

PROCESSO	- A. I. N° 207108.0010/08-3
RECORRENTE	- ANDRÉIA PINTO LIRA DE JUAZEIRO (HENRIQUE ATACADO)
RECORRIDA	- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO	- RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 1ª JJF nº 0135-01/10
ORIGEM	- INFRAZ JUAZEIRO
INTERNET	- 24/08/2011

### 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO CJF Nº 0231-11/11

**EMENTA:** ICMS. CONTA "CAIXA". SALDOS CREDORES. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES MERCANTIS NÃO CONTABILIZADAS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. A legislação autoriza a presunção de que o contribuinte efetuou pagamentos com recursos não contabilizados decorrentes de operações anteriormente realizadas e também não contabilizadas, sempre que a escrita do estabelecimento apresentar saldos credores de Caixa, a não ser que o contribuinte prove a insubsistência da presunção. Diligência realizada pela ASTEC/CONSEF reduz o valor do débito inicialmente lançado. Infração parcialmente subsistente. Mantida a Decisão recorrida. Recurso NÃO PROVIDO. Decisão unânime.

### RELATÓRIO

Trata o presente processo de Recurso Voluntário apresentado contra a Decisão proferida pela 1ª JJF, através do Acórdão JJF nº 0135-01/10, que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração acima epigrafado, lavrado para imputar ao sujeito passivo o cometimento de 2 infrações, sendo objeto do presente Recurso a infração constante do item 1 da autuação, abaixo descrita:

*"Falta de recolhimento do imposto constatada pela omissão de saídas de mercadorias tributáveis, apurada através de saldo credor de caixa, nos exercícios de 2005, 2006 e 2007, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 75.669,91, acrescido da multa de 70%".*

Em Primeira Instância, o Relator da JJF inicialmente rechaçou a alegação de nulidade suscitada pelo recorrente, consignando que o contribuinte foi intimado em duas oportunidades - em 18/04/2008 e 02/05/2008 - apresentando em 29/05/2008 declaração confessando que não entregara toda a documentação, sendo que no dia 04/06/2008 entregou toda a documentação restante, inclusive notas fiscais de entradas e saídas, relativas ao período de 2005 a 2007, e comprovantes de despesas como, água, luz, telefone, etc., cujas cópias se encontram acostadas aos autos.

Observou, ainda, que *"mesmo apresentando parcialmente ao Fisco os livros Registro de Saídas, Registro de Apuração do ICMS, Registro de Inventário e Registro de Entradas, por não conter todo o período fiscalizado, o autuado na condição de empresa de pequeno porte não está obrigado a escriturar tais livros, cujas ausências não repercutiram na auditoria de Caixa realizada pelo autuante, haja vista que todas as informações necessárias a veracidade do levantamento foram consideradas, conforme documentos anexados aos autos."*

Ressaltou que no intuito de alcançar a verdade material a JJF converteu o processo em diligência à ASTEC/CONSEF para revisar o lançamento, em face das alegações defensivas e existência de e-quivocos identificados no levantamento realizado pelo autuante, o que resultou na correção do lançamento com o refazimento de cálculos e redução do débito originalmente consignado no Auto de Infração, não havendo, assim, qualquer nulidade, incorrendo as hipóteses de nulidade previstas no art. 18, inciso I a IV do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal – RPAF/99.

Ainda em preliminar, o Relator da JJF indeferiu o pedido de perícia, com fulcro no art. 147, inciso II, alínea “b” do RPAF/BA, ao argumento de que “...a matéria de que cuida o Auto de Infração é de pleno conhecimento dos julgadores, não exigindo conhecimento especializado específico de perito, sendo a diligência realizada pela ASTEC/CONSEF, suficiente para Decisão da lide.”

No mérito, assim se manifestou o Relator de Primeira Instância, *in verbis*:

“...No mérito, relativamente à infração 01- Falta de recolhimento do imposto constatada pela omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através de saldo credor de caixa-, observo que 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 saldo credor, 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.”

Sob o aspecto contábil, a conta Caixa por ser integrante do Ativo Circulante - Disponível, deve normalmente ter saldo devedor. A apresentação de saldo credor surge como uma disfunção, restando evidente que a empresa efetuou pagamentos com Recursos não contabilizados.

Nessa situação, a legislação do ICMS presume que tais Recursos 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 transcrita. Portanto, cabe ao sujeito passivo da relação tributária, querendo, apresentar todos os elementos de provas hábeis, no intuito de elidir a acusação fiscal. Vale registrar que é irrelevante a condição do contribuinte, ou seja, se é optante pelo Regime Simplificado de Apuração do ICMS – SimBahia, ou se inscrito na condição de normal, nos casos das presunções previstas no artigo 4º, §4º, da Lei n. 7.014/96, como a de que cuida o Auto de Infração em exame. Observo que a omissão de saídas apurada através de saldo credor de caixa, enquadra-se no artigo 408-L, do RICMS/97, que estabelece que perderá o direito a adoção do tratamento tributário previsto no regime simplificado de apuração do ICMS (Simbahia) a empresa que incorrer na prática de infrações de que tratam o inciso IV e a alínea “c” do inciso V do art. 915. Assim sendo, como a infração apontada no Auto de Infração em lide, constatada nos exercícios de 2005, 2006 e 2007, enquadra-se no dispositivo regulamentar acima referido, o imposto foi apurado com base nos critérios adotados pelo regime normal de apuração, obedecendo, entretanto, as condições estabelecidas através da Lei nº 8.534/02, de 13/12/02, que alterou o art. 19 da Lei nº 7.357/98. Ou seja, o imposto foi exigido com base nos critérios e nas alíquotas aplicáveis às operações normais, a partir da ocorrência dos fatos, e os créditos fiscais apurados 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, em conformidade com os §§ 1º e 2º do artigo 19 da Lei n.7.357/98. Noto que o autuante concedeu o crédito de 8%, na forma acima referida. Conforme dito acima, a acusação fiscal está fundamentada numa presunção legal, sendo que esta presunção decorre de uma situação fática, ou seja, a existência de saldo credor de Caixa, não tendo o contribuinte apresentado elementos de provas hábeis capazes de elidir a acusação fiscal. Na realidade, limitou-se o autuado a arguir a nulidade da autuação e requerer a realização de perícia, alegando que as informações presentes na sua escrituração contábil eram muito precárias e inservíveis para a lavratura do Auto de Infração. Não apontou qualquer equívoco porventura existente no levantamento fiscal, sob o aspecto quantitativo ou valorativo. Porém, independentemente do silêncio do autuado quanto ao mérito da autuação, a 1ª JJF em busca da verdade material, converteu o processo em diligência à ASTEC/CONSEF para que revisasse o lançamento, tendo em vista que fora constatado no exame dos autos, a existência de equívocos decorrentes de receitas lançadas como despesas no “Movimento de Caixa”, nos meses de janeiro e dezembro de 2005. Mediante o Parecer ASTEC N. 005/2010, o diligente esclareceu que foram constatados além dos equívocos nos meses de janeiro e dezembro de 2005, outros equívocos nos demonstrativos de fls. 11 a 40, por ter o autuante considerado receitas de vendas de mercadorias como pagamentos, tendo o revisor efetuado as correções, conforme demonstrativos que elaborou às fls. 828 a 851, passando o valor do ICMS originalmente exigido de R\$ 75.669,91 para R\$ 72.254,34. Diante do exposto, considerando que restou comprovada a existência de saldos credores nos períodos indicados na autuação, porém, com as correções acima referidas, considero parcialmente subsistente esta infração, ficando o demonstrativo de débito com a seguinte conformação:”

Data de Ocorrência	ICMS devido (R\$)
31/12/2005	9.963,21
31/12/2006	23.981,28
31/12/2007	38.309,85
<b>TOTAL</b>	<b>72.254,34</b>

Inconformado com o julgamento de Primeira Instância, o sujeito passivo interpõe o presente Recurso Voluntário – fls. 872 a 885 – onde pede a decretação da nulidade ou a improcedência da autuação, reportando-se unicamente à infração imputada no item 2, nos seguintes termos:

- I. que a Decisão recorrida é contraditória, uma vez que afirma que a legislação estadual permite a presunção da não contabilização das operações mercantis, mas permitiu a revisão do lançamento, demonstrando a fragilidade contida nos elementos em que se arvora a autuação, revelando a inexatidão dos valores constantes no lançamento fiscal;
- II. que ao negar-se a perícia solicitada, contrariou-se o princípio da verdade real, além do princípio da ampla defesa e do contraditório, pois só a realização de perícia contábil seria capaz de demonstrar a existência de outras movimentações, sob pena de ocorrer bitributação, além do que as informações presentes na escrituração contábil apresentada na ação fiscal eram muito precárias, inservíveis, portanto, para a lavratura da exação;
- III. que deveria o autuante levar em consideração não apenas os poucos registros existentes, mas também outras informações complementares ou solicitar explicações do próprio contribuinte, já que as informações presentes na “frágil” escrituração fiscal do recorrente não refletem fielmente a sua movimentação financeira, não constituindo signo adequado para a quantificação da base de incidência dos ICMS;
- IV. que na contabilidade da empresa não existiam registros de mercadorias devolvidas ou avariadas e não postas em circulação, não podendo, assim, o autuante utilizar como base de cálculo apenas as informações presentes no livro Caixa, uma vez que o próprio fiscal informa no Auto de Infração que muitas informações necessárias para a sua lavratura não foram prestadas;
- V. que em nenhum momento o autuante informou a existência de mercadorias avariadas ou devolvidas, o que se sabe bastante comum, mas é que diante das omissões apresentadas na lavratura do Auto de Infração é que se insurge o recorrente, já que nem sempre a aparente incompatibilidade entre o excesso de entradas em face das saídas é elemento suficiente para caracterizar a omissão de receitas, devendo sempre prevalecer a verdade real, para isso sendo necessário a realização de perícia contábil, já que somente através da adoção de procedimento específico de levantamento analítico de estoque estaria a Fazenda apta a asseverar a omissão de saída em lide, ao tempo que cita e transcreve decisões do Conselho de Contribuinte da Receita Federal que entende corroborar sua tese.
- VI. que, assim, conclui que a negativa da perícia pela JJF, além de ferir o princípio da verdade real, feriu o princípio da ampla defesa e do contraditório, devendo ser deferida a sua realização para a apuração da real existência da infração, para, assim, ser reformada a Decisão recorrida, declarando-se a nulidade da exigência fiscal.

A PGE/PROFIS, em seu opinativo às fl. 891, opina pelo Não Provimento do Recurso Voluntário, asseverando que da análise dos autos verifica-se que a tese recursal é frágil, na medida em que o levantamento de caixa foi feito a partir da escrita e dos documentos do contribuinte, tendo, por excesso de cautela e zelo, a Primeira Instância determinado diligencia para revisão do trabalho, e como o recorrente não traz qualquer elemento objetivo para alterar o trabalho fiscal, resta manter a autuação na forma julgada pela JJF.

## VOTO

Comungando com o opinativo da PGE/PROFIS nos autos, também entendemos que as razões recursais são insuficientes para modificar a Decisão recorrida.

Cinge-se o recorrente a arguir em preliminar a nulidade da exigência fiscal alegando existência de equívocos no levantamento fiscal, que seria demonstrado na perícia que solicita desde a peça defensiva, a qual, por ter sido indeferida pela JJF, teria cerceado seu direito de defesa.

Ora, inicialmente devemos consignar que na peça defensiva o sujeito passivo não apontou ou comprovou qualquer equívoco no trabalho fiscal que culminou com o lançamento da infração constante do item 1 da peça inicial da autuação, sequer anexando algum documento que pudesse comprovar a existência de tais equívocos, omissão que repetiu no seu Recurso Voluntário.

Coube, no entanto, à JJF, através de iniciativa do Relator do presente processo, analisando os documentos que embasaram a autuação, diligenciar à Assessoria Técnica deste Conselho de Fazenda – ASTEC – conforme fls. 822 e 823 dos autos – após consignar que *no levantamento realizado pelo autuante existem entradas de receitas lançadas no Caixa como despesas, a exemplo do “Movimento de Caixa” dos meses de janeiro e dezembro de 2005 e que não consta dos autos a comprovação de que o saldo final de Caixa dos exercícios de 2004, portanto inicial de 2005, seja zero* - para que fiscal estranho efetuasse os ajustes e correções necessárias, elaborando novo demonstrativo de débito, conforme Parecer ASTEC nº 0052010 – fls. 824 a 851 - da qual teve ciência o recorrente, e que importou em redução do *quantum* inicialmente lançado.

Assim, corretamente a JJF efetuou os ajustes necessários no levantamento fiscal, na busca da verdade material, através de diligência da qual teve ciência o sujeito passivo, sem que este se manifestasse, frise-se, embora regularmente intimado para tal, conforme comprovam os documentos de fls. 853 e 854. Portanto, a Primeira Instância plenamente obedeceu aos princípios da ampla defesa e do contraditório.

Por outro lado, como bem observou a JJF, a matéria objeto da autuação não exige conhecimento especializado específico de perito, entendimento que também comungamos e encampamos, o que importou em fundamento do indeferimento do pedido de perícia feito pelo contribuinte, e que encontra lastro no art. 147, inciso II, alínea “a”, o RPAF/BA, abaixo transcrito:

Ainda podemos registrar que é desprovida de lógica a alegação do recorrente de que a própria escrituração que apresentou ao autuante quando da ação fiscal é imprestável, argumento que não merece a mínima guarida, além do que o lançamento fiscal baseou-se na documentação entregue pelo contribuinte, conforme comprovam as declarações de fls. 07 e 08 dos autos e as fotocópias de tais documentos acostadas aos autos, o que possibilitou a reconstituição do seu livro Caixa.

Assim, por inexistir qualquer mácula que inquine de nulidade a exigência fiscal objeto de irresignação, bem como o Auto de Infração, rechaçamos a preliminar de nulidade arguida pelo recorrente.

Por sua vez, a peça recursal não traz qualquer argumentação de mérito, e como a infração imputada está perfeitamente lastreada nos demonstrativos acostados aos autos, mormente nos apresentados pela ASTEC na diligência solicitada pela Primeira Instância, em relação aos quais teve ciência o recorrente e não se manifestou contestando-os de forma pontual ou especificada, esta deve ser mantida na forma deliberada pela JJF.

Registre-se que a imputação trata-se de uma presunção, devidamente lastreada no art. 4º, §4º da Lei nº 7.014/96; presunção, no entanto, de natureza relativa, portanto podendo ser elidida pelo sujeito passivo, ônus do qual o mesmo não se desincumbiu, cingindo-se a apresentar defesa genérica e desprovida de robustez necessária para afastar a referida presunção legal.

Ante o exposto, votamos pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário, mantendo-se a Decisão recorrida para julgar PROCEDENTE EM PARTE o Auto de Infração epigrafado.

**RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 1<sup>a</sup> Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, NÃO PROVER o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou PROCEDENTE EM PARTE o Auto de Infração nº 207108.0010/08-3, lavrado contra ANDRÉIA PINTO LIRA DE JUAZEIRO (HENRIQUE ATACADO), devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de R\$74.483,38, acrescido das multas de 70% sobre R\$72.254,34 e 50% sobre R\$2.229,04, previstas no art. 42, III, I, “b”, item 3, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 28 de julho de 2011.

DENISE MARA ANDRADE BARBOSA – PRESIDENTE

SANDRA URÂNIA SILVA ANDRADE – RELATORA

CLAÚDIA MAGALHÃES GUERRA - REPR. DA PGE/PROFIS