

A. I. Nº. - 196900.1001/13-2
AUTUADO - TOPMIXX ATACADO MATERIAL PARA CONSTRUÇÃO LTDA.
AUTUANTES - JOSÉ MARIA MATOS MONTALVAN ESTEVES
ORIGEM - INFRAZ JEQUIÉ
INTERNET - 27/11/2014

3^a JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0249-03/14

EMENTA: ICMS. CONTA “CAIXA”. SUPRIMENTO DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES MERCANTIS NÃO CONTABILIZADAS. NULIDADE. Aplicada metodologia de cálculo em desacordo com as normas do Simples Nacional. A fiscalização desconsiderou a condição do autuado de optante pelo Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuintes devidos por Microempresa e Empresa de Pequeno Porte - Simples Nacional. A imputação deveria ser apurada com aplicação do sistema AUDIG de fiscalização específico para apurar irregularidades cometidas por contribuintes optantes pelo SIMPLES NACIONAL. Neste caso, diante da inadequação do roteiro de fiscalização adotado, resta configurada a inexistência no lançamento tributário dos elementos suficientes para se determinar com segurança e liquidez, a infração, com base no art. 18, inciso IV, alínea “a”, do RPAF-BA/99, impõe-se a nulidade da autuação. Auto de Infração NULO. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Auto de Infração, lavrado em 30/09/2013 para exigir o imposto no valor de R\$11.169,71, acrescido da multa de 150%, pela falta de recolhimento do ICMS em razão de saídas de mercadorias sem emissão de documentos fiscais e escrituração na contabilidade, presumida pela constatação de suprimento de caixa sem a comprovação da origem do numerário, demonstrado pela existência de saldo credor na conta caixa, (infração 17.03.07), nos meses de junho julho de 2010 e janeiro e fevereiro de 2011.

O impugnante apresenta defesa, fls. 38 a 44, alinhando as ponderações a seguir resumidas.

Em suas considerações preliminares destaca que observando que toda regra comercial permite que haja forma de pagamento a vista ou a prazo. Esclarece que o simples fato da emissão da nota fiscal eletrônica, não quer dizer que o objeto da operação já tenha sido pago, mas sim, que a transferência de propriedade foi alterada.

Afirma que o levantamento fiscal contém erros que acarretaram o lançamento de impostos, bem como bitributação. Salienta que na maior parte das infrações o levantamento foi feito em dissonância aos registros contábeis, documentação fiscal e em desrespeito ao Princípio da Legalidade. Remata assinalando que de tudo isto decorre está sendo cobrada de impostos já pagos e impostos indevidos.

Ao cuidar do mérito observa que o ICMS é tributo previsto no art. 155, inciso II da CF/88, de competência dos Estados e Distrito Federal, que tem como fato gerador a circulação de mercadorias e serviços de transporte interestadual e de comunicação.

Ressalta que o fato gerador do imposto, no que diz respeito à autuação, é a circulação de mercadoria. Frisa que não se tributa a mercadoria, mas a operação relativa à circulação de

mercadorias. Explica que para ocorrer o fato gerador do ICMS necessariamente deverá existir em plano de fundo um negócio jurídico de compra e venda, com a transferência do domínio, posse e titularidade da coisa, ou seja, deve haver a tradição da mercadoria.

Traz a colação ensinamentos do jurista, Roque Carrazza, para corroborar sua tese de que somente o valor da mercadoria integra a base de cálculo do ICMS, devendo ser excluídos os eventuais encargos acrescidos ao preço quando se tratar de operações à prazo.

Explica que no levantamento fiscal o autuante deixou de segregar, o que se refere ao valor da mercadoria (hipótese de incidência do ICMS) e o que são acréscimos ao preço em decorrência de juros de financiamento (hipótese de incidência do IOF), incorrendo num indevido alargamento da base de cálculo do ICMS em ofensa ao Princípio da Legalidade.

Salienta que o autuante não considerou as regras contábeis previstas na Lei nº 6.404/76, que determina os procedimentos de escrituração dos livros. Afirma que o levantamento fiscal não se fundamenta nos registros contábeis e fiscais que mantém em perfeita consonância com a Lei, daí porque há diversos equívocos no Auto de Infração.

Assevera que, por lhe imputar *bis in idem* e cobrar de imposto de indevido, é forçoso concluir que o Auto de Infração padece de vícios de nulidade, ou, na melhor das hipóteses, acaso de cogite de nova diligência ou revisão do lançamento, de improcedência de diversas infrações.

Depois de reproduzir a acusação fiscal, observa que não há saldo credor de caixa no período fiscalizado. Assevera que este fato fica comprovado pelos registros contidos na escrita fiscal/contábil (Razão de nº 7 e 8), os quais diz anexar.

Ressalta que o autuante cometeu diversos equívocos no levantamento, acarretando *bis in idem* e cobrança de imposto de indevido.

Resume os equívocos nos seguintes termos:

- 1) Destaca que as aquisições de seu ativo imobilizado realizadas por meio de operações a prazo e financiadas pelo Cartão do Banco Nacional de Desenvolvimento - BNDES e por outras instituições financeiras, fls. 43 e 44 e 46 a 76. Sustenta que, pó isso, o valor das notas fiscais não corresponde à saída do caixa no mês da compra;
- 2) Frisa que, como as aquisições foram financiadas, lançou mês a mês o valor das parcelas pagas, as quais contém acréscimos de juros de financiamento, o que por vedação constitucional não é fato gerador de ICMS, daí que o autuante indevidamente alargou a base de cálculo do imposto, considerando a base de cálculo do IOF como fato gerador do ICMS;
- 3) Ressalta que o autuante incorreu em *Bis in idem*, posto que lançou o valor da nota fiscal com o preço à vista da mercadoria, e lançou também o valor das parcelas pagas durante o período fiscalizado do financiamento destas mesmas mercadorias, encontrando aí um enorme saldo credor, o que lhe fez concluir, equivocadamente, que foi omitida saída de mercadorias;
- 4) Salienta que o autuante ainda considerou a transferência de mercadorias para uso e consumo e a sua devolução de compras como pagamentos, e consequentemente, creditou estes valores como fato gerador de ICMS, cobrando imposto indevido.

Reafirma que apresenta planilha, fls. 43 e 44 para demonstrar quais aquisições foram financiadas, resumindo as operações arroladas no levantamento fiscal, conforme documentação que anexa às fls. 46 a 76.

Assevera que o autuante incluiu no levantamento fiscal lançamento em duplicidade, alargando a base de cálculo do imposto, além de apontar fato gerador não ocorrido.

Sustenta, com base em seu arrazoado e na documentação que anexa, ser claro que a autuação não procede, e que contraria a hipótese de incidência do ICMS contida no art. 155, inciso II da CF/88, além de ferir o Princípio da Legalidade e vedação ao *Bis in Idem*.

Conclui requerendo a improcedência do Auto de Infração.

O autuante apresenta informação fiscal, fls. 80 a 84, na qual depois de sintetizar as alegações da defesa articula as seguintes argumentações em face das razões de defesa

Em relação às alegações da defesa 1 e 3, fl. 42 e 43, que tratam de aquisições de ativo imobilizado decorrente de operações a prazo financiadas pelo Cartão do BNDES, afirma que assiste razão parcial ao impugnante. Informa que lançou o valor das compras citadas, pelo valor integral à vista, conforme constam nas Notas Fiscais de aquisição e, posteriormente, também computou o valor dos pagamentos das parcelas, relativas aos financiamentos. Sustenta que, por isso, lançou a Crédito em duplicidade na conta Caixa, no “*Demonstrativo A - Movimento Mensal de Caixa*”. Afirma que para corrigir o equívoco cometido elaborou e juntou a esta Informação Fiscal, novo “*Demonstrativo A - Movimento Mensal de Caixa*”, acatando as alegações pertinentes do contribuinte, realizando lançamentos de ajuste lançando a Débito da conta Caixa, os valores relativos aos financiamentos contratados, de modo a anular um dos lançamentos a Crédito realizados originalmente na conta Caixa. Arremata explicando que o equívoco foi cometido em virtude de o contribuinte não ter apresentado, à época da fiscalização, as cópias dos contratos de financiamento, só os apresentando, nesta oportunidade, após intimação, fl.167.

Assinala que, tendo sido apresentadas cópia dos contratos de financiamentos, efetuou a correlação com os valores das aquisições e as referidas Notas Fiscais constantes do Demonstrativo do autuado, fl. 43, e reconstituiu o “*Demonstrativo A - Movimento Mensal de Caixa*”, lançando a Débito da conta Caixa os valores financiados, cuja operação financeira foi comprovada, nos seguintes termos:

- a) Nota Fiscal nº 82223, no valor de R\$92.213,25. Pontua que constatou a regularidade do Contrato de abertura de Crédito Fixo BNDES-PSI, junto ao Banco Mercedes Benz, no valor de **R\$92.213,25**, e lançou esse valor financiado a Débito da conta Caixa, para anular o valor a Crédito lançado na aquisição do bem;
- b) Nota Fiscal nº 82223, no valor de R\$73.936,75. Relata que constatou a regularidade do Contrato de abertura de Crédito Fixo BNDES-PSI, junto ao Banco Mercedes Benz, no valor de R\$51.506,50, e lançou esse valor financiado a Débito da conta Caixa, para anular o valor a Crédito lançado na aquisição do bem, fls. 113 a 164;
- c) Diz que manteve, conforme consta no Demonstrativo original, no valor de R\$73.936,75, lançado no “*Demonstrativo A - Movimento Mensal de Caixa*”, fl. 21, tendo em vista a quitação do Empréstimo junto à Mercedes Benz, no Valor de R\$73.936,75, conforme documentação anexa a esta Informação Fiscal.
- d) Nota Fiscal nº 110.025, no valor de R\$168.280,00. Frisa que manteve lançamento original mantido, tendo em vista que não foi apresentado comprovante de financiamento referente a esse valor e Nota Fiscal;
- e) Nota Fiscal nº 24582, no valor de R\$190.000,00. Registra que constatou a regularidade do Contrato de abertura de Crédito junto ao Banco Bradesco, no valor de R\$171.000,00, e por isso, lançou esse valor financiado a Débito da conta Caixa, para anular o valor a Crédito lançado na aquisição do bem;
- f) Nota Fiscal nº 125.904, no valor de R\$99.333,00. Menciona que constatou a regularidade do Contrato de abertura de Crédito Fixo BNDES-PSI, junto ao Banco Volkswagen, no valor de R\$79.466,40, e lançou esse valor financiado a Débito da conta Caixa, para anular o valor a Crédito lançado na aquisição do bem;
- g) Nota Fiscal nº 126.486, no valor de R\$99.333,00. Cita que constatou a regularidade do Contrato de abertura de Crédito Fixo BNDES-PSI, junto ao Banco Volkswagen, no valor de R\$79.466,40 e lançou esse valor financiado a Débito da conta Caixa, para anular o valor a Crédito lançado na aquisição do bem;

- h) Nota Fiscal nº 173.803, no valor de R\$179.238,00. Afirma que constatou a regularidade do Contrato de abertura de Crédito Fixo BNDES-PSI, junto ao Banco Volkswagen, no valor de R\$143.390,40, e lançou esse valor financiado a Débito na conta Caixa, para anular o valor a Crédito lançado na aquisição do bem;
- i) Nota Fiscal nº 28.461, no valor de R\$100.613,52. Diz que manteve o valor original lançado, tendo em vista que, embora tenha apresentado cópia ‘Termo de Adesão ao regulamento do Cartão BNDES’ e da “Consultas - Compras Parceladas - BNDES, do Sistema de Informações do Banco do Brasil”, os documentos apresentados não estavam assinados;
- j) Nota Fiscal nº 30.663, no valor de R\$63.617,40. Afirma que manteve o valor original lançado, tendo em vista que, embora tenha apresentado cópia “Termo de Adesão ao regulamento do Cartão BNDES” e da “Consultas - Compras Parceladas - BNDES, do Sistema de Informações do Banco do Brasil”, os documentos apresentados não estavam assinados.

Ressalta não ter qualquer procedência a alegação contida no item 2 da defesa, visto que para efeito de apuração do saldo credor na conta Caixa, não importa a destinação do pagamento. Para efeito da presunção legal, estabelecida no art. 4º, §4º, inciso I, da Lei nº 7.014/96, o que importa é a origem do numerário utilizado para efetivar o pagamento. Assevera que, quando é constatado saldo Credor na conta Caixa, como no caso presente, deve o contribuinte contrapor a alegação do fisco, justificando a origem legal do numerário utilizado para o pagamento, no caso o pagamento do IOF. Sustenta que, não comprovado pelo defendant, fica caracterizado que realizou o pagamento com recursos mantidos à margem da escrituração (*Caixa 2*), alimentado, por sua vez, pelos recursos obtidos através das vendas de mercadorias sem as correspondentes emissões dos documentos fiscais de referência, nos termos estabelecidos pela presunção legal.

Destaca que, em relação à alegação 4, a defesa deixa de informar quais os eventos e valores justificam as suas alegações. Sustenta que, diante de tal fato, só me resta declarar que tais fatos não ocorreram, pois, em momento algum foram lançados valores relativos às devoluções e transferências, nos moldes indicados pela defesa.

Conclui informando que contemplou as alegações do impugnante que considerou pertinente que consolidou no novo demonstrativo de débito, “Demonstrativo C1 - Demonstrativo da Falta de Pagamento Sobre o Faturamento - Simples Nacional”, fl. 85, reduzindo o valor da autuação para R\$4,70.

Conclui requerendo a procedência parcial do Auto de Infração.

Consta à fls. 169 e 170, intimação ao autuado para tomar ciência da informação fiscal, no entanto, não houve manifestação no prazo regulamentar

VOTO

O Auto de Infração cuida da exigência a multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de R\$11.169,71, acrescido da multa de 150%, sob a acusação de falta de recolhimento do ICMS em razão de saídas de mercadorias sem emissão de documentos fiscais e escrituração na contabilidade, presumida pela constatação de suprimento de caixa sem a comprovação da origem do numerário, demonstrado pela existência de saldo credor na conta caixa.

De acordo com os demonstrativos acostados aos autos “Reconstituição da Conta Caixa”, fls. 07 a 020, “Movimento Mensal de Caixa”, fls. 021 a 030, a apuração dos desembolsos com aquisição de mercadorias foi efetuada com base em Notas Fiscais Eletrônicas.

Consta dos autos às fls. 73 a 75 e no sistema INC-SEFAZ que o impugnante autua como de microempresa desde 01/07/2007, quando fez opção pelo Simples Nacional, portanto, opera na condição de empresa optante do Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuintes devidos por Microempresa e Empresa de Pequeno Porte - Simples Nacional.

A apuração das irregularidades cometidas por empresas regidas pelo Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuintes devidos por Microempresa e Empresa de Pequeno Porte - Simples Nacional, se submetem aos ditames da Lei Complementar 123/06, por se tratar de regime tributário especial e específico que estabelece um tratamento diferenciado e favorecido a ser dispensado às microempresas e empresas de pequeno porte no âmbito dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, mediante regime único de arrecadação, inclusive obrigações acessórias.

Logo, a fiscalização de contribuintes submetidos ao Simples Nacional requer a aplicação de sistema específico de fiscalização para evitar insegurança na constituição do crédito tributário. E neste caso, consoante roteiro e sistema de auditoria AUDIG especialmente desenvolvido para esse fim, o imposto devido em cada mês deveria ser apurado, mediante aplicação deste roteiro de auditoria, apurando-se os movimentos de numerários e calculando-se a Receita Real para ser comparada com a receita informada pelo contribuinte no PGDAS.

O sistema AUDIG além de emitir diversos relatórios específicos para cada etapa da apuração, determina com exatidão a alíquota aplicada em cada período de considerando a receita global da empresa, ou seja, a receita omitida adicionada à receita declarada pelo contribuinte, e não serão computadas para o cálculo do ICMS as vendas de mercadorias sujeitas à substituição tributária, valor esse que será apurado no momento da segregação da receita, conforme previsto no o §4º do art. 18 da Lei Complementar 123 de 14/12/2006.

Convém salientar que no levantamento fiscal, devem ser adicionadas às vendas declaradas os valores das diferenças apuradas no “levantamento de caixa” e não declaradas pelo contribuinte nos respectivos meses, encontrando-se a receita total. Ademais, o §4º do art. 18 da LC 123 de 14/12/2006, estabelece que devem ser destacadas, para fins de pagamento do imposto relativo ao Simples Nacional: *i*) as receitas decorrentes da revenda de mercadorias; *ii*) as receitas decorrentes da venda de mercadorias industrializadas pelo contribuinte; *iii*) as receitas decorrentes da prestação de serviços, bem como a de locação de bens móveis; *iv*) as receitas decorrentes da venda de mercadorias sujeitas a substituição tributária; *v*) as receitas decorrentes da exportação de mercadorias para o exterior, inclusive as vendas realizadas por meio de comercial exportadora ou do consórcio previsto na referida Lei Complementar. Portanto, deve ser efetuada análise dos documentos do autuado, relativos ao Simples Nacional, bem como os dados constantes na Declaração Anual do Simples Nacional - DASN.

No caso em exame, nos moldes como foi apurado o débito nesta infração, resta patente a inadequação da metodologia de cálculo trazendo incerteza quanto ao valor efetivamente devido, ficando caracterizado que o lançamento foi efetuado em desacordo com as normas que regem a matéria. Assim, inaplicável é hipótese prevista no do §1º do art. 18 do RPAF-BA/99, ante a impossibilidade de saneamento por meio de diligência, uma vez que não se trata de eventual incorreção ou omissão e nem de não-observância de exigências meramente formais contidas na legislação.

Em suma, diante da inadequação do roteiro de fiscalização adotado, concluo que se afigura explicitamente demonstrada a falta certeza do valor apurado como devido no lançamento de ofício, ora em lide. Configurando-se, portanto, inequívoca a ausência de elementos suficientes para ser determinada, com segurança e liquidez a infração, impondo-se com alicerce no art. 18, inciso IV, alínea “a”, do RPAF-BA/99, a nulidade da autuação.

Represento à autoridade competente para instaurar novo procedimento fiscal a salvo da falha apontada, conforme art. 156, do RPAF-BA/99.

Pelo acima exposto, voto pela NULIDADE do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar NULO o Auto de Infração nº 196900.1001/13-2, lavrado contra TOPMIXX

ATACADO MATERIAL PARA CONSTRUÇÃO LTDA., devendo a repartição fazendária avaliar a possibilidade de renovação do procedimento fiscal, a salvo das falhas aqui apontadas, respeitado o prazo decadencial.

Sala das Sessões do CONSEF, 11 de novembro de 2014.

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA - PRESIDENTE

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - RELATOR

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS - JULGADORA