

A. I. Nº - 097689.0006/16-1
AUTUADO - J. R. DE JESUS DE CANSANÇÃO - EPP
AUTUANTES - RAIMUNDO OLIVEIRA MASCARENHAS e ISRAEL PINTO DA SILVA
ORIGEM - INFAZ SERRINHA
PUBLICAÇÃO - INTERNET 05.06.2019

2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0083-02/19

EMENTA: ICMS. 1. CONTA “CAIXA”. SALDOS CREDORES. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES MERCANTIS NÃO CONTABILIZADAS. LANÇAMENTO 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 menos que o contribuinte prove a insubsistência da presunção. Diligência realizada pelos autuantes reduziu o valor lançado. Infração parcialmente elidida. **2.** SIMPLES NACIONAL. RECOLHIMENTO A MENOR. ERRO NA INFORMAÇÃO DA RECEITA E/OU ALÍQUOTA APLICADA A MENOR. Autuação realizada a partir de dados fornecidos pelo contribuinte, o qual, em sede de diligência comprovou ser devido parcela menor do que a originalmente lançada, motivo pelo qual foi reduzido o valor lançado. Infração parcialmente subsistente. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração ora apreciado foi lavrado em 31 de março de 2016 e refere-se à cobrança de crédito tributário no valor de R\$17.809,16 além de multas, pela constatação das seguintes infrações:

Infração 01. **17.03.07.** Deixou de recolher o 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, ocorrência constatada nos meses de março a setembro e novembro de 2012, março, maio, agosto, outubro e novembro de 2013, junho a dezembro de 2014, totalizando R\$15.552,37, bem como multa de 150%.

Infração 02. **17.02.01.** Efetuou recolhimento a menor de ICMS declarado referente ao Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte – Simples Nacional, implicando, desta forma, em não recolhimento de parte do ICMS, devido a erro na informação da receita e/ou de alíquota aplicada a menor, no período de janeiro, março a dezembro de 2012, janeiro a setembro e dezembro de 2013, janeiro a dezembro de 2014, no montante de R\$2.256,79, além da multa de 75%.

A empresa autuada apresentou impugnação ao lançamento constante à fl. 39, onde assevera não proceder a autuação, na infração 01, diante do fato de, na forma de cópias dos livros Caixa, que comprovariam ser os saldos ali apresentados devedores, implicando, pois, na improcedência do lançamento.

Informação fiscal constante às fls. 182 e 183, prestada por um dos autuantes, esclarece que a empresa foi fiscalizada no período compreendido entre 01 de janeiro de 2011 e 31 de dezembro de 2014, período no qual foi encontrado no Caixa saldo inicial de R\$ 142.598,20 o qual ficou devedor

em 2011 e parte de 2012. Que em março de 2013 começaram a aparecer saldos credores em alguns meses, gerando ao final do período um valor cobrado através do Auto de Infração.

Quanto aos livros apresentados em sede de defesa, aponta que o saldo inicial de caixa é bem maior do que aquele encontrado através da auditoria, sem apresentar qualquer prova ou evidência do saldo inicial de caixa apresentado, e analisando tais livros, tem dúvidas dos valores apresentados nos saldos sem comprovação bancária.

Fala, ainda, no fato da empresa não ter feito alusão ao ano de 2011, data de início do período fiscalizado, e buscando o saldo inicial de caixa, que servirá de base para todo período.

Pontua existir disparidade em relação ao valor do saldo de Caixa de cada ano, onde 2012 apresenta saldo de R\$334.341,38, 2013 o valor cai para R\$142.288,57 e em 2014 fica em R\$60.840,41.

Diz, ainda, que o saldo final de 2014 é o inicial de 2015, cujo saldo é de R\$ 30.464,77, numa curva sempre descendente, concluindo pela procedência total do lançamento.

Distribuído para julgamento em 25 de agosto de 2016, foi devolvido pelo relator, sendo redistribuído em 14 de março de 2017.

Em 27 de abril de 2017, o feito foi convertido em diligência à Inspeção de origem, a fim de que a empresa autuada fosse intimada a apresentar o Livro Caixa do ano de 2011, o qual deveria ser anexado ao feito, devendo ser prestada nova informação fiscal enfrentando todos os argumentos defensivos, nos termos do § 6º do artigo 127 do RPAF/99, cientificando-se a empresa da mesma, e lhe concedendo prazo regulamentar de dez (10) dias para pronunciamento.

Em atenção a tal solicitação, o autuante, às fls. 192 a 194 informa ter sido apresentado o Livro Caixa do ano de 2011, o qual foi devidamente analisado, tendo considerado para tal ano (2011), o saldo inicial de R\$279.493,20, refazendo as planilhas e obtendo novos valores.

Na infração 01, indica que através dos novos valores constatou que o “caixa alterou” e os valores apresentados divergem para os meses de maio, outubro e novembro de 2013 e agosto, setembro, novembro e dezembro de 2014, na forma do “Demonstrativo C-1 – DEMONSTRATIVO FALTA DE PAGAMENTO DO ICMS DEVIDO SOBRE O FATURAMENTO – SIMPLES NACIONAL”, cuja planilha anexa.

Da inserção dos novos valores, assevera ter constatado uma redução dos valores cobrados anteriormente, porém, não excluiu a omissão de receitas nas vendas das mercadorias verificadas pela constatação de saldo credor na conta Caixa nos meses citados, resultando em diferença a recolher de R\$4.011,66.

Quanto a infração 02, fala que conforme planilha anexa, a diferença encontrada correspondente aos valores recolhidos a menor é de R\$187,34.

Frisa ser a empresa optante do Simples Nacional, utilizando a tabela do Anexo I do artigo 18 da Lei Complementar 123/06, e para a verificação dos valores das planilhas existentes, se aplica a alíquota mediante o faturamento de cada mês a fim de apurar o valor do ICMS sobre o faturamento.

Aponta estar trazendo novas planilhas com os valores alterados, e opina pelo reconhecimento das diferenças de imposto a recolher ora apresentado no valor de R\$4.199,00.

Cientificado pessoalmente do teor da diligência, através de seu preposto (fl. 316), com a entrega dos novos demonstrativos elaborados, o autuado não se manifestou.

VOTO

O presente lançamento constitui-se em duas infrações arroladas pela fiscalização, objeto de defesa por parte da empresa autuada.

O autuante, quando do lançamento, descreveu com precisão as infrações cometidas, apontando a conduta praticada pelo contribuinte, os artigos infringidos, a previsão legal da multa, os prazos para interposição de defesa, ou usufruto do benefício de redução dos percentuais de multa, além de indicar o sujeito passivo, tudo em conformidade com a disposição contida nos artigos 142 do CTN e 39 do RPAF/99, razão pela qual inexistem questões preliminares a serem apreciadas.

Tanto é assim que a empresa autuada compareceu ao processo, exercendo de forma irrestrita o seu direito de ampla defesa, prova disso é que abordou os aspectos da infração trazendo fatos e

argumentos que ao seu entender elidiriam a mesma, com precisão e exercendo sem qualquer restrição o contraditório.

Passo, pois, à análise da mesma. A primeira acusação é 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, ao passo que a segunda é de ter efetuado recolhimento a menor de ICMS declarado referente ao Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte – Simples Nacional, implicando, desta forma, em não recolhimento de parte do ICMS, devido a erro na informação da receita e/ou de alíquota aplicada a menor.

A defesa, em sua sucinta peça, negou o cometimento das infrações, ao argumento de inexistência de saldo credor de caixa, solicitando a improcedência da autuação, ao passo que os autuantes mantêm a autuação, como realizada.

Quando da instrução do feito, tendo se verificado não estar acostado o Livro Caixa do ano de 2011, abarcado pela fiscalização, foi o processo baixado em diligência no sentido de que o mesmo fosse apensado ao feito, para fins de análise e apreciação pelos autuantes, oportunidade na qual em sede de revisão, os mesmos constataram remanescer débito, ainda que em valor inferior ao indicado inicialmente, tendo havido concordância tácita da empresa autuada, diante de seu silêncio frente aos novos demonstrativos elaborados e que lhes foram entregues.

Na primeira infração, temos hipótese de presunção, prevista na Lei 7.014/96, artigo 4º, § 4º, o qual determina:

“Art. 4º Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento:

(...)

§ 4º Salvo prova em contrário, presume-se a ocorrência de operações ou de prestações tributáveis sem pagamento do imposto sempre que se verificar:

I - saldo credor de caixa”.

É sabido é que a adoção da presunção mencionada, para a verificação da caracterização da hipótese de incidência tributária, não é conduta estranha ao Direito Tributário. Para tanto, legitima-se a busca, pela Autoridade Fiscal, da existência de determinados fatos, a princípio estranhos àqueles que se buscam para deles extrair a ocorrência de outras ocorrências fáticas - estas sim as que interessam - as quais não foram de início diretamente comprovadas. Não se coloca à margem do conhecimento, portanto, a verificação da efetiva ocorrência de tais fatos. Apenas a sua comprovação é que se faz de forma indireta. Legitima-se, com isso, a aplicação das presunções legais em matéria tributária. Por óbvio que a força de uma presunção deve ser ponderada pela observância dos princípios que proporcionem a segurança jurídica do contribuinte a exemplo do da ampla defesa e o devido processo legal, o que no caso em comento, ocorreu de forma cristalina.

Por outro lado, é pacífico o entendimento de que os fatos geradores do ICMS só podem decorrer da realização de todos os aspectos previstos e tipificados na norma de incidência, uma vez que as relações jurídicas devem pautar-se pelos critérios de segurança e certeza, sendo defesos os lançamentos tributários embasados em simples suposições, em virtude dos princípios da tipicidade cerrada e da legalidade.

Ou seja: o tributo só pode incidir sobre fatos reais, quando estes se consideram relevantes juridicamente, assim, mister se faz ressaltar que para ocorrer a tributação necessária se torna a existência de prova do fato gerador, a qual deve ter o condão de demonstrar a efetiva ocorrência dos fatos tributáveis.

Assim, se a hipótese de incidência do tributo se originar do legislador, tal fato caracteriza a presunção legal, a qual só pode ser estabelecida pela lei, sendo que neste caso, inverte-se a regra processual de que quem acusa deve provar o fato, ocorrendo, pois, a denominada inversão do ônus da prova.

Em tais casos, tal inversão se verifica quando, compete ao sujeito passivo o ônus de provar que não houve o fato infrigente, onde ressalte-se que sempre essa inversão se origina da existência

em lei de uma presunção relativa, pois, com exceção da existência de uma presunção tipificada em lei, o ônus da prova caberá sempre a quem acusa.

Em outras palavras: a autuação embasa-se em uma presunção legal, que possui o caráter de relativa, aceitando a prova que a contradite, diante da possibilidade do sujeito passivo possa contrapor-se ao lançamento no sentido de que, através dos meios e elementos de prova disponíveis, possa demonstrar que não cometeu a infração que lhe foi imputada via lançamento, o que no caso presente não ocorreu.

No caso concreto, tendo em vista se constatar saldo inicial incorreto no valor do caixa em 2011, sem a comprovação de tal valor através da apresentação do respectivo livro, o feito, em atenção ao princípio da verdade material foi convertido em diligência, na qual os autuantes tiveram a oportunidade de revisar o lançamento, refazendo o caixa da empresa ao longo do período abrangido pela auditoria, e tendo como consequência, a redução dos valores lançados, os quais não foram mais contestados pela empresa autuada.

Desta forma, acolho o demonstrativo encartado à fl. 209, e julgo a infração procedente em parte em R\$4.011,66.

A infração 02, decorre da infração anterior, diante da receita ter sido apurada incorretamente sem os valores ali lançados e que foram omitidos dos cálculos, o que pode, inclusive, alterar a faixa de tributação, com a modificação da alíquota aplicada.

Assim, tendo havido redução no valor final da infração 01, o mesmo ocorreu na infração 02, observando que em determinados períodos remanesceram valores ínfimos, tais como janeiro e junho de 2012, por exemplo, onde o débito final é de R\$0,15.

Tal como na infração 01, acolho o demonstrativo de fl. 212, até diante do silêncio do autuado, e julgo a mesma procedente em parte, no montante de R\$187,34.

Todavia, entendo pertinente, ainda que não provocado pela defesa, abordar a questão do percentual de multa para a infração 01, sugerida pelos autuantes em 150%. A Lei Complementar 123/06, indica, em seu artigo 35:

“Art. 35. Aplicam-se aos impostos e contribuições devidos pela microempresa e pela empresa de pequeno porte, inscritas no Simples Nacional, as normas relativas aos juros e multa de mora e de ofício previstas para o imposto de renda, inclusive, quando for o caso, em relação ao ICMS e ao ISS”.

A legislação do imposto de renda ali mencionada está representada pela Lei 9.430/96, a qual assim determina em seu artigo 44, na redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007:

“Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata.

(...)

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis”.

Os artigos mencionados no § 1º acima transcrito (71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964), abordam o crime de sonegação fiscal (artigo 71), fraude (artigo 73) e conluio (artigo 74), figuras jurídicas que em momento algum da autuação ou da intervenção dos autuantes no processo foi ventilado ou mencionado. Assim, não haveriam motivos para o agravamento da multa determinada na legislação do imposto de renda (75%), para os propostos 150% desta autuação.

A respeito, permito-me transcrever trecho do Acórdão JJF 0252-01/14, no qual o relator José Bizerra Lima Irmão, assim se manifestou brilhantemente, e cujo teor incorporo e adoto no presente voto:

“...Portanto, a multa não é duplicada “sempre”, mas, apenas, nos casos dos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64.

O art. 71 da Lei nº 4.502/64 cuida de ação ou omissão dolosa (situação em que, com emprego de maquinacões ou má-fé, o contribuinte induz a autoridade fazendária a erro, impedindo ou retardando o conhecimento dos fatos).

O art. 72 cuida de fraude (logro, burla, ilusão, falsificação, visando a impedir ou retardar a ocorrência do fato gerador, a fim de reduzir o montante do imposto devido a evitar ou diferir o seu pagamento).

E o art. 73 cuida de conluio (combinação, trama, conspiração entre duas ou mais pessoas).

Nestes autos, em nenhum momento se falou em dolo, fraude ou conluio. Na imputação não consta nada nesse sentido. Dolo, fraude e conluio não se presumem. Ou o fato doloso, fraudulento ou tramado secretamente é acusado e provado, ou de dolo, fraude e conluio não se trata.

Por conseguinte, no caso em apreço não se trata de infração qualificada, e sim de infração pura e simples – se infração houvesse. E como a infração não é qualificada, a multa aplicável seria a básica, de 75%, e não a multa agravada, em dobro, de que cuida o § 1º do art. 44 da Lei federal nº 9.430/96”.

Acaso a empresa autuada fosse optante pelo regime normal de apuração do ICMS, a multa prevista para a infração seria aquela prevista no inciso III, alínea “a” do artigo 42 da Lei 7.014/96:

“Art. 42. Para as infrações tipificadas neste artigo, serão aplicadas as seguintes multas:

(...)

III - 100% (cem por cento) do valor do imposto não recolhido tempestivamente, apurando-se a ocorrência de:

a) saldo credor de caixa”.

Assim, de ofício, reenquadro a multa aplicada na infração 01 de 150% para 75% do valor do imposto, nos termos do artigo 44, inciso I da Lei 9.430/96.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº. **097689.0006/16-1**, lavrado contra **J. R. DE JESUS DE CANSANÇÃO - EPP**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$4.199,00**, acrescido da multa de 75% prevista no artigo 44, inciso I e § 1º da Lei 9.430/96, e dos acréscimos legais.

Sala de Sessões do CONSEF, 17 de abril de 2019.

JORGE INÁCIO DE AQUINO – PRESIDENTE EM EXERCÍCIO

VALTÉRCIO SERPA JÚNIOR – RELATOR

JOSÉ ADELSON MATTOS RAMOS - JULGADOR