

A. I. N° - 276473.1206/07-1
AUTUADO - MERSALUC COMERCIAL DE ALIMENTOS LTDA.
AUTUANTE - ROSAMARIA BARREIROS FERNANDEZ
ORIGEM - INF AZ TEIXEIRA DE FREITAS
INTERNET - 29/05/2009

3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0121-03/09

EMENTA: ICMS. 1. ENTRADA DE MERCADORIA. FALTA DE CONTABILIZAÇÃO. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES NÃO REGISTRADAS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Excluído da exigência fiscal o período em que o autuado encontrava-se enquadrado no Regime Simplificado do ICMS (SIMBAHIA), sendo dispensado da escrituração dos livros fiscais, exceto o Registro de Inventário, e, em substituição à escrituração mercantil, o livro Caixa. Por isso, o lançamento foi efetuado em desacordo com as normas que regam a matéria. 2. 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 na referida conta. Refeitos os cálculos, mediante diligência efetuada por preposto da ASTEC, o débito apurado ficou reduzido. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrado em 17/12/2007, refere-se à exigência de R\$6.145,56 de ICMS, acrescido da multa de 70%, em decorrência de duas infrações:

Infração 01: Omissão de saídas de mercadorias tributáveis, apurada através de entradas de mercadorias não registradas, nos meses de janeiro, fevereiro, março, junho, outubro de 2003; e março de 2004. Valor do débito: R\$2.545,56.

Infração 02: Omissão de saídas de mercadorias tributáveis, apurada através de suprimento de caixa de origem não comprovada. Consta, na descrição dos fatos, que o autuado era empresa de pequeno porte no período fiscalizado (janeiro de 2003), tendo obtido um empréstimo não comprovado no valor de R\$40.000,00. Valor do débito: R\$3.600,00.

O autuado, por meio de advogado com procuração à fl. 48, apresentou impugnação (fls. 23 a 40), alegando em relação à primeira infração, que não está obrigado a escriturar no livro de Registro de Entrada as notas fiscais de aquisições de mercadorias e não pode registrar no livro caixa e na DME, as quantias pagas pelas compras de mercadorias isentas, e os valores referentes à base de cálculo reduzida, bem como as mercadorias que tiveram o ICMS recolhido pelo regime da substituição tributária. Diz que se tivesse procedido com exige a autuante teria que recolher a mais o ICMS devido na condição de inscrito no SIMBAHIA. Argumenta que nestes casos o CONSEF vem decidindo pela improcedência da autuação, conforme Acórdão JJF N° 0310-01/02 e neste

mesmo sentido a 2ª Câmara de julgamento Fiscal também decidiu, conforme ementa que reproduziu, Quanto à infração 02, alega que a exigência fiscal contraria a jurisprudência deste CONSEF, conforme ementas que transcreveu. Assegura que não existiu a infração, porque os documentos que acostou aos autos elidem a presunção da autuante por falta de motivação, porque ocorre bitributação e porque incorreu saldo credor de caixa. Assim, informa que acostou ao presente processo o contrato de mútuo e cópia do livro Diário com o registro da respectiva operação. Alega que o presente Auto de Infração padece de motivação, transcrevendo ensinamentos de Celso Antônio Bandeira de Mello, Hely Lopes Meirelles, e publicação da Editora Forense com o título “Comentários ao Código Tributário Nacional”. O defendente argui prejudicial de validade e eficácia requerendo que seja apreciado o seu argumento com fundamentação própria e específica. Quanto à alegada bitributação, diz que o CONSEF já se manifestou em processos administrativos corrigindo anomalias, conforme ementas de decisões que transcreveu. Reafirma que no presente caso, se trata de contribuinte enquadrado no SIMBAHIA como empresa de pequeno porte, que comercializa com produtos cujo ICMS já foi pago por substituição tributária, e no caso de se exigir imposto através de auditoria de caixa sem abater as receitas correspondentes às operações sujeitas à substituição ou antecipação tributária é dar interpretação diversa da que determina a Constituição Federal. Pugna pela nulidade do presente lançamento, e se assim não entender este CONSEF, que determine revisão fiscal com posterior abertura de prazo para apreciação do defendente. Quanto ao saldo credor de caixa, assegura que os documentos acostados aos autos junto com a impugnação comprovam que a receita obtida pelo contribuinte não se originou exclusivamente de venda de mercadorias, mas, também de empréstimos feitos a pessoas físicas e jurídicas. Salienta que a lei autoriza a empresa a demonstrar que a improcedência da presunção, por ser esta “*júris tantum*”, e no presente caso, entende que não restou demonstrado pela autuante qualquer omissão de receita advinda da omissão de saídas de mercadorias. Assevera que estando provada a origem da receita, fatalmente a ação fiscal será julgada nula ou improcedente, corroborando com o entendimento deste órgão julgador, conforme ementas que reproduziu, transcrevendo trecho de um acórdão. Finaliza pedindo a nulidade total, e se assim não for entendido, que se decida pela improcedência do Auto de Infração.

A autuante, em sua informação fiscal à fl. 61 dos autos, diz que apesar de o autuado alegar que não está obrigado a escriturar o livro Registro de Entradas, ele é obrigado a possuir o livro Caixa e nele devem constar todas as aquisições realizadas pelo contribuinte. Informa que as notas fiscais foram obtidas junto ao CFAMT e quase todas as mercadorias são tributadas. Diz que isso pressupõe que o contribuinte omitiu receitas para aquisição de tais mercadorias, sendo difícil determinar quais as mercadorias vendidas, se eram tributadas ou não. Esclarece que foi exigido o imposto com a utilização da alíquota interna e concedido o crédito de 8%, como determina o RICMS/BA. Quanto à infração 02, a autuante diz que o autuado utiliza o contrato de mútuo para validar entrada no caixa, tentando cobrir o seu saldo que se tornaria credor sem a referida utilização. Diz que, se a operação fosse realmente considerada válida, seria necessário apresentar o IRPF comprovando que a pessoa física possuía tais recursos e que efetivamente os emprestou, e isto é citado na própria defesa do contribuinte, quando se refere ao Acórdão CJF Nº 0908/01. Informa que foi exigido ICMS pressupondo-se que houve saídas de mercadorias não contabilizadas, aplicando-se a alíquota de 17% e concedendo o crédito de 8%, como determina o RICMS/BA.

À fl. 64, o presente PAF foi convertido em diligência à ASTEC, para o diligente adotar as seguintes providências:

1. Informar a condição do contribuinte no período fiscalizado.
2. Intimar o autuado a apresentar demonstrativo das aquisições de mercadorias no período fiscalizado, informando a proporcionalidade prevista na Instrução Normativa 56/2007.

3. Cotejar o demonstrativo elaborado pelo sujeito passivo com as respectivas notas fiscais apresentadas.
4. Intimar o defendente a apresentar Declaração do Imposto de Renda Pessoa Física, comprovando a disponibilidade dos recursos e a destinação para a pessoa jurídica no exercício de 2003, bem como cópia do extrato bancário confirmando o empréstimo no valor de R\$40.000,00.
5. Aplicar a proporcionalidade prevista na Instrução Normativa 56/2007, nas infrações 01 e 02.
6. Elaborar novos demonstrativos, se necessário.

Conforme PARECER ASTEC Nº 215/2008 (fls. 66/69), a condição do autuado no período fiscalizado, segundo os dados do INC – Informações do Contribuinte, nesta SEFAZ, era de empresa de pequeno porte até 01/07/2003, quando passou para a condição de Normal, permanecendo até os dias atuais (fls. 70/73). Diz que o autuado foi intimado a apresentar demonstrativo das aquisições de mercadorias nos exercícios fiscalizados, atendendo ao solicitado, conforme fls. 74/133, tendo sido conferidos os demonstrativos com os documentos originais. Quanto à Declaração do Imposto de Renda, diz que o autuado alegou ser impossível atender ao pedido em razão do caráter sigiloso das informações, envolvendo inclusive direitos de terceiros, e por isso, solicitou a dispensa de apresentação do mencionado documento.

O diligente informou que tomando por base os demonstrativos elaborados pelo autuado, foram calculados os percentuais de proporcionalidade correspondentes às mercadorias tributadas, isentas e da substituição tributária, conforme previsto na Instrução Normativa 56/2007, e foi elaborado demonstrativo de débito à fl. 68, aplicando os percentuais da proporcionalidade. Assim, o diligente diz que após a realização da diligência solicitada, o débito originalmente apurado ficou reduzido de R\$6.145,56 para R\$3.149,79, conforme demonstrativo de débito à fl. 69.

Foi expedida intimação ao autuado com Aviso de Recebimento (fls. 139/140), acompanhada de cópia do PARECER ASTEC Nº 215/2008 e demonstrativos, mas não foi apresentada qualquer manifestação pelo defendente. A autuante tomou conhecimento (fl. 138), e também não se manifestou quanto ao mencionado parecer.

Consta às fls. 142/143, extrato SIGAT relativo ao parcelamento do débito, no valor principal de R\$3.149,78.

VOTO

As infrações 1 e 2 tratam de exigência do ICMS por presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, sendo a primeira infração em decorrência de entradas de mercadorias não registradas, e a segunda infração foi apurada através de suprimento de caixa de origem não comprovada no mês 01/2003.

Observo que as tais exigências fiscais foram amparadas na presunção legal, prevista no § 4º do art. 4º da Lei 7.014/96:

§ 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.

Vale salientar, que o art. 2º, § 3º, incisos II e IV do RICMS-BA, também caracteriza tal fato como omissão de saídas anteriores sem pagamento do imposto.

Art 2º

(...)

§ 3º *Presume-se a ocorrência de operações ou de prestações tributáveis sem pagamento do imposto, a menos que o contribuinte comprove a improcedência da presunção, sempre que a escrituração indicar:*

II - suprimento a caixa de origem não comprovada;

...

IV - entradas de mercadorias ou bens não registradas;

De acordo com o histórico de condição do autuado, à fl. 70 (Informações do Contribuinte – ICN), no período fiscalizado o sujeito passivo era inscrito no SIMBAHIA, na condição de empresa de pequeno porte (até 30/06/2003), tendo sido alterada a sua condição para o regime normal de apuração do imposto a partir de 01/07/2003.

Quanto à primeira infração, observo que as obrigações relativas à escrituração para as empresas inscritas no SIMBAHIA à época, eram previstas no inciso VI, do art. 408-C, do RICMS/97:

“Art. 408-C. As microempresas, as empresas de pequeno porte e os ambulantes são dispensados do cumprimento de obrigações tributárias acessórias, exceto quanto às seguintes (redação vigente à época):

VI - escrituração:

a) do livro Registro de Inventário e, em substituição à apresentação da escrita mercantil, do Livro Caixa, com o registro de sua movimentação financeira, inclusive bancária, tratando-se de empresas de pequeno porte e microempresas com Receita Bruta Ajustada superior a R\$ 30.000,00 (trinta mil reais)”

A autuante acostou ao presente processo uma página do livro Razão, entretanto, o autuado estava desobrigado de escriturar os livros Registro de Entradas, Diário e o Razão até 30/06/2003, e por isso, não é legalmente admissível que lhe seja exigido imposto por falta de lançamento de notas fiscais nos mencionados livros, ainda que o contribuinte, por opção tenha feito a escrituração. Saliento que este posicionamento já foi adotado anteriormente por este CONSEF, consoante o Acórdão CJF Nº 0436-12/02.

Observo que a partir de 01/01/2003, a legislação estabelece que, se o contribuinte não informar as aquisições de mercadorias na Declaração de Movimento Econômico (DME) estará sujeito à multa de 5% do valor comercial das mercadorias não registradas, o que não foi apurado no levantamento fiscal.

Por outro lado, não há qualquer indicação nos autos de que a autuante tenha verificado o livro Caixa do defendente, não se podendo afirmar que os pagamentos de tais aquisições não foram lançados no mencionado livro.

Entendo que a apuração do imposto nos moldes como foi efetuado no presente lançamento, não é apropriado à condição do autuado, inscrito no SIMBAHIA, considerando que nesta condição, o contribuinte estava desobrigado de escriturar livros fiscais, exceto o livro Registro de Inventário e, em substituição à apresentação da escrita mercantil, do livro Caixa, com o registro de sua movimentação financeira, inexistindo nos autos comprovação de que os pagamentos das aquisições não foram lançados no livro caixa.

Assim, acolho o pedido de nulidade formulado pelo defendente, em relação ao período em que o autuado estava inscrito no SIMBAHIA (até 30/06/2003), tendo em vista que, à luz da legislação vigente à época dos fatos, não foi aplicado o roteiro adequado à condição do autuado, ficando

caracterizado que o lançamento foi efetuado em desacordo com as normas que regem a matéria. Por isso, concluo pela subsistência parcial deste item da autuação fiscal, sendo devido o imposto apurado, considerando a condição do contribuinte no regime normal de apuração do imposto, nos meses de outubro de 2003, no valor de R\$53,02 e março de 2004, no valor de R\$498,59, totalizando R\$551,61, conforme apuração efetuada por preposto da ASTEC às fls. 68/69.

Em relação à infração 02, o autuado alegou que acostou ao presente processo o contrato de mútuo e cópia do livro Diário com o registro da respectiva operação para comprovar que não ocorreu o suprimento de caixa de origem não comprovada.

Este item do Auto de Infração foi objeto de diligência fiscal realizada por preposto da ASTEC, por solicitação desta 3ª Junta de Julgamento Fiscal, para o diligente intimar o defendente a apresentar Declaração do Imposto de Renda Pessoa Física, comprovando a disponibilidade dos recursos e a destinação para a pessoa jurídica no exercício de 2003, bem como cópia do extrato bancário confirmando o alegado empréstimo no valor de R\$40.000,00.

O diligente informou no PARECER ASTEC Nº 215/2008 (fls. 66/69), que o autuado foi intimado a apresentar demonstrativo das aquisições de mercadorias nos exercícios fiscalizados, atendendo ao solicitado, conforme fls. 74/133; quanto à declaração do Imposto de Renda, diz que o autuado alegou ser impossível atender ao pedido em razão do caráter sigiloso das informações, envolvendo inclusive direitos de terceiros, e por isso, solicitou a dispensa de apresentação do mencionado documento, conforme fl. 134 do PAF.

O diligente informou que, tomando por base os demonstrativos elaborados pelo autuado, foram calculados os percentuais de proporcionalidade correspondentes às mercadorias tributadas, isentas e da substituição tributária, conforme previsto na Instrução Normativa 56/2007 (demonstrativo de fls. 74/88), e foi elaborado demonstrativo de débito às fls. 68/69, aplicando os percentuais da proporcionalidade.

Foi expedida intimação ao autuado com Aviso de Recebimento (fls. 139/140), acompanhada de cópia do PARECER ASTEC Nº 215/2008 e demonstrativos, mas não foi apresentada qualquer manifestação pelo defendente. A autuante tomou conhecimento (fl. 138), e também não se manifestou quanto ao mencionado parecer.

Vale salientar que a presunção legal exigida no Auto de Infração, é *juris tantum*, ou seja, admite prova em contrário. Neste caso, cabe ao impugnante exhibir as provas do não cometimento da infração imputada no lançamento de ofício, apresentando os documentos solicitados, nos termos do artigo 123 do RPAF-BA.

Por se tratar de presunção legal, inverte-se o ônus da prova, passando exclusivamente ao contribuinte a responsabilidade da apresentação dos elementos de provas que demonstrem se existem ou não o fato apurado no procedimento administrativo tributário. As alegações defensivas não são suficientes para elidir a exigência fiscal imputada no item 2 do presente Auto de Infração, e não cabe a este órgão julgador buscar outras provas cuja obrigação de apresentação pertence ao autuado.

Acatando os cálculos elaborados pelo diligente, tendo sido aplicada a proporcionalidade prevista na Instrução Normativa 56/2007, alegada pelo defendente, concluo pela subsistência parcial deste item da autuação fiscal, no valor de R\$1.705,78, conforme planilhas de fls. 68/69 do PAF.

Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, no valor de R\$2.257,39, devendo ser homologado o valor já recolhido.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 276473.1206/07-1, lavrado

contra **MERSALUC COMERCIAL DE ALIMENTOS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$2.257,39**, acrescido da multa de 70%, prevista no art. 42, inciso III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologados os valores já recolhidos.

Sala das Sessões do CONSEF, 18 de maio de 2009

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA – PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ BIZERRA LIMA IRMÃO - JULGADOR

OSMIRA FREIRE DE CARVALHO RIBEIRO DA SILVA - JULGADORA