

PROCESSO - A. I. N° 279505.0102/10-0
RECORRENTE - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECORRIDO - GASH INDUSTRIAL DE EPS LTDA.
RECURSO - RECURSO DE OFÍCIO – Acórdão 4^a JJF n° 0216-04/11
ORIGEM - INFRAZ INDÚSTRIA
INTERNET - 27/12/2011

2^a CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF N° 0424-12/11

EMENTA: ICMS. CONTA “CAIXA”. SALDO CREDOR. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES MERCANTIS NÃO CONTABILIZADAS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Restou comprovado que durante a fiscalização não foram apresentados os livros contábeis. Confronto dos valores financeiros despendidos com as compras de insumos com os das receitas de vendas resultaram em saldos credores. Não comprovada a ocorrência de outras receitas ou inexistência de desembolso por compras consideradas no período fiscalizado que pudessem desconstituir a presunção legal. Em diligência determinada pela primeira instância de julgamento deste CONSEF foram corrigidas inconsistências no levantamento fiscal que implicou na redução do débito. Infração parcialmente caracterizada. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVÍDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso de Ofício interposto contra julgamento, em Primeira Instância, do Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 17/06/2010 para exigir ICMS no valor de R\$537.120,24, acrescido da multa de 70%, em razão da omissão de saída de mercadorias tributáveis apurada através de saldo credor na conta caixa. Consta, na descrição dos fatos que os valores das compras de mercadorias registradas nos livros fiscais próprios, seguida e substancialmente apresenta valor maior que o das vendas, fato que se escriturado no livro caixa denota saldo credor em vários meses dos exercícios de 2005 a 2009; que o levantamento foi efetuado através dos livros e das notas fiscais de entrada e saídas de mercadorias; que o contribuinte não atendeu às intimações de solicitações dos livros diário, razão e caixa, além de balancetes e documentos comprobatórios de despesas e outras receitas.

Em razão de desoneração do imposto lançado, a JJF interpôs Recurso de Ofício nos termos do artigo 169, inciso I, alínea “a”, item 01, do RPAF/99. O contribuinte interpôs Recurso Voluntário contra a Decisão de primeira instância.

Conforme dados dos documentos constantes dos autos, o contribuinte impugnara o lançamento de ofício às fls. 155 a 175, o autuante prestara informação fiscal às fls. 184 e 185 mantendo a autuação.

A 4^a JJF convertera o processo em diligência à fl. 789, solicitando que o autuante refizesse os demonstrativos originais considerando o saldo devedor apurado no fim do exercício; concedesse o crédito presumido previsto na legislação em relação ao período em que o contribuinte esteve enquadrado como empresa de pequeno porte - EPP do regime simplificado SimBahia, e corrigisse datas de ocorrências. Em atendimento à diligência o autuante juntou as planilhas refeitas de fls. 192/202, reduzindo o débito originalmente lançado de R\$537.120,24 para R\$461.126,43, conforme

demonstrativo de débito à fl. 202. A Inspetoria Fazendária intimou o contribuinte para tomar conhecimento da informação fiscal, conforme documento de fl. 208, fornecendo cópias dos demonstrativos refeitos e reabrindo o prazo de impugnação ao lançamento de ofício, e o contribuinte manteve-se silente durante o transcurso do prazo concedido.

A 4ª JJF, em Decisão unânime, julgou Procedente em Parte o Auto de Infração no valor de R\$461.126,43 conforme resultado da revisão realizada pelo autuante. Em relação à desoneração realizada, em seu voto assim se expressou o ilustre Julgador de Primeira Instância:

(...)

Constatou que a acusação apontada é de omissão de saída de mercadorias tributáveis apuradas através de saldo credor da conta caixa, tendo sido indicado como infringido o art. 2º, §3º do RICMS/BA (art. 4º, §4º da Lei 7.014/96) que trata de omissão de saídas de mercadorias a título de presunções, inclusive a de saldo credor da conta caixa. Por sua vez, a base de cálculo foi apurada nos demonstrativos juntados acostados às fls. 18 a 22.

(...)

Ressalto que no sentido de corrigir inconsistências contidas no Auto de Infração, o CONSEF determinou a realização de diligência, cujo resultado foi cientificado ao autuado reabrindo o prazo de defesa (trinta dias), não tendo o mesmo se manifestado no prazo legal concedido.

No mérito, o recorrente argumentou que deveria ter sido desencadeado um roteiro de auditoria de estoques para apurar possíveis omissões de entradas ou de saídas de mercadorias e que a exigência do imposto por meio de presunção é ilegal e inconstitucional.

Cabe esclarecer que o roteiro de auditoria de estoques tem como objetivo aferir a regularidade ou irregularidade na movimentação física dos estoques. O ponto de partida são as quantidades registradas do estoque inicial, adicionando as quantidades que deram entrada no estabelecimento e deduzindo as saídas e o estoque final para apurar as saídas reais que comparado com as quantidades que deram saídas no período fiscalizado mediante a emissão de documento fiscal, pode apurar regularidade na movimentação dos estoques ou omissão de entrada ou de saída de mercadorias.

Não é o caso da situação presente, que foi aplicado o roteiro de auditoria de caixa. A conta caixa é de natureza devedora, logo afere as disponibilidades financeiras da empresa e não dos estoques. Toma-se como base o saldo inicial da conta caixa (ou caixa e bancos), adiciona-se as entradas de Recursos financeiros que deram ingresso no estabelecimento e deduz-se os valores financeiros que deram saída do estabelecimento fiscalizado. Caso apurado saldo credor do caixa, é exigido o ICMS correspondente por presunção legal (art. 4º, §4º da Lei 7.014/96) de que o valor do saldo credor apurado representa receitas não contabilizadas, sendo facultado ao contribuinte comprovar a improcedência da presunção.

No caso concreto, verifico que conforme dados cadastrais constantes do banco de dados da Secretaria da Fazenda (fl. 152) o estabelecimento fiscalizado esteve na condição de Empresa de Pequeno Porte (SIMBAHIA) até 31/03/05, passando a apurar o ICMS pelo regime normal a partir do dia 01/04/05 até 31/03/10. Logo, em todo o período fiscalizado (2005 a 2009) a empresa estava obrigada a escriturar o livro Caixa (como EPP/SIMBAHIA) e Diário (Regime normal do ICMS – Lucro Presumido ou Real do Imposto de Renda) para comprovar sua movimentação financeira.

Entretanto, a cópia da intimação à fl. 10 e Termos de Arrecadação (fls. 180/182) demonstram que só foram entregues à fiscalização os livros e documentos fiscais (Registro de Entrada, Saída, Apuração de ICMS, Registro de Inventário, Termo de Ocorrência e notas fiscais de entradas e saídas). A troca de email entre o autuante e a empresa fiscalizada (fls. 9 a 16) demonstra que os livros contábeis foram cobrados inconsistentemente, tendo no dia 26/03/03 a empresa declarado (fl. 12) que “não temos livro de Caixa e nem livro Razão, e, nosso contador informou que precisa de pelo menos [menos] 30 dias para fazer estes livros...”.

Conforme indicado na descrição dos fatos do Auto de Infração, diante da não apresentação dos livros Caixa, Diário/Razão por parte da empresa, a fiscalização identificou que os livros fiscais (Registro de Entrada e Saída) do período fiscalizado denotam valores de vendas substancialmente inferiores aos das compras na maioria dos meses.

Nos demonstrativos elaborados pela fiscalização (fls. 18/22) os valores mensais das compras registradas no livro Registro de Entrada e transportados para o livro de Registro de Apuração do ICMS (RAICMS) foram considerados como saídas financeiras pelo pagamento e os valores das vendas registrados mensalmente no livro Registro de Saída de Mercadorias foram considerados como de ingressos de Recursos financeiros decorrente de vendas. Nos meses em que os valores decorrentes das vendas superaram os desembolsos financeiros dos pagamentos das compras, o saldo remanescente foi transportado e somado às vendas do mês

seguinte. Logo, os saldos credores apurados na conta caixa configuram omissão de saída de mercadorias tributáveis apurados por meio de presunção legal de acordo com o disposto no art. 2º, §3º do RICMS/BA.

Portanto, não tendo o impugnante apresentado os livros contábeis (Caixa/Diário/Razão) durante a fiscalização, caberia a ele juntar com a defesa livros contábeis (Caixa, Diário ou Razão) fazendo acompanhar-se dos documentos de suporte dos lançamentos que comprovassem a entradas de outros Recursos financeiros além dos decorrentes de vendas de mercadorias que foram considerados pela fiscalização (a exemplo de empréstimos bancários, recebimentos de juros, ...) para demonstrar a improcedência da presunção (saldo credor).

Da mesma forma, poderia comprovar por meio de documentos fiscais e contábeis, as datas efetivas de desembolso pelos pagamentos das compras registradas nos livros fiscais que foram considerados pela fiscalização e das receitas de vendas, tudo isso como facultado na lei (art. 4º, §4º da Lei 7.014/96). Como nada foi apresentado, constitui mera negativa de cometimento da infração, o que em conformidade com o disposto no art. 143 do RPAF/99 não desonera o autuado da responsabilidade pelo pagamento do imposto.

Ressalto que os Acórdãos JJF N° 0523/01 e JJF N° 2016-01/01 são servem de fundamentos para a situação presente, tendo em vista que a desconstituição dos créditos exigidos a título de presunção naquelas decisões decorreu de comprovação “perdas normais ocorridas em beneficiamentos de mercadorias” e de “contabilização de todos os documentos fiscais” conforme ementas às fls. 168/169, diferente da situação presente em que não foi trazido ao processo qualquer elemento que desconstituísse a acusação da omissão de saída decorrente de saldo credor.

Por fim, embora a defesa não tenha apontado inconsistências no levantamento fiscal, em atendimento à diligência determinada pelo CONSEF, foram refeitos os demonstrativos originais, tendo sido:

- A) concedido o crédito presumido de 8% (art. 408, S §1º do RICMS/BA) no período de janeiro a março/05 quando a empresa apurava o ICMS pelo regime simplificado (SIMBAHIA) na condição de Empresa de Pequeno Porte (fl. 192);
- B) corrigidas as datas de ocorrências de 31/01/05 e 28/02/05 com datas de vencimentos respectivas de 31/01/05 e 28/02/05 e datas de vencimentos de 09/02/05 e 09/03/05 no Auto de Infração e Demonstrativo de débito refeito (fls. 198/201) cujo levantamento fiscal foi feito corretamente no demonstrativo à fl. 18 e transportada de forma errada para o Auto de Infração (fl. 1);
- C) considerado no roteiro da auditoria do caixa refeito à fl. 192 o valor de R\$1.250,00 do saldo inicial da conta caixa informada na DME pelo estabelecimento autuado de acordo com a cópia à fl. 191 Em função da não apresentação do Livro Caixa, Diário/Razão;
- D) inserido no roteiro da auditoria do caixa no exercício de 2009 (fl. 196) o valor de R\$1.024.094,21 do saldo devedor apurado em 31/12/08 (fl. 195), o que resultou na eliminação dos valores exigidos naquele exercício de R\$44.184,18 (vide dd. às fls. 22 e 196).

Como apreciado anteriormente, após feitas as correções determinadas pelo CONSEF, conforme disposto no art. 18, §1º do RPAF/BA, o autuado foi cientificado, o que reduziu o débito de R\$537.120,24 para R\$461.726,43 e não contestou o seu resultado no prazo legal concedido.

Pelo exposto, concluo que não foi aplicado roteiro de auditoria de estoques pela fiscalização para apurar possíveis omissões de saída de mercadorias como alegou o recorrente e sim roteiro de auditoria de caixa. Os saldos credores foram apurados pela fiscalização nos demonstrativos às fls. 18/22, refeito às fls. 192/196, tomando como base os valores despendidos pelas compras que se revelaram muitos superiores ao das receitas das vendas registradas no período fiscalizado. Os saldos credores apurados constituem prova suficiente de omissão de saída de mercadorias e como se fundamentam em valores registrados nos livros fiscais do estabelecimento autuado e não foram apresentados os livros contábeis, nem durante a fiscalização, nem juntado com a defesa, caberia ao impugnante apresentar elementos que comprovasse a improcedência da presunção, fato que não ocorreu, motivo pelo acato o demonstrativo de débito refeito pelo autuante às fls. 200/201, e considero devido o valor de R\$461.726,43.

Diante do exposto, voto pela PROCEDÊNCIA EM PARTE do Auto de Infração.

Constam, nos autos do processo, documentos referentes a arquivamento de Recurso Voluntário intempestivo.

Na assentada da sessão de julgamento, o ilustre Conselheiro Carlos Henrique Jorge Gantois pediu vistas do processo, tendo sido o seu julgamento regularmente adiado para a sessão seguinte, quando então o nobre Conselheiro pronunciou-se confirmando a intempestividade do Recurso Voluntário interposto, sinalizando que, entretanto, restará ao contribuinte, se assim

entender, e observados os requisitos normativos pertinentes, apelar para o controle da legalidade junto à PGE/PROFIS.

VOTO

Trata-se de Recursos de Ofício contra Decisão de primeira instância que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração.

Não merece reparo a Decisão recorrida.

O ilustre Relator de primeira instância detalhou, com maestria, os dados dos livros fiscais que levaram ao cálculo da omissão de pagamento de ICMS apurada, a exemplo dos valores mensais das compras registradas no livro Registro de Entrada, que foram transportados para o livro de Registro de Apuração do ICMS, tendo sido estes considerados como saídas financeiras pelo pagamento, e os valores das vendas que estavam registrados mensalmente no livro Registro de Saída de Mercadorias, também pelo próprio contribuinte, e que foram considerados como valores de ingressos de Recursos financeiros decorrente de vendas. Foi explicado que “*nos meses em que os valores decorrentes das vendas superaram os desembolsos financeiros dos pagamentos das compras, o saldo remanescente foi transportado e somado às vendas do mês seguinte. Logo, os saldos credores apurados na conta caixa configuram omissão de saída de mercadorias tributáveis apurados por meio de presunção legal de acordo com o disposto no art. 2º, §3º do RICMS/BA.*”

Tal como constatado ao longo dos autos deste processo, o contribuinte não apresentou os livros contábeis (Caixa/Diário/Razão) durante a fiscalização, e nem em sede de impugnação. Também não juntou documentos que dessem suporte a lançamentos que comprovassem a entradas de outros Recursos financeiros, além dos decorrentes de vendas de mercadorias que foram considerados pela fiscalização. Poderia ter juntado, tal como exposto pelo digno Relator da primeira instância, documentos que comprovassem a movimentação bancária relativa empréstimos bancários, dentre outros, para demonstrar a improcedência da presunção de saldo credor de caixa, mas assim também não procedeu. Também poderia ter comprovado a existência de datas efetivas de desembolso por pagamentos das aquisições cujas entradas estavam registradas no livro Registro de Entradas, mas assim também não agiu. Portanto, não elidiu a presunção.

Contudo, diante da observação, pela Junta de Julgamento Fiscal, da existência de inconsistências sanáveis no levantamento fiscal realizado, foi determinada a realização de diligência, relatada no voto do Relator de primeira instância, e cujo detalhamento transcrevo, pela objetividade que apresenta:

“(…)

Por fim, embora a defesa não tenha apontado inconsistências no levantamento fiscal, em atendimento à diligência determinada pelo CONSEF, foram refeitos os demonstrativos originais, tendo sido:

E) concedido o crédito presumido de 8% (art. 408, S §1º do RICMS/BA) no período de janeiro a março/05 quando a empresa apurava o ICMS pelo regime simplificado (SIMBAHIA) na condição de Empresa de Pequeno Porte (fl. 192);

F) corrigidas as datas de ocorrências de 31/01/05 e 28/02/05 com datas de vencimentos respectivas de 31/01/05 e 28/02/05 e datas de vencimentos de 09/02/05 e 09/03/05 no Auto de Infração e Demonstrativo de débito refeito (fls. 198/201) cujo levantamento fiscal foi feito corretamente no demonstrativo à fl. 18 e transportada de forma errada para o Auto de Infração (fl. 1);

G) considerado no roteiro da auditoria do caixa refeito à fl. 192 o valor de R\$1.250,00 do saldo inicial da conta caixa informada na DME pelo estabelecimento autuado de acordo com a cópia à fl. 191 Em função da não apresentação do Livro Caixa, Diário/Razão;

H) inserido no roteiro da auditoria do caixa no exercício de 2009 (fl. 196) o valor de R\$1.024.094,21 do saldo devedor apurado em 31/12/08 (fl. 195), o que resultou na eliminação dos valores exigidos naquele exercício de R\$44.184,18 (vide dd. às fls. 22 e 196).

Como apreciado anteriormente, após feitas as correções determinadas pelo CONSEF, conforme disposto no art. 18, §1º do RPAF/BA, o autuado foi cientificado, o que reduziu o débito de R\$537.120,24 para R\$461.726,43 e não contestou o seu resultado no prazo legal concedido.”

Em razão da necessidade das correções explicitadas, o valor do débito originalmente lançado no Auto de Infração foi reduzido, tendo sido esta a causa do Recurso de Ofício.

Por tudo quanto exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício interposto, para declarar mantida a Decisão recorrida, que julgou PROCEDENTE EM PARTE o Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2^a Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, NÃO PROVER o Recurso de Ofício apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou PROCEDENTE EM PARTE o Auto de Infração nº 279505.0102/10-0, lavrado contra GASH INDUSTRIAL DE EPS LTDA., devendo ser intimado o recorrido para efetuar o pagamento do imposto no valor de R\$461.726,43 acrescido da multa de 70% prevista no art. 42, III, da Lei nº 7.014/96, em redação vigente à época dos fatos geradores da obrigação tributária, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 12 de dezembro de 2011.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA - PRESIDENTE

OSMIRA FREIRE DE CARVALHO RIBEIRO DA SILVA – RELATORA

ROSANA MACIEL BITTENCOURT PASSOS - REPR. DA PGE/PROFIS