

PROCESSO - A. I. Nº 055862.0147/01-0
RECORRENTE - ELIO NEGRÃO BERNARDES DE SOUZA
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO Acórdão 2º JJF nº 2124-02/01
ORIGEM - INFAZ IRECÊ
INTERNET - 01/03/02

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACORDÃO CJF Nº 0068-11/02

EMENTA: ICMS. CONTA “CAIXA”. SALDO CREDOR. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES DE SAÍDAS MERCANTIS NÃO CONTABILIZADAS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Tal constatação 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. Ausência de elementos suficientes para se determinar com segurança a acusação. Decisão modificada. Recurso **PROVIDO**. Decisão não unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrado em 27/06/2001, exige o ICMS de R\$ 40.263,35, em razão da omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através de suprimimento de caixa de origem não comprovada, nos exercícios de 1998 e 1999, conforme documentos às fls. 5 a 79 dos autos.

O autuado, em sua impugnação, às fls. 84 a 85, preliminarmente, aduz cerceamento de defesa uma vez que no processo não existe qualquer referência que o possibilite ter conhecimento do valor do suprimimento de caixa de origem não comprovada e a data do seu respectivo lançamento, tendo em vista que o autuante só examinou a escrita fiscal da empresa, o que, por si só, impede qualquer tipo de conclusão neste sentido. Ressalta que pela técnica contábil o suprimimento a caixa de origem não comprovada só poderia ser apurado através do exame da escrita contábil, a partir da Conta “Caixa”, com exames da documentação correspondente aos lançamentos de débitos e créditos, para uma posterior análise do saldo da Conta “Caixa” em função de diversas contas, tais como: Conta Banco, Contas Duplicatas a Receber e a Pagar, Conta “Mercadorias” e outras.

Entende que também deveria ser elaborado um demonstrativo dos exames efetuados, refletindo os saldos inicial e final, os recebimentos e os pagamentos contabilizados, bem como as irregularidades porventura apuradas.

Destaca que as transações comerciais são feitas, em sua esmagadora maioria, a prazo, fato este que também não foi considerado no levantamento fiscal, diante da impossibilidade de assim o fazer através do simples exame da escrita fiscal.

Enfatiza que o autuante não examinou o Livro Caixa, até porque é optante pela sistemática de micro empresa para efeito de apuração dos tributos federais, não sendo necessário escriturar o referido livro. Entende que o Auto de Infração é desprovido de fundamento contábil e legal, uma vez que invoca o art. 2º, §3º, do RICMS/97, o qual impõe a condição necessária e indispensável que esteja baseado nos dados constantes da escrita contábil, para que possa presumir suprimimento a caixa de

origem não comprovada. Por fim, roga pela nulidade do Auto de Infração ou sua improcedência, por absoluta inexistência de provas, amparo legal e técnico contábil.

O autuante, em sua informação fiscal, às fls. 89/90, expõe que o trabalho foi feito de acordo com a escrita fiscal do contribuinte, uma vez que ele mesmo alega está isento de escrituração de livros contábeis e, conseqüentemente, o Livro Caixa. Destaca que o contribuinte não tem como se defender de uma desembolso mais que duas vezes maior que os recursos financeiros entrados no seu estabelecimento, conforme apurado em sua escrita fiscal e também na declaração do IRPJ, a qual confirma os dados do levantamento. Em seguida rechaça a alegação de que não foi considerado o saldo inicial de Caixa e compras a prazo, do que informa que foram deduzidas quando consignadas nos documentos fiscais, por não existir outro meio de levantamento. Ressalta que o contribuinte não apresentou qualquer documento para invalidar a ação fiscal, do que entende que o alegado cerceamento de defesa não existiu, uma vez que o autuado enfocou todos os pontos da autuação, faltando-lhe apenas a prova material de suas alegações.

VOTO DO RELATOR DA 2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL NA DECISÃO RECORRIDA

“Trata-se de Auto de Infração lavrado para exigir o imposto de R\$ 40.263,35, mediante presunção legal de omissão de operações de saídas de mercadorias tributáveis, apurada através de saldo credor do fluxo de Caixa, conforme demonstrativos às fls. 5 e 6 dos autos, cuja constatação indica que ocorreu suprimimento de origem não comprovada, haja vista que não pode ocorrer desembolso financeiro (crédito) maior que ingresso financeiro (débito).

O contribuinte, em sua impugnação, preliminarmente alega cerceamento do seu direito de defesa por entender que o suprimimento de caixa de origem não comprovada só poderia ser apurado através do exame da escrita contábil, a partir da Conta Caixa, com exames da documentação correspondente aos lançamentos de débitos e créditos, do que entende que o Auto de Infração é desprovido de fundamento contábil e legal, uma vez que invoca o art. 2º, §3º, do RICMS/97, o qual impõe a condição necessária e indispensável que esteja baseado nos dados constantes da escrita contábil, para que possa presumir suprimimento a caixa de origem não comprovada.

Destaca que não foi considerado no levantamento fiscal as transações comerciais feitas a prazo. Por fim, roga pela nulidade do Auto de Infração ou sua improcedência, por absoluta inexistência de provas, amparo legal e técnico contábil.

Inicialmente, não considero que ocorreu cerceamento do direito de defesa do contribuinte, o qual exerceu plenamente e demonstrou entender perfeitamente a acusação fiscal, baseado no fluxo financeiro da empresa, considerando o saldo inicial, débitos e créditos numerários, conforme demonstrativos apensos aos autos, cabendo ao contribuinte a comprovação da improcedência dos números apurados através de provas documentais. Ademais, através do Decreto n.º 7.490/98, foi excluído o termo “contábil” do art. 2º, §3º do RICMS/97.

Da análise das peças processuais, constata-se que o recorrente não apresenta nenhuma prova de sua alegação de que não foram consideradas as compras a prazo, conforme determina o art. 123 do RPAF/99, limitando-se, exclusivamente a citada alegação, deixando de apontar algum equívoco cometido pelo autuante, como também de apresentar novos demonstrativos que contrariassem os apresentados. Agindo assim, entende-se que o recorrente acata os números consignados nos relatórios subscritos pelo fiscal. Deve-se ressaltar, que a acusação deriva-se de uma presunção legal, a menos que o contribuinte comprove a sua improcedência, o que não ocorreu.

Assim, constatada a existência de saldo credor de caixa e que tal constatação indica que o sujeito passivo efetuou pagamentos com recursos não escriturados, decorrentes de operações anteriormente realizadas e também não escrituradas, como também que não foi comprovado pelo contribuinte a origem dos recursos, voto pela subsistência da ação fiscal.

Do exposto, voto o Auto de Infração PROCEDENTE.”

RECURSO VOLUNTÁRIO

Devidamente intimada a tomar ciência do resultado do julgamento que exarou o Acórdão 2ª JF nº 2124-02/01 pela Procedência do Auto de Infração em epigrafe, o autuado inconformado impetrou o presente Recurso Voluntário, arguindo:

“Inicialmente contesta com veemência o entendimento do relator de 1ª Instância que não ocorreu Cerceamento do Direito de Defesa, enfocando que o mesmo foi exercido plenamente e que a acusação fiscal foi perfeitamente entendida, baseada no fluxo financeiro da empresa, considerando o saldo inicial, débitos e créditos numerários, conforme demonstrativos apensos aos autos, cabendo ao contribuinte a comprovação da improcedência dos números apurados através de provas documentais.

Ora, pode a acusação fiscal ter sido entendida se não existe no bojo do processo administrativo fiscal qualquer referência que nos possibilite ter conhecimento do valor do suprimento de caixa de origem não comprovada e a data do seu respectivo lançamento? É cristalino que não pode. E não poderia ser de outra forma, tendo em vista o autuante ter examinado apenas a escrita fiscal da empresa, o que, por si só, impede qualquer tipo de conclusão neste sentido.

E mais. A comprovação da improcedência dos números apurados através de provas documentais, como enfatiza o nobre relator, só poderia ser exigida, se tivéssemos conhecimento da origem desses números, o que efetivamente não ocorreu.

O autuante, por sua vez, em qualquer hipótese, teria que anexar as provas que comprovassem a acusação fiscal, e como assim não procedeu, desobedeceu a regra disposta no § 4º do Art. 28 do RPAF aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, redação atual dado pelo Decreto nº 7.887/00, que diz textualmente:

“§ 4º - o Auto de Infração far-se-á acompanhar:

I - ...

II – dos demonstrativos e dos levantamentos elaborados pelo fiscal autuante, se houver, e das provas necessárias à demonstração do fato arguido.”

Outrossim, como já explicitado nas razões de defesa apresentadas anteriormente pela técnica contábil o suprimento a caixa de origem não comprovada somente poderia ser apurado através do exame da escrita contábil, a partir da Conta Caixa, oportunidade em que poderiam ser feitos os exames da documentação correspondente aos lançamentos de débitos e créditos e detectadas possíveis fraudes, quer de origem documental, quer de origem financeira; verificadas as datas efetivas dos fatos contábeis e das datas dos respectivos registros através da análise da sequência cronológica de recebimentos e pagamentos, além de ser possível analisar o comportamento do saldo

da Conta Caixa em função das diversas contas, tais como: Conta Banco, Contas Duplicatas a Receber e a Pagar, Conta Mercadorias e outras.

Também deveria ter sido elaborado pelo autuante um demonstrativo dos exames efetuados, refletindo os saldos inicial e final da Conta Caixa, os recebimentos e os pagamentos contabilizados, bem como as irregularidades porventura apuradas.

Não foi evidentemente o que ocorreu, pois o autuante nem sequer trabalhou com recebimentos e/ou pagamentos, que representam as entradas e saídas de recursos financeiros, baseando-se simplesmente nos livros fiscais (entradas e saídas de mercadorias e registro de ICMS) que registram as compras e vendas de mercadorias e de serviços em um determinado período, para elaborar os Demonstrativos do Fluxo Financeiro da empresa anexados ao processo administrativo fiscal.

Há de se lembrar que suprimentos de caixa de origem não comprovada ou cuja comprovação não seja convincente, enseja simulação de entrada de recursos em Caixa, ou atribuição de origem falsa a recursos efetivamente recebidos, porém desprovidos de documentação regular, sendo portanto condição indispensável para a sua apuração o exame da Conta Caixa, pois só assim poderiam ser detectadas possíveis irregularidades.

Ressalte-se que as transações comerciais são feitas, em sua esmagadora maioria, a prazo, fato este que também não foi considerado no levantamento fiscal, diante da impossibilidade de assim o fazer através do simples exame da escrita fiscal.

Chamamos atenção ainda dos nobres julgadores para o fato de que, se o auto de infração é desprovido, como vimos acima, de fundamento contábil, muito mais o é de fundamento legal, uma vez que invoca o Art. 2º, § 3º do RICMS aprovado pelo Decreto nº 2.460/89 como base para a sua autuação e esse é assim definido:

“Art. 2º - ...

“§ 3º - Presume-se a ocorrência de operações ou de prestações tributáveis sem pagamento do imposto, a menos que o contribuinte comprove a improcedência da presunção, **sempre que a escrituração contábil indicar:**

- I saldo credor de caixa;
- II suprimento a caixa de origem não comprovada;**
- III manutenção, no passivo, de obrigações já pagas ou inexistentes;
- IV entradas de mercadorias ou bens não contabilizados;
- V pagamentos não contabilizados.”

Ora, é cristalino que, para que se possa presumir suprimento a caixa de origem não comprovada, é condição necessária e indispensável que se esteja baseado nos dados constantes da escrita contábil, como **impõe**, grifo da empresa, o “caput” do § 3º, *in fine*, o que, efetivamente não ocorreu.

O fato do termo “contábil” ter sido excluído do Art. 2º, § 3º do RICMS posteriormente através do Decreto nº 7.490/98, ressaltado pelo nobre relator, só vem reforçar o nosso entendimento da falta de amparo legal do auto de infração, não podendo ser utilizado para justificar o não cumprimento da regra legal em que se fundamentou o autuante na época da autuação.

Diante da exposição trazida ao conhecimento desse Egrégio Conselho, data vênua, clamamos pela NULIDADE do indigitado auto de infração, porém se este não for o entendimento dos ilustres julgadores, que seja declarada a sua IMPROCEDÊNCIA, por absoluta inexistência de provas, amparo legal e técnico contábil, e por ser de inteira Justiça!.”

A PROFAZ forneceu parecer de nº 39/02, nos termos:

“Da análise das razões expendidas no Recurso, consideramos ausentes argumentos jurídicos capazes de provocar revisão do acórdão recorrido.

O cerne do lançamento consiste na omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através de suprimimento de caixa de origem não comprovada, conforme atestam os demonstrativos de fls. 5 e 6 dos autos.

A preliminar de cerceamento do direito de defesa não merece acato, vez que, o contribuinte exerceu plenamente o direito de defesa previsto na Carta Magna, defendendo-se detalhadamente contra a acusação fiscal, lastreada no fluxo financeiro da empresa.

A infração apontada pelo preposto fiscal está devidamente comprovada e tipificada nos autos, haja vista não ter a recorrente até o presente momento apresentado qualquer prova documental que contrariasse os números apurados no lançamento.

A presunção legal da omissão de saídas de mercadorias tributáveis apresenta caráter relativo, admitindo sempre a elaboração da prova em contrário pelo sujeito passivo.

Todavia, na hipótese em tela o recorrente não logra elidir a presunção de legitimidade do lançamento.

Ademais, o art. 142 do RPAF/99, preceitua que, a recusa de qualquer parte em comprovar fato controverso com elemento probatório de que necessariamente disponha importa presunção de veracidade da afirmação da parte contrária.

Ante o exposto, o opinativo é pelo conhecimento e improvimento do recurso.”

VOTO

Diante da análise dos documentos anexados ao Processo Administrativo Fiscal, constateei primeiramente que descabe a preliminar de cerceamento do direito de defesa argüida pelo recorrente, pois, o contribuinte deste a sua impugnação exerceu plenamente todo o seu direito de defesa previsto na Constituição Federal de 1988.

Quanto aos argumentos de mérito utilizados pelo recorrente em sua peça recursal, eles, são os mesmos já despendidos quando da defesa impugnativa e que deram origem à informação fiscal que os enfrentou em contra razões, tendo ainda os julgadores da 2ª Junta de Julgamento Fiscal - 1ª Instância, após o devido exame exarado o Acórdão recorrido pela Procedência do feito. Contudo, em que pese o grande conhecimento fiscal/contábil, daqueles julgadores e do saber jurídico da procuradora da Douta PROFAZ que prolatou o Parecer de nº 39/02 e, por entender, que o Recurso Voluntário tem como uma de suas características a retomada de todo o exame da lide em controvérsia. Peço vênua, para discordar do resultado daquele julgamento, em virtude de:

- a) Os fatos trazidos aos autos não condizem com a acusação constante do Auto de Infração em epígrafe, principalmente, quando o Auditor Fiscal se refere a “suprimento de caixa”.
- b) Os demonstrativos anexados às fls. 5 e 6 trazem o saldo credor da Conta Caixa e Bancos. Estes documentos conduzem a incerteza do que realmente o autuado se baseou ao lavrar o presente lançamento em confronto com a acusação de “suprimento de caixa”.

Do exposto, entendo que o lançamento não contém elementos suficiente para se determinar, com segurança a acusação. Por isso, evoco a norma do inciso IV, alínea “a” do Art. 18 do RPAF/BA. – Decreto nº 7.629/99, para conceder o meu voto pelo PROVIMENTO do Recurso Voluntário, devendo ser decretada a NULIDADE do Lançamento de Ofício em tela.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão não unânime, **PROVER** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão Recorrida e julgar **NULO** o Auto de Infração nº 055862.0147/01-0, lavrado contra **ELIO NEGRÃO BERNARDES DE SOUZA**.

Sala das Sessões do CONSEF, 21 de fevereiro de 2002.

ANTONIO FERREIRA DE FREITAS - PRESIDENTE

NELSON TEIXEIRA BRANDÃO - RELATOR

SYLVIA MARIA AMÔEDO CAVALCANTE - REPR. DA PROFZ