

**A. I. N°** - 055862.0022/07-1  
**AUTUADO** - JOAQUIM CAETANO DA SILVA  
**AUTUANTE** - EREMITO GONÇALVES DE ROMA  
**ORIGEM** - INFAZ JACOBINA  
**INTERNET** - 23/09/2009

### **3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

#### **ACÓRDÃO JJF N° 0294-03/09**

**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 comprovada pelo contribuinte a origem dos recursos. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

### **RELATÓRIO**

O Auto de Infração, lavrado em 01/10/2007, refere-se à exigência de R\$26.320,64 de ICMS, acrescido da multa de 70%, pela omissão de saídas de mercadorias tributáveis, apurada através de saldo credor de caixa, nos meses de janeiro, fevereiro, abril, maio, junho, julho, agosto, setembro, outubro e novembro de 2002; janeiro a dezembro de 2003; janeiro a dezembro de 2004; janeiro e dezembro de 2005; fevereiro, abril, maio, junho, julho, agosto, setembro, outubro e novembro de 2006.

O autuado apresentou impugnação à fl. 455, alegando que o autuante não considerou o faturamento bruto constante nas declarações do Imposto de Renda Pessoa Jurídica, o que motivou a apuração do estouro de caixa. Apresenta o entendimento de que, se for efetuado o levantamento pelo faturamento real, existe uma diferença, e não apresenta um estouro de caixa no montante apurado pela fiscalização. Portanto, mesmo com o faturamento real apresentado, o defendente apurou uma pequena diferença, totalizando o imposto de R\$3.341,98, conforme demonstrativo que anexou à impugnação, tendo recolhido o imposto correspondente. Pede que sejam acolhidas as alegações defensivas, argumentando que os documentos acostados à impugnação representam a pura verdade dos fatos.

O autuante, em sua informação fiscal à fl. 469 dos autos, rebate as alegações defensivas argumentando que o defendente tenta confundir faturamento com recursos financeiros, justificando o fluxo de caixa com Declaração do Importo de Renda, que é de conhecimento de todos, não tem valor financeiro para compor o fluxo de caixa da empresa. Diz que na ação fiscal, foi efetuado o levantamento dos valores que efetivamente passaram pelo caixa, a exemplo de vendas efetuadas com a emissão de notas fiscais e pagamentos realizados, conforme duplicatas e impostos recolhidos no período considerado. Apresenta o entendimento de que o autuado faz distinção entre um tipo de faturamento real e outro fictício, e no caso do levantamento fiscal, não se trata de simples faturamento da empresa, e sim, do seu fluxo financeiro. Afirma que a impugnação é descabida e pobre de argumento; os demonstrativos apresentados pelo defendente não têm valor para alterar o procedimento fiscal; a fundamentação apresentada pelo autuado é nula para o que ele pretende; e a defesa é para protelar o pagamento do imposto devido.

Consta às fls. 471/472, extrato do pagamento parcial do débito, no valor principal de R\$3.341,98, conforme reconhecido pelo autuado nas razões defensivas.

À fl. 474 esta JJF, mediante pauta suplementar, resolve converter o presente processo em diligência à ASTEC para o diligente:

- a) intimar o contribuinte a comprovar as alegações defensivas, quanto ao saldo inicial de caixa dos exercícios fiscalizados, bem como os recebimentos não provenientes de vendas de mercadorias, alegados na impugnação;
- b) verificar a existência de documentos idôneos que comprovem os recebimentos pagamentos realizados, a exemplo de financiamentos e empréstimos, apurando se houve o ingresso efetivo desses recursos, em que época, devendo fazer as necessárias correções no levantamento fiscal, em relação ao que for comprovado.
- c) sendo apresentados documentos idôneos que comprovem as alegações apresentadas pelo contribuinte, apurar os reais saldos da conta “caixa” que devem ser considerados no levantamento fiscal e computar os recebimentos de acordo com as datas efetivas de ingresso dos recursos; fazer as correções necessárias no levantamento fiscal, elaborando novos demonstrativos, inclusive de débito.
- d) Se refeitos os cálculos, anexar ao presente processo, os demonstrativos analíticos relativos aos recebimentos e pagamentos, cujos totais foram computados no levantamento de movimentação financeira da empresa.

Conforme PARECER ASTEC Nº 0225/2008 (fls. 475/476), no dia 02/12/2008 o autuado foi intimado a comprovar os aportes de dinheiro eventualmente não considerados na auditoria da conta Caixa, conforme alegações apresentadas nas razões de defesa, ou quaisquer documentos que julgasse necessários à elucidação dos fatos. Entretanto, a não foi cumprida a intimação. Assim, o diligente concluiu informando que não constam nos autos quaisquer documentos que comprovem eventuais recebimentos e pagamentos realizados, não considerados no levantamento fiscal.

Intimado do PARECER ASTEC Nº 0225/2008, o defendente se manifestou à fl. 482, aduzindo que o autuante, no levantamento fiscal, não acatou o faturamento de vinte e cinco meses, alegando que alguns talonários estavam ilegíveis e em outros casos houve extravio. Quando foram entregues ao autuante, o mesmo já tinha registrado o Auto de Infração e se recusou a recebê-los. O defendente assegura que tentou suprir os documentos que faltavam com outros documentos que comprovaram o faturamento da empresa, tendo em vista que além dos talonários entregou declarações do Imposto de Renda Pessoa Jurídica e DME com informações quanto aos valores da receita de venda de mercadoria, mas o autuante não acatou tais documentos. Diz ainda, que fez um levantamento idêntico ao que foi realizado pelo autuante, incluindo o faturamento das vendas de mercadorias informado na Declaração do Imposto de Renda e DMEs, além do aumento de capital no valor de R\$7.000,00, conforme alteração contratual registrado na JUCEB em 10/06/2003. Informa que está apresentando os mencionados documentos para que, com imparcialidade, seja realizada a necessária análise, acreditando que será corrigido o levantamento fiscal.

Nova informação fiscal foi prestada pelo autuante à fl. 500, dizendo que não concorda com a revisão efetuada pela ASTEC. Diz que o cálculo da revisão fundamentou-se apenas em declarações do contribuinte à Receita Federal e em suas DMEs, instrumentos que não comprovam o fluxo financeiro de caixa. Por se tratar de fluxo de caixa, entende que devem ser considerados os valores que efetivamente passaram pelo caixa da empresa, o que pode ser comprovado pela ação fiscal, desenvolvida de acordo com o fluxo financeiro da empresa, fundamentado nas vendas efetivas e compras realizadas, respeitando-se as efetivas datas de pagamento, acrescido das despesas de cada período. Assegura que as declarações foram apresentadas *a posteriori* à Receita Federal e as DMEs são inconsistentes.

Considerando as alegações apresentadas na manifestação do autuado à fl. 482, e que não constou nos demonstrativos elaborados pelo autuante, em diversos meses, os recebimentos decorrentes das vendas realizadas pelo autuado, esta Junta de Julgamento Fiscal converteu o presente processo em diligência ao autuante para as seguintes providências (fl. 506):

1. intimar o contribuinte a comprovar as alegações defensivas, quanto ao saldo inicial de caixa dos exercícios fiscalizados, bem como os recebimentos provenientes de vendas de mercadorias, alegados na manifestação;
2. verificar a existência de documentos idôneos que comprovem os recebimentos não provenientes de vendas de mercadorias, a exemplo do aumento de capital, também alegado pelo defendente;
3. refazer os demonstrativos computando os recebimentos mensais, de acordo com os documentos fiscais emitidos, em confronto com os pagamentos também mensais;
4. no caso de impossibilidade do confronto mensal entre recebimentos e pagamentos, em algum exercício, que seja realizado o levantamento pelos total anual, de forma que sejam apurados os reais saldos da conta “caixa” que devem ser considerados no levantamento fiscal;
5. Sendo refeitos os cálculos, anexar ao presente processo demonstrativos analíticos relativos aos recebimentos e pagamentos, cujos totais foram computados no levantamento da movimentação financeira da empresa.

Em seguida, foi solicitado para a repartição fiscal intimar o autuado e lhe fornecer todos os elementos que fossem acostados ao PAF pelo autuante, inclusive os demonstrativos, mediante recibo assinado pelo contribuinte ou seu representante legal, e ser concedido o prazo de trinta dias para o mesmo se manifestar, querendo, reabrindo o prazo de defesa.

O contribuinte foi intimado à fl. 508 e apresentou esclarecimentos à fl. 510, informando que já acostou aos autos toda a documentação existente para a devida comprovação das alegações defensivas. Diz que anexou um Requerimento de Empresário registrado na JUCEB, comprovando o aumento do capital social da empresa em R\$7.000,00, valor que foi destinado ao pagamento de fornecedores, bem como o Registro de Empresário anterior, em que se pode constatar a diferença do referido aumento de capital. Reafirma que toda a documentação já foi acostada aos autos e que espera ter dirimido as dúvidas existentes.

Nova informação fiscal foi prestada pelo autuante à fl. 512, aduzindo que o defendente não possui documento suficiente para descaracterizar a autuação fiscal, haja vista que se limitou a dizer que a documentação solicitada já se encontra nos autos. Diz que à exceção da cópia de DME e DAS/PJ, as quais são inconsistentes com a sua movimentação, juntou também a solicitação à Junta Comercial para aumento do capital R\$12.000,00. O autuante esclarece que não foi juntado pelo defendente qualquer documento que pudesse resultar alteração dos valores apurados nos demonstrativos iniciais do Auto de Infração. Assim, mantém integralmente a exigência fiscal.

#### **VOTO**

O presente Auto de Infração é decorrente de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, apurada através de saldo credor na conta caixa, conforme demonstrativos elaborados pelo autuante e acostados aos autos às fls. 08 a 55 do PAF.

A legislação autoriza a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do ICMS, considerando que foi constatado saldo credor de caixa, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção (art. 4º, § 4º, da Lei 7.014/96).

O autuado alegou que o autuante não considerou o faturamento bruto constante nas declarações do imposto de renda pessoa jurídica, o que motivou a apuração do estouro de caixa, e que, se for efetuado o levantamento pelo faturamento real, existe uma diferença, e não apresenta um estouro de caixa no montante apurado pela fiscalização.

Observe que a auditoria da conta caixa tem por objetivo a verificação de irregularidades nos lançamentos contábeis, envolve a conciliação de contas, ajustes e outras providências, sendo exigido o imposto com base no levantamento fiscal, considerando as vendas realizadas em confronto com as compras e pagamentos efetuados pelo estabelecimento.

Na auditoria financeira é realizado o confronto dos recursos obtidos pelo contribuinte com o volume dos recursos aplicados, apurando-se os saldos financeiros reais em cada período. São realizados os confrontos entre os valores das receitas provenientes das vendas de mercadorias e outros recebimentos com os montantes relativos aos pagamentos pelas compras de mercadorias, recolhimentos de imposto e despesas realizadas, tudo de acordo com a documentação apresentada pelo contribuinte, ou seja, o volume dos recursos obtidos em comparação com o volume dos recursos aplicados evidencia o saldo financeiro real. Neste caso, não se pode considerar como prova de ingresso de recursos o faturamento informado pelo contribuinte na declaração do Imposto de Renda Pessoa Jurídica sem o respaldo da documentação comprobatória desses recursos obtidos.

Analisando os demonstrativos apresentados pelo autuado juntamente com sua impugnação (fls 448/454), constato que em relação ao exercício de 2002, o levantamento fiscal à fl. 09 apresenta os mesmos dados e resultados do demonstrativo do defendente à fl. 448, inexistindo controvérsia. Quanto ao exercício de 2003, não há divergência entre o levantamento fiscal à fl. 21 e o demonstrativo do autuado à fl. 449, em relação aos valores dos pagamentos efetuados. Na coluna recebimentos, o autuante considerou os valores apurados conforme as notas fiscais de saídas (planilhas de fls. 117 a 123) e o autuado considerou em seu demonstrativo de fl. 449, os faturamentos declarados no Imposto de Renda, tendo incluído um aumento de capital no mês de junho do exercício em análise. Entretanto, tais ingressos de recursos não foram acompanhados da respectiva documentação comprobatória, embora o defendente tenha sido intimado, por solicitação desta Junta de Julgamento Fiscal. Quanto aos exercícios de 2004, 2005 e 2006 o levantamento fiscal encontra-se às fls. 33, 44 e 52, e os demonstrativos do autuado às fls. 450, 451 e 452, inexistindo divergência entre o levantamento efetuado pelo autuante e os valores apresentados pelo autuado, em relação aos pagamentos efetuados. Na coluna recebimentos, o autuante considerou os valores apurados conforme notas fiscais de saídas; e o autuado considerou em seu demonstrativo, os totais dos faturamentos declarados para o Imposto de Renda, sem qualquer comprovação desses valores.

Trata-se de exigência de imposto por presunção legal, o que poderia ser elidido pelo sujeito passivo, tendo em vista que neste caso, inverte-se o ônus da prova, cabendo ao impugnante exibir provas de que não cometeu a infração, nos termos do art. 123 do RPAF/99.

Saliento que embora o autuado não tenha solicitado a realização de diligência, esta Junta de Julgamento Fiscal, em duas oportunidades, converteu o presente processo em diligência para que o defendente comprovasse suas alegações. Entretanto, o autuado informou à fl. 510, que já acostou aos autos toda a documentação existente para a devida comprovação das alegações defensivas. Diz que anexou um Requerimento de Empresário registrado na JUCEB, comprovando o aumento do capital social da empresa em R\$7.000,00. Observo que no caso de aumento de capital, tal fato deveria ser comprovado mediante a integralização do capital, e não cabe a este órgão julgador promover a busca de elementos, haja vista que se trata 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. Assim, diante do levantamento fiscal e com base nos documentos acostados aos autos, cujas cópias foram fornecidas ao autuado, mediante recibo, não foi apresentada pelo defendente prova suficiente para elidir a exigência fiscal e que suscitasse dúvida quanto à correção dos demonstrativos elaborados pelo autuante.

Concordo com a opinião do autuante, de que o levantamento fiscal realizado, não se trata de simples faturamento da empresa, e sim, do fluxo de caixa que deve ser comprovado com documentos correspondentes aos pagamentos e recebimentos efetuados.

Em relação ao fato de o autuado estar inscrito como microempresa, Regime SIMBAHIA, e sendo apurado o imposto exigido em decorrência de saldo credor de caixa, a legislação prevê a perda do tratamento tributário previsto no regime simplificado de apuração. Neste caso, a exigibilidade do tributo foi efetuada considerando a alíquota normal, de 17%, e sobre o valor das saídas

computadas na apuração do débito foi aplicada a dedução de 8% a título de crédito fiscal, de acordo com o previsto no § 1º, do art. 19, da Lei 7.357/98, alterada pela Lei 8.534/2002.

Vale ressaltar, que o saldo credor de caixa indica que o sujeito passivo efetuou pagamentos com recursos não contabilizados, decorrentes de operações anteriormente realizadas e também não contabilizadas e não foi comprovada pelo contribuinte a origem dos recursos, estando a irregularidade apurada embasada no art. 4º, §4º, da Lei 7.014/96.

Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração, 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** o Auto de Infração **nº 055862.0022/07-1**, lavrado contra **JOAQUIM CAETANO DA SILVA**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$26.320,64**, 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, 16 de setembro de 2009

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA – PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ BIZERRA LIMA IRMÃO - JULGADOR

OSMIRA FREIRE DE CARVALHO RIBEIRO DA SILVA - JULGADORA