada, e dos pressupostos que deve nortear a lavratura do auto de infração, para argumentar que a presunção prevista no § 3º do art.2º do RICMS/97 – saldo credor de Caixa, não está contemplada nos artigos 5º, LV, e 155, II, do CF/88; o art.1º do Decreto-lei nº 406/68; e a Lei Complementar nº 87/96, todos transcritos.

Mostra que a definição do fato gerador do ICMS está regulada nos artigos 2º, I, II, III, IV, V par. 1º, I, II, III e par. 2º da LC nº 87/96, e que a ocorrência de saldo credor de Caixa não é fato gerador do ICMS por não estar incluída nos citados dispositivos legais. Cita ensinamento de Hugo de Brito Machado sobre esta questão.

Prosseguindo, alega ainda que o método de apuração dos saldos credores de Caixa ou estouros de Caixa está em descompasso com os princípios de contabilidade geralmente aceitos, voltando a arguir que o auto de infração está baseado em presunção, e discorre sobre lições de renomados tributaristas sobre a questão relacionada com o ônus da prova e com o entendimento de que estouro de Caixa não é fato gerador do ICMS.

Além disso, alega que não foram considerados no levantamento do Caixa:

1. o movimento bancário da empresa no período de 31/12/2002 a 31/12/2005, tendo feito relação de datas com os respectivos saldos. Juntou cópias de extratos bancários do Banco do Brasil (docs.fl. 747 a 776);
2. o saldo inicial representado pelo Capital integralizado em 10/08/1998, no valor de R\$ 10.000,00. Juntou cópia da Declaração de Firma Individual da JUCEB (doc. fl. 777).

Protestando por todos os meios de prova admitidos em direito, requer a improcedência do Auto de Infração.

Na informação fiscal às fls. 781 a 782, o autuante inicialmente destaca que o sujeito passivo se insurgiu quanto a acusação fiscal por não concordar com a omissão de saídas de mercadorias para cobrir os saldos credores de Caixa baseado em notas fiscais de entradas de mercadorias adquiridas do arquivo SINTEGRA.

Explicou que a metodologia utilizada no levantamento fiscal, seguindo as técnicas contábeis, foi a de levantar o Caixa da empresa através dos documentos apresentados conforme planilhas às fls. 09 a 68 e relação de notas fiscais provenientes do SINTEGRA às fls.69 a 70 e que não foram apresentadas.

Quanto a alegação de que não foram apresentadas as provas, o autuante esclareceu que no curso da fiscalização demonstrou ao contribuinte a existência das notas fiscais no arquivo SINTEGRA, cujos saldos de Caixa foram insuficientes para cobrir tais pagamentos. Informa que as cópias das notas fiscais foram requisitadas junto aos contribuintes e foram juntadas ao processo, sendo as mesmas entregues ao autuado (docs.fl. 784 a 957).

Chama a atenção de que os saldos credores ocorreram desde o ano de 2002 até 2004 sem as notas fiscais do SINTEGRA, somente sendo acrescentadas ao Caixa no exercício de 2005.

Conclui pela manutenção integral do seu procedimento fiscal.

Consta na intimação à fl. 958 que o autuado foi devidamente cientificado pela repartição fiscal acerca dos novos elementos anexados à informação fiscal, sendo-lhe entregue cópias dos documentos às fls.780 a 957.

No prazo estipulado, o patrono do autuado se manifestou mantendo seus argumentos inseridos na defesa inicial, destacando os pertinentes à inversão do ônus da prova.

Ressalta que o autuante não rebateu sua informação acerca da existência de dados bancários e o valor do Capital social da empresa, entendendo que com esse silêncio ficou implícito sua concordância sobre tais valores.

Ao final, requer que sua defesa seja julgada procedente.

O processo foi considerado instruído pelo Relator, e foi pautado para julgamento, sendo constatado na sessão de julgamento do dia 17/07/2007 que a repartição fazendária, na intimação ao sujeito passivo dando ciência dos novos documentos anexados à informação fiscal, conforme intimação à fl. 958, foi concedido apenas o prazo de 10 (dez) dias ao invés de ser reaberto o prazo de defesa por 30 (trinta) dias, pois os documentos anexados à informação fiscal já deveriam ter sido entregues por ocasião da ciência do auto de infração, bem assim que algumas questões precisavam ser esclarecidas.

Diante disso, foi deliberado pelos membros desta Junta de Julgamento Fiscal, converter o processo em diligência à Infaz de origem, no sentido de que fossem adotadas as seguintes providências:

1ª PROVIDÊNCIA - (pelo próprio autuante)

- a) Considerasse na auditoria de Caixa às fls. 9, 22, 35 e 48, mensalmente, como ingresso de recurso, o valor correspondente ao saldo (devedor ou credor) existente nos extratos bancários no final de cada mês, constantes às fls. 747 a 776.
- b) Foi recomendado que, após as inclusões dos saldos bancários, o saldo devedor apurado ao final de cada ano fosse transportado para o exercício seguinte como saldo inicial.
- c) Após o cumprimento dos itens anteriores, se necessário, elaborasse novo demonstrativo de débito com os valores do débito a serem exigidos, se fosse o caso.

2ª PROVIDÊNCIA - (pelo órgão preparador da Infaz)

Cumpridas as providências anteriores pelo autuante, deveria ser intimado o sujeito passivo, fornecendo-lhe, sob recibo, no ato da intimação cópia do despacho às fls. 966/7, da informação fiscal produzida por força do presente pedido, e dos novos elementos acostados aos autos pelo autuante, reabrindo-se o prazo de defesa por 30 (trinta) dias para sobre eles se manifestar, querendo.

O autuante à fl. 969 informou ter cumprido integralmente a diligência solicitada por esta Junta, tendo juntado os respectivos levantamentos e demonstrativos, conforme documentos às fls. 970 a 1.006, com a redução do débito para o valor de R\$18.260,17.

Conforme intimação fiscal constante à fl. 1.007, foi reaberto o prazo de defesa por 30 (trinta) dias, sendo entregues juntamente com a intimação os documentos constantes às fls. 965 a 1.006, tendo o autuado se manifestado às fls. 1.009 a 1.010, aduzindo que as alterações introduzidas no processo resultante da diligência são capazes de nulificar o auto de infração, por entender que ao serem anexadas cópias de notas fiscais provenientes do SINTEGRA após a ciência do auto de infração houve cerceamento de defesa.

Além disso, salienta que o autuante não solicitou extratos bancários, e por isso requereu que o Auto de Infração fosse declarado totalmente nulo por falta de requisitos essenciais que lhe desse suporte administrativo.

O autuante cumpriu a diligência conforme documentos às fls. 969 a 1.0006, sendo o autuado intimado (fl. 1.007), com a reabertura do prazo de defesa por 30 (trinta) dias, tendo se manifestado

às fls. 1.009 a 1.010, argüindo que as alterações introduzidas no processo não são capazes de nulificar o lançamento, pois os documentos fiscais foram apresentados após a ciência do auto de infração. Além disso, alega que o autuado não o intimou a apresentar os extratos bancários da empresa. Com esses argumentos, pede a improcedência da autuação.

Na fase de instrução do processo, verificando-se que o estabelecimento autuado atua no comércio de gêneros alimentícios, foi deliberado pelo encaminhamento do processo às ASTEC/CONSEF para realização de revisão fiscal objetivando aplicar, sobre o débito apurado à fl. 970, a proporcionalidade prevista na Instrução Normativa nº 56/2007, tomando por base o percentual do montante tributável das mercadorias em cada período, e posteriormente cientificar o autuado para sua manifestação.

Conforme Parecer ASTEC/CONSEF nº 167/2008 (1.024 a 1.026), foi cumprida a diligência nos termos solicitados pelo órgão julgador, ou seja: foi intimado o autuado a apresentar demonstrativo mensal dos exercícios de 2002 a 2005, contendo as operações de compras e vendas de acordo com a situação tributária das mercadorias, no que foi atendido; foram conferidos os levantamentos apresentados com os respectivos documentos fiscais; e foram calculados os percentuais das mercadorias tributadas, isentas e substituição tributária, aplicando a proporcionalidade prevista na IN nº 56/2007, e elaborado novo demonstrativo de débito sobre os valores apurados à gl. 970, resultando na diminuição da exigência fiscal para o total de R\$ 7.298,73, tudo conforme documentos às fls. 1.027 a 1.037.

O sujeito passivo atendendo à intimação à fl. 1.053, sobre o resultado da revisão fiscal, declarou à fl. 1.055 que concorda o Parecer ASTEC.

À fl. 1.057, consta extrato do SIGAT Sistema Integrado de Gestão da Administração Tributária, referente processo de parcelamento do débito no total de R\$7.298,71, tudo conforme documentos às fls. 1.060 a 1.061.

VOTO

A exigência fiscal de que cuida este processo foi calculada com base na omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através da constatação de saldos credores na Conta Caixa, tomando por base os livros e documentos fiscais escriturados pelo autuado, conforme demonstrativos e documentos às fls. 09 a 721.

O trabalho fiscal está formalizado através do papel de trabalho intitulado de “Auditoria da Conta Caixa”, não constando nos autos que o autuado tivesse apresentado o Livro Caixa, obrigatório para a sua condição de microempresa inscrita no SIMBAHIA no período fiscalizado.

Na citada auditoria constam as colunas representativas dos recebimentos; dos pagamentos; e dos saldos ajustados mensalmente. Os valores consignados na coluna “Recebimentos” correspondem exatamente com os valores declarados como receitas de vendas na Declaração Anual Simplificada junto à Secretaria da Receita Federal (docs.fl. 71 a 81). Já os valores referentes aos “Pagamentos”, foram apurados às fls. 10 a 21 (2002), 23 a 34 (2003), 36 a 47 (2004), e 49 a 68 (2005), e fazem referência a despesas e pagamentos de notas fiscais de aquisição com base nas notas fiscais apresentadas pela empresa. No exercício de 2005 foram incluídas notas fiscais de compras obtidas no arquivo SINTEGRA (docs. fls. 784 a 957).

O 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, e quando o contribuinte não comprova a improcedência dessa presunção legal, a irregularidade encontra amparo no art. 2º, § 3º, inciso I, do RICMS/97.

Portanto, quando é detectada pela fiscalização omissão de saídas de mercadorias apuradas através de saldo credor de Caixa, conforme mencionado, a legislação tributária autoriza a presunção legal de omissão de mercadorias sem a tributação devida (art. 2º, § 3º, inciso I, do RICMS/97).

O autuado deixou a entender que considera inconstitucional a exigência de imposto com base em saldos credores de Caixa, por não se encontrar a presunção prevista no § 3º do art.2º do RICMS/97 contemplada nos artigos 5º, LV, e 155, II, do CF/88; no art.1º do Decreto-lei nº 406/68; e na Lei Complementar nº 87/96. Abstenho-me de apreciar a alegação inconstitucionalidade, por não se incluir na competência do órgão julgador.

Observo que o autuado não apontou qualquer erro nos números consignados na auditoria de Caixa, porém, visando elidir a presunção legal de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, argüiu que as notas fiscais apontadas pelo autuante que deram origem a autuação foram adquiridas no CFAMT, e por isso a acusação fiscal não veio acompanhada de provas que lhe desse sustentação. Por outro lado, asseverou que a existência de notas fiscais de compras num setor da SEFAZ, não é meio seguro de prova de que o destinatário adquiriu as mercadorias ou que as notas fiscais foram emitidas contra sua pessoa, salientando que este procedimento para merecer validade administrativa e eficácia jurídica caberia a materialização do fato através da contagem física do estoque.

Conforme dito acima, o trabalho fiscal está baseado nas notas fiscais apresentadas pela empresa, conforme cópias das primeiras vias anexas aos autos às fls. 82 a 721, e relacionadas nos papéis de trabalho. Além disso, o levantamento fiscal do ano de 2005 também tomou por base informações de compras obtidas no arquivo SINTEGRA, e posteriormente, o autuante esclareceu esta questão em sua informação fiscal e carreou aos autos cópias de todas elas, conforme documentos às fls.784 a 957, as quais, juntamente com a informação fiscal, foram entregues ao autuado pela repartição fazendária (doc. fl. 958), não tendo o autuado, nesta oportunidade de manifestação, feito qualquer observação quanto as notas fiscais obtidas junto aos fornecedores.

O processo foi pautado para julgamento do dia 17/07/2007, sendo observado na sessão de julgamento que a repartição fazendária, na intimação ao sujeito passivo dando ciência dos novos documentos anexados à informação fiscal, conforme intimação à fl. 958, foi concedido apenas o prazo de 10 (dez) dias ao invés de ser reaberto o prazo de defesa por 30 (trinta) dias, pois os documentos anexados à informação fiscal já deveriam ter sido entregues por ocasião da ciência do auto de infração.

Desta forma, foi deliberado pelos membros desta Junta em converter o processo em diligência para a reabertura do prazo por 30 (trinta) dias, sendo, nesta oportunidade determinado no despacho da diligência que antes o autuante deveria considerar na auditoria de Caixa às fls. 9, 22, 35 e 48, mensalmente, como ingresso de recurso, o valor correspondente ao saldo (devedor ou credor) existente nos extratos bancários no final de cada mês, constantes às fls. 747 a 776, e se cabível o Capital como saldo inicial.

Conforme demonstrativos às fls. 970 a 1.006, o autuante cumpriu a diligência nos estritos termos solicitados por esta Junta, ou seja, foram considerados na auditoria de caixa mensalmente como ingresso de recursos os saldos correspondentes, e transportados os saldos remanescentes, quando devedores, para os períodos seguintes.

O sujeito passivo foi cientificado mediante a entrega dos citados demonstrativos, com concessão do prazo de defesa por 30 (trinta) dias, conforme intimação à fl. 1.007. Tomo por base tais demonstrativos, pois o autuado ao se manifestar às fls. 1.009 a 1.010 não apontou qualquer erro no resultado apurado pelo autuante, limitando-se apenas a arguir a nulidade do lançamento em virtude de terem sido anexados aos autos cópias de notas fiscais após a ciência do auto de infração.

Esta preliminar de nulidade não tem como prosperar, haja vista que existe previsão legal (§ 1º do art. 18 do RPAF/99) para que as omissões ou a não-observância de exigências meramente formais contidas na legislação não acarretam a nulidade do procedimento fiscal, desde que sejam

saneadas. No presente caso, conforme dito acima, o autuante, a pedido desta Junta, providenciou a juntada ao processo das cópias das notas fiscais, e foram entregues ao sujeito passivo com a reabertura do prazo de defesa.

Ficam também rejeitadas as demais preliminares de nulidade, pois o roteiro de auditoria empregado na apuração do débito seguiu os princípios contábeis e foi baseado na escrita e nos documentos em nome do autuado, não havendo impropriedade do referido roteiro, uma vez que o entendimento do CONSEF é de que se considera inadequado o roteiro de auditoria quando a quase totalidade das operações realizadas pelo contribuinte estiverem enquadradas no regime de substituição tributária, o que restou demonstrado não ter ocorrido nos períodos fiscalizados, tomando por base as notas fiscais utilizadas na auditoria de Caixa em questão.

Contudo, verificando-se que o estabelecimento atua no comércio de gêneros alimentícios, foi feita uma revisão, a pedido desta Junta, objetivando aplicar, sobre o débito apurado à fl. 970, a proporcionalidade prevista na Instrução Normativa nº 56/2007, tomando por base o percentual do montante tributável das mercadorias em cada período, conforme Parecer nº 167/2008 (fls. 1.024 a 1.026), resultando na diminuição do débito para o valor de R\$7.298,73.

Considerando que o sujeito passivo ao ser cientificado da revisão fiscal acatou integralmente o resultado apurado no parecer ASTEC, conforme documentos às fls. 1.027 a 1.037, inclusive já solicitou parcelamento do débito, considero encerrada a lide, subsistindo em parte a autuação.

Desta forma, restando caracterizado parcialmente o cometimento da infração, apesar da condição do estabelecimento no SimBahia, porém, de acordo com o artigo 408-S do RICMS/97, foi correta a apuração do débito pelos critérios e alíquotas aplicáveis às operações normais, inclusive com a concessão do crédito fiscal de 8% sobre as saídas omitidas, na forma prevista no § 1º do citado dispositivo regulamentar, mediante aplicação da proporcionalidade prevista na IN 56/2007.

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, no valor de R\$7.298,73, alterando-se o demonstrativo de débito conforme segue:

DEMONSTRATIVO DO DÉBITO

Data Ocor.	Data Venc.	B.de Cálculo	Aliq. (%)	Multa (%)	Vl.do Débito
31/01/2002	09/02/2002	195,00	17,00	70	33,15
31/12/2004	09/01/2005	327,47	17,00	70	55,67
31/01/2005	09/02/2005	2.737,41	17,00	70	465,36
28/02/2005	09/03/2005	53,41	17,00	70	9,08
31/03/2005	09/04/2005	1.590,59	17,00	70	270,40
30/04/2005	09/05/2005	612,94	17,00	70	104,20
31/05/2005	09/06/2005	1.864,53	17,00	70	316,97
30/06/2005	09/07/2005	406,12	17,00	70	69,04
31/07/2005	09/08/2005	3.459,76	17,00	70	588,16
31/08/2005	09/09/2005	2.538,94	17,00	70	431,62
30/09/2005	09/10/2005	7.149,59	17,00	70	1.215,43
31/10/2005	09/11/2005	12.146,82	17,00	70	2.064,96
30/11/2005	09/12/2005	895,94	17,00	70	152,31
31/12/2005	09/01/2006	8.955,18	17,00	70	1.522,38
TOTAL					7.298,73

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 209470.0010/06-7, lavrado contra **DÉBORA COSTA DAS NEVES**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do

imposto no valor de R\$7.298,73, acrescido da multa de 70%, prevista no artigo 42, III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 07 de maio de 2009.

JOSÉ CARLOS BACELAR – PRESIDENTE/RELATOR

ÂNGELO MÁRIO DE ARAÚJO PITOMBO - JULGADOR

FRANCISCO ATANASIO DE SANTANA – JULGADOR