

PROCESSO - A.I. N° 2937385/93  
RECORRENTE - SUPERMERCADO PORTO ALEGRE LTDA. (RUY ALBERTO & IRMÃO LTDA.)  
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO - Acórdão 3ª JJF n° 0187-03/02  
ORIGEM - INFAS VITORIA DA CONQUISTA  
INTERNET - 26/09/02

**1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO CJF N° 0364-11/02**

**EMENTA:** ICMS. CONTA “CAIXA”. SALDO CREDOR. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES MERCANTIS NÃO CONTABILIZADAS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Saldo credor na Conta “Caixa” 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. Tese defensiva desprovida de prova documental. Recurso **PROVIDO**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração de 18/11/93, exige ICMS no valor de Cr\$ 89.793,40 em decorrência da omissão de saídas de mercadorias tributadas, representada por insuficiência de Caixa nos meses de fevereiro a agosto de 1992 e de outubro de 92 a janeiro de 1993.

O autuado tempestivamente ingressa com defesa, fls. 7 a 23 e em preliminar argüi que o processo é nulo de pleno direito por afronta aos princípios constitucionais do contraditório, e do devido processo legal, além do princípio da legalidade do ato administrativo.

Diz que o mesmo não contém elementos suficientes para se determinar com segurança a infração, pois nem no corpo do Auto de Infração, nem no Termo de Encerramento, tampouco nos Demonstrativos de Caixa, pode-se concluir pelos valores encontrados pelo autuante como saldo credor de caixa, vez que não há qualquer explicação quanto ao método utilizado para sua conclusão, consequentemente houve cerceamento ao direito de defesa na sua amplitude. Diz que falta ao PAF os elementos que materializem a infração e que teria o autuado infringido o § 5º, do art. 27, do RPAF/81, com a consequente nulidade.

Argumenta “considerando que o preposto não ofereceu os elementos para que pudesse o autuado produzir a sua defesa no sentido que assegura a Carta Fundamental de 1988, e os elementos que materialize a infração são inexistente, o princípio Constitucional da ampla defesa foi ofendido, inexistente relação jurídica entre o autuado e o Fisco decorrente do lançamento fiscal ora impugnada”. Prossegue: “é bem verdade que existe um demonstrativo de Caixa, mas não se entende como chegou aos valores indicados, vez que o autuado não tem contabilidade nem tampouco se trata do primeiro exercício de atividade da impugnante que pudesse levantar suposições baseadas em seu Capital Social.”

Diz que o auditor fiscal descumpriu o disposto no art. 418, do RICMS/89, pois embora tenha lavrado o Termo de Encerramento de Fiscalização no RUDFTO, este não circunstanciou como detectou as irregularidades. Também que o auditor infringiu o CTN, pois efetivou a ação fiscal usando de meio arbitrário, o que caracteriza abuso de poder ao exigir imposto fora das hipóteses elencadas na legislação tributária. Salienta que o TIT de São Paulo, tem incisivamente anulado processos nos quais são violados preceitos constitucionais e transcreve um dos seus julgados.

Lembra que o princípio da moralidade e da legalidade do ato administrativo terá rigorosamente como parâmetro a Lei e terá sempre objeto lícito e moral para ter validade, constituindo abuso de poder se o agente o pratica com fins diversos daqueles pretendidos pelo legislador.

Ressalva que inexiste contabilidade no estabelecimento autuado, vez que o contribuinte fez opção legal pelo regime de lucro presumido, ficando apenas obrigado a manter escrituração fiscal, e o autuante não juntou ao PAF nenhuma prova da existência de contabilidade.

No mérito, diz que a exigência do tributo se baseou em fatos inexistentes, carecendo de demonstrativos que deveriam produzir e anexar ao bojo do processo, não contendo qualquer prova da existência da alegada infração, tendo permanecido na área da presunção não consubstanciada, o que não autoriza a exigência de crédito tributário, pois o que não está nos autos não está no mundo jurídico. Diz que a fraude não se presume e deve resultar de quaisquer provas admissíveis pelo CPC, que se aplica subsidiariamente ao RPAF.

Salienta que o ônus da prova cabe à autoridade que efetua o lançamento e os fatos que serviram de suporte para a Decisão do ato discricionário integram a validade do ato e este será válido se ocorreram os motivos e estes justificaram o ato. Que no presente caso não foi efetuado levantamento quantitativo de estoques, sendo impossível proceder-se qualquer levantamento de “estouro de caixa” sem existência de contabilidade, necessária à verificação de saldo credor deste.

Aduz que da análise dos Demonstrativos que acompanham o Auto de Infração e do Termo de Encerramento de Fiscalização, que o procedimento adotado para ajuste de caixa no estabelecimento, que teve início de suas atividades em 1988, para haver alguma possibilidade de sustentação, o autuante deveria reconstituir toda a escrituração fiscal (vez que não há contabilidade), desde de 1988 a 1993 a fim de constatar possível saldo credor de caixa. Argumenta que não há contabilidade, e uma vez que não houve constatação de Custo de Mercadorias vendidas superior às vendas, não se entende como o célebre demonstrativo de fl. 4 foi efetuado. Assim, se houvesse saldo credor de caixa, não haveria embasamento em fato concreto que positivasse omissão de receitas oriundas de disponibilidades econômicas ou jurídicas em 1992, não contabilizadas, nem foi constatada a existência de estouro de caixa que caracterizasse omissão de receita no mesmo ano.

Afirma que o autuante leu ao contrário o que dispõe o § 4º do RICMS/89, e § 5º da Lei 4.825/89, que condicionam tal presunção à existência da contabilidade. Também que o aludido lançamento fiscal exige ICMS sem comprovar materialmente a ocorrência de fato gerador de tributo, o que leva para o campo da presunção fiscal insustentável em tema de tributos. Entende que não obstante não seja da competência deste Conselho a apreciação da constitucionalidade de um ato administrativo, não pode se furtar a reconhecer a ilegalidade de um ato administrativo frente a Lei Magna. Fecha o seu pensamento no sentido de que cobra-se ICMS sobre omissão de saídas de mercadorias tributadas, representadas por insuficiência de caixa, por presunção, o que ofende direta e frontalmente o princípio da legalidade, pois a presunção estabelecida na legislação estadual tem limites e contornos definidos no seu próprio dispositivo, não cabendo ao aplicador qualquer exegese extensiva.

O autuante presta informação fiscal, fls. 60 a 61, e mantém a autuação, haja vista que o fato da empresa não possuir escrita contábil não impede que à luz de documentos fiscais e dos livros de Registro de Entradas e Saídas de Mercadorias proceda a Auditoria de Fluxo de Caixa.

Salienta que o autuado apresentou um volume de compras superiores às sua vendas, em praticamente todo o período fiscalizado.

A 3<sup>a</sup> JJF em sessão de julgamento, realizada em 26 de janeiro de 2000, emite o Acórdão nº 049/00 acolhendo a preliminar de nulidade, uma vez que, efetivamente, não constam no processo qualquer origem dos números que geraram o demonstrativo da Auditoria de Caixa, acostado à fl. 4, o que impossibilita que se determine, com segurança, a infração e o montante do débito tributário.

A 2<sup>a</sup> Câmara de Julgamento Fiscal, apreciando o Recurso de Ofício, emite o Acórdão CJF nº 0551/00, no qual não acata a nulidade e em consequência reforma a Decisão de 1<sup>a</sup> instância. Afasta o julgamento pela nulidade, com base no princípio de que é dever do órgão de primeira instância determinar as providências saneadoras que configurem meras irregularidades. Os autos são devolvidos ao órgão prolator da Decisão reformada, para apreciação das razões de mérito.

1. O autuado irresignado com o Acórdão 2<sup>a</sup> CJF nº 551/00, através de seus advogados legalmente habilitados, ingressa com RECURSO ESPECIAL, para apreciação da Câmara Superior, onde volta a fundamentar a nulidade absoluta do procedimento fiscal, em razão da falta de demonstrativos, citando o art. 28, § 5º, do RPAF/81 e o art. 41, II, do RPAF/99. Comenta decisões superiores sobre o assunto, o Princípio da Legalidade e da Moralidade do ato administrativo, além do art. 142 do CTN, lembrando que o ônus da prova cabe à autoridade fiscal que efetua o lançamento.

A PROFAZ analisa o Recurso, considera equivocada a Decisão da 2<sup>a</sup> Câmara e fundamenta seu entendimento que não existe base documental que demonstre como o autuante encontrou a base de cálculo do imposto glosado, maculando o Auto de Infração de nulidade de caráter absoluto.

A Câmara Superior apreciando o Recurso Especial decide, conforme o Acórdão CS nº 401/01, pelo não provimento do Recurso apresentado, com a conseqüente devolução dos autos à Primeira Instância para apreciação das razões de mérito.

Mais uma vez o autuado manifesta-se no PAF, desta vez, interpondo EMBARGOS de DECLARAÇÃO, fls.116 a 124, por entender ter havido obscuridade no Acórdão CS nº 401/01, uma vez que o julgador omitiu a apreciação da tese de defesa quanto à existência de nulidade.

A Douta PROFAZ, emite o Parecer fls.134 a 136, e entende que a Decisão embargada deveria ter apresentado os fundamentos para o afastamento da preliminar de nulidade, não se limitando apenas em afirmar que “inexiste nulidade no presente processo”. Deste modo opina pelo PROVIMENTO dos Embargos de Declaração por entender que existe obscuridade na Decisão embargada, quando do julgamento da preliminar de nulidade.

A Câmara Superior através do Acórdão nº 2058-21/01, de 12 de setembro de 2001, posiciona-se no sentido de “Inexistência de obscuridade na Decisão Recorrida. Deve ser mantida a Decisão de não acolher as preliminares de nulidade e devolver os autos à 1<sup>a</sup> Instância para apreciação das razões de mérito.”

A 3<sup>a</sup> JJF em pauta suplementar diligencia o PAF, à ASTEC, fl.154, para que fiscal estranho ao feito verifique onde o autuante se baseou para apurar os valores constantes do demonstrativo de fl.4, e se esses valores correspondem aos escriturados no RAICMS. Também que considere as datas de efetivos ingresso e desembolso de valores relativos às compras e às vendas de mercadorias.

Diligente elabora o Parecer ASTEC nº 098/2002, fls.155 a 156 e conclui:

- “Do exame do Livro Registro de Apuração do ICMS, verifica-se que o autuante consignou os valores relativos às vendas e às compras de mercadorias, no demonstrativo de Caixa constante à fl. 4, conforme se verifica às fls. 158 a 172”.
- “O autuado não apresentou livros contábeis, tendo em vista que optou pelo lucro presumido, como se verifica às fls. 30 e 31”.
- Entende que o demonstrativo anexado pelo autuante à fl. 4, não corresponde ao levantamento da Conta Caixa, e sim a um demonstrativo de débitos e créditos de valores apropriados no RAICMS.
- Posiciona-se no sentido de que para ser considerado demonstrativo de caixa, teria que ser consignado o saldo inicial, os valores recebidos e os valores pagos, assim como teria o autuante que demonstrar como chegou aos valores, inclusive considerando as datas efetivas das operações.
- Informa que não foi efetuado levantamento á vista das notas fiscais de entradas e saídas de mercadorias, considerando as datas do ingresso e do desembolso de valores relativos às compras e às vendas de mercadorias, tendo em vista que o autuado encontra-se com a inscrição cancelada conforme fl.175, e pelo fato de intimado a apresentar a documentação, o autuado não atendeu o solicitado não tendo o diligente tido acesso à documentação necessária.

#### VOTO DA RELATORA DA 3<sup>a</sup> JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL NA DECISÃO RECORRIDA

“Trata-se de Auto de Infração lavrado em decorrência da omissão de saídas de mercadorias tributadas, representada por insuficiência de Caixa nos meses de fevereiro a agosto de 1992 e de outubro de 92 a janeiro de 1993, cujo primeiro julgamento por esta 3<sup>a</sup> JJF, resultou em nulidade, em 26/01/2000. Com a apreciação a nível de Recurso de Ofício, a Câmara de Julgamento Fiscal, reformou a Decisão “*a quo*”, ordenando o retorno do PAF à 1<sup>a</sup> Instância para apreciação do mérito, Decisão que foi posteriormente confirmada pela Câmara Superior.

Deste modo, as questões preliminares se encontram ultrapassadas e esta 3<sup>a</sup> JJF, em pauta suplementar diligenciou à ASTEC para que fossem esclarecidas as questões levantadas pela defesa, acerca da origem dos números da planilha de fl. 4, que embasou a lavratura do presente Auto de Infração.

Da análise da planilha de fl. 4, verifico que o autuante confrontou os valores das aquisições de mercadorias (entradas) com os valores das vendas de mercadorias (saídas), do que resultou que em alguns meses houve desembolso de numerário em valor superior ao ingresso de receitas declaradas no RAICMS.

Esta também foi a conclusão a que chegou o diligente quando afirma que “Do exame do Livro Registro de Apuração do ICMS, verifica-se que o autuante consignou os valores relativos às vendas e às compras de mercadorias, no demonstrativo de Caixa constante à fl.4, conforme se verifica às fls. 158 a 172.”

O diligente verificou também que:

1. O autuado não apresentou livros contábeis, tendo em vista que optou pelo lucro presumido, como se verifica às fls. 30 e 31.

2. Considera que teria que ser consignado o saldo inicial, os valores recebidos e os valores pagos, assim como teria o autuante que demonstrar como chegou aos valores, inclusive considerando as datas efetivas das operações.
3. Informa que não foi efetuado levantamento á vista das notas fiscais de entradas e saídas de mercadorias, considerando as datas do ingresso e do desembolso de valores relativos às compras e às vendas de mercadorias, tendo em vista que o autuado encontra-se com a inscrição cancelada conforme fl.175, e pelo fato de intimado a apresentar a documentação, o autuado não atendeu o solicitado não tendo o diligente tido acesso à documentação necessária.

Entendo que a diligência fora realizada com o intuito de esclarecer os fatos trazidos pelo autuado em sua defesa, e este teria, portanto, o ônus de prová-los, pois que lhe adviriam consequências favoráveis, ou seja, o autuado teria o interesse em produzir a prova no presente caso. Ademais, o contribuinte tem o dever de colaborar na instrução do processo, inclusive quanto às informações sobre os registros contábeis e fiscais que permitam certificar os fatos geradores do ICMS, conforme art. 194 e seguintes do CTN.

O diligente não pôde efetuar o levantamento com base nas notas fiscais de entradas e de saídas de mercadorias, considerando as datas de ingresso e desembolsos efetivos, vez que o autuado encontra-se irregular, posto que sua inscrição está cancelada no cadastro da Secretaria da Fazenda do Estado.

Reza o parágrafo único do art. 195 do CTN que “os livros obrigatórios de escrituração comercial e fiscal e os comprovantes dos lançamentos nele efetuados serão conservados até que ocorra a prescrição dos créditos tributários decorrentes das operações a que se refiram”.

Embora o diligente tenha encontrado óbice à verificação das assertivas da defesa, fez a juntada de cópias do Livro de Registro de Apuração do ICMS, relativo ao período objeto do presente lançamento, fls.159 a 173, o que me permite verificar que o demonstrativo elaborado pelo autuante, fl.4, está correto, pois fundamentado nos lançamentos efetuados pelo contribuinte em seus livros fiscais de Entradas de Mercadorias e de Saídas de Mercadorias, transcritos no RAICMS.

O autuado tenta confundir o levantamento realizado, mas em nenhum momento aponta efetivos erros ou comprova a não veracidade do lançamento através de provas de que disponha, nem mesmo quando da realização da diligência, por ele mesmo solicitada. O fato é que a ação fiscal encontra-se amparada nos dados lançados nos livros fiscais do autuado, e a origem dos Recursos não foi comprovada pelo autuante, prevalecendo a presunção de que o saldo credor na conta “Caixa” indica que o sujeito passivo efetuou pagamentos com Recursos não contabilizados, decorrentes de operações anteriormente realizadas e também não contabilizadas.

Voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração”.

#### RECURSO VOLUNTÁRIO

O presente Processo foi inicialmente julgado nulo pela 1<sup>a</sup> Instância, através do Acórdão da 3<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal nº 0049/00, em Decisão unânime. Tendo sido o Estado da Bahia sucumbente, o mesmo foi encaminhado em grau de Recurso de Ofício para a 2<sup>a</sup> Câmara de Julgamento Fiscal, que exarou o Acórdão nº 0551/00 pelo provimento, considerando procedente o Auto de Infração em epígrafe, em Decisão por maioria. A empresa, não satisfeita, impetrou

Recurso Especial que não foi Provado, em Decisão por maioria, emanada da Câmara Superior, com voto vencedor, conforme Acórdão nº 0401/01. Inconformado, o contribuinte retornou ao processo apresentando Recurso de Embargo de Declaração. Contudo, o Embargo não foi provido em Decisão unânime da Câmara Superior, que exarou o Acórdão nº 2058-21/01. O processo foi encaminhado para a 3<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal para adentrar ao mérito. Aquela 1<sup>a</sup> Instância julgou o mérito e declarou inteiramente procedente o feito, lavrando o Acórdão nº 0187-03/02. Diante do todo exposto, o contribuinte, irresignado, impetrou Recurso Voluntário contra a r. Decisão, sob os seguintes fundamentos de fato e de direito.

“O lançamento fiscal padece de uma série de vícios insanáveis que abalam a certeza do ato administrativo. O Recorrido não juntou ao Auto de Infração qualquer demonstrativo ou levantamento que demonstrassem a forma utilizada para justificar a origem dos números que geraram o demonstrativo de Auditoria de Caixa, acostado à fl. 4. Ora, não consta a forma como se chegou a elaborado de dados para a base de cálculo, o que cerceia, sim, o direito à ampla defesa.

Se o Recorrido, não juntou demonstrativos essenciais ao lançamento fiscal, não se pode entender que poderá elaborá-los agora, depois de lavrado o Auto de Infração. O Egrégio CONSEF/BA, ao permitir esse procedimento estará ferindo a legislação tributária estadual, pois o Auto de Infração de ser a conclusão de um trabalho de fiscalização numa empresa, depois de elaborados todos os demonstrativos e levantamentos é que se lava o Auto, e não ao contrário. Está-se a autorizar que os Prepostos Fiscais lavrem Autos de Infração, ao seu talante, pois estarão certos de que poderão juntar posteriormente os levantamentos que deveriam embasar a ação fiscal, quando o RPAF/81 exige que o Auto de Infração contenha todos os demonstrativos necessários.

Cita o art. 28 (...), para mais adiante, afirmar que este dispositivo foi derrogado pelo RPAF/99, mas, como não poderia ser diferente, o novo regulamento também obriga ao Auditor a juntar as provas necessárias à demonstração do fato argüido, aproveita e transcreve o art. 41, inciso II, do RPAF/99.

Adensa seus argumentos dizendo que o RPAF/99 abarca o entendimento de que o ônus da prova é do Fisco, todo lançamento fiscal deve conter as provas da “*origem dos números que geraram o demonstrativo da Auditoria de Caixa, acostado à fl. 4*”, esta Decisão de primeira instância coaduna-se com os dispositivos citados, pois é NULA a ação fiscal que descumpriu os preceitos legais por carência de elementos essenciais que demonstrem como se teria chegado aos números da Auditoria de Caixa de fl. 4, e, portanto, à base de cálculo do tributo. Para se chegar a estes números de auditória, deveria, obrigatoriamente, ter utilizado levantamentos, demonstrativos e provas do alegado.

O recorrente traz aos autos transcrito a (p. 1074) do Vocabulário Jurídico Plácido e Silva, abordando a Nulidade Absoluta.

Diz ainda o recorrente, se não bastasse a nulidade pela ausência de elementos essenciais, o presente processo é nulo de pleno direito por estar afrontando os princípios constitucionais do contraditório e do devido processo legal (art. 5º, LIV e LV, CF/88), além de afrontar o princípio da legalidade do ato administrativo, de que trata o art. 37, caput, c/c o art. 150, I da Carta Política de 1988.

Acrescenta que o processo administrativo fiscal não contém os elementos suficientes para determinar com segurança a infração, pois nem no corpo do Auto de Infração, nem no Termo de Encerramento, tampouco nos Demonstrativos de Caixa, *se pode concluir pelos valores encontrados pelo Recorrido como saldo credor de caixa, vez que não há qualquer explicação ou*

*demonstrativo que esclareça ou justifique o método utilizado para conclusão de que houve estouro de caixa, consequentemente houve cerceamento ao direito de defesa na sua amplitude.*

Aduz o contribuinte que existe um Demonstrativo de Caixa, mas não se entende como se chegou aos valores indicados, vez que o Recorrido não tem contabilidade nem tampouco se trata do primeiro exercício de atividade do recorrente que pudesse a levantar suposições baseadas em seu Capital Social.

Acrescenta que o Auditor Fiscal descumpriu o RICMS/89 em sua plenitude, pois até mesmo a obrigatoriedade estatuída em seu art. 418 o nobre autuante se atreve. (Transcreve o art. 418 do RICMS/89). Afirma ainda, que também foi infringido o art. 142, do CTN.

No mérito, afirma que é certo que a Legislação Estadual admite a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento de impostos quando a escrituração indica saldo credor de caixa (§ 4º, do art. 1º, do RICMS/89 e Lei nº 4.825/89, art. 1º, § 5º) e detecta-se pelo emprego de método técnico-contábil, conhecido em Contabilidade (Caixa).

É através desse procedimento técnico-contábil, que é possível, sem empirismo ou primariedade, mas com empregos de critérios técnicos de certeza da verdade que a escrituração não teria registrado num determinado período, chega-se aos valores que originaram omissões de vendas, após computarem-se todos os elementos de movimentação dos estoques de mercadorias ou produtos especificamente considerados, tais como: estoque anterior, entradas, transferências, devoluções, quebras ou perdas admitidas e não cobertas por seguros, estoque final.

Sem esse levantamento (que se insere no campo da auditoria contábil, pois visa a revisão contábil da conta ESTOQUE) somente se pode afirmar que houveram omissões de receitas, oriundas de vendas não registradas, por uma presunção de Preposto Fiscal ou ficção de leigo, sem qualquer força probante.

Explicita que a própria diligência descrita na fundamentação do Acórdão Recorrido aclara a total improcedência da ação fiscal:

***“O diligente verificou que:***

- 1. O autuado não apresentou livros contábeis, tendo em vista que optou pelo lucro presumido, como se verifica às fls. 30 me 31.***
- 2. Considera que teria que ser consignado o saldo inicial, os valores recebidos e os valores pagos, assim como teria o autuante que determinar como chegou aos valores, inclusive, considerando as datas efetivas das operações.***
- 3. Informa que não foi efetuado o levantamento à vista das notas fiscais de entradas e saídas de mercadorias, considerando as datas do ingresso e do desembolso de valores relativos às compras e às vendas de mercadorias, tendo em vista que o autuado encontra-se com a inscrição cancelada conforme fl. 175, e pelo fato de intimado a apresentar a documentação o autuado não atendeu o solicitado***

*não tendo o diligente tido acesso à documentação necessária.”*

O diligente indicou as diversas falhas do lançamento fiscal, a total falta de elementos que possam caracterizar e embasar a ação fiscal e, ainda, para assegurar a defesa do recorrente. Tomou uma peça totalmente esdrúxula, mesmo que não se tenha apresentado os documentos, o lançamento fiscal (está na diligência) não contém os elementos necessários e indispensáveis para embasa-lo.

No presente caso não foi efetuado nenhum Levantamento Específico de Mercadorias. Logo, o Auto de Infração “*sub judice*” que exige ICMS não tem qualquer embasamento fático, que se apóie em fato concreto, palpável, materialmente demonstrável e comprovável (CTN arts. 116, I e 114).

Da análise dos Demonstrativos que acompanham o Auto de Infração e do Termo de Encerramento de Fiscalização em que diz que o autuante teria cumprido “Plano de Ação, conforme ordem de serviço nº 114/93”, verifica-se o procedimento adotado para ajuste de caixa em um estabelecimento que teve inicio de suas atividades em 1988, para haver alguma possibilidade de sustentação, o autuante deveria reconstituir toda a escrituração fiscal (vez que não há contabilidade) desde de 1988/1993, a fim de constatar possível saldo credor de caixa.

Pergunta o Recorrente, não havendo contabilidade, e uma vez que não houve nenhuma constatação de Custo de mercadorias vendidas superior às vendas, não se entende como o celebre demonstrativo de fl. 4 do PAF, foi efetuado!

Conseqüentemente, também, se houvesse saldo credor de caixa, não haveria embasamento em fato concreto que positivasse omissão de receitas oriundas de disponibilidades econômicas ou jurídicas em 1992, não contabilizadas, nem foi constatada existência de estouro de caixa que caracterizasse omissão de receita no mesmo ano.

Vê-se então, que o aludido lançamento fiscal exige ICMS sem comprovar materialmente a ocorrência de fato gerador do tributo, o que o leva para o campo da presunção fiscal insustentável em tema de tributos.

Encerra a peça recursal dizendo que inobstante não seja da competência deste Conselho de Fazenda a apreciação da constitucionalidade de um ato administrativo, entende o Recorrente que este mesmo Conselho não pode se furtar a reconhecer a **IMPROCEDÊNCIA** da ação fiscal, pelas razões anteriormente aduzidas. Tudo por ser de Direito e da mais lídima **JUSTIÇA**, visto que **todo direito extremo é uma extrema injustiça (*summum jus, suma injuria*)**.

A PROFAZ forneceu Parecer de fl. 217, nos seguintes termos:

“O Recurso voluntário interposto pelo autuado contra a Decisão de 1ª Instância traz os mesmos argumentos já analisados e decididos no julgamento efetuado, os quais foram refutados na sua inteireza, tanto as preliminares quanto as razões de mérito. Nada traz que possa ensejar qualquer análise por parte deste colegiado, nem em relação a fatos, ou documentos ou novos fundamentos de direito.

O que fica efetivamente evidenciado é o intuito de retardar o julgamento da lide na esfera administrativa, o que denota o caráter procrastinatório do Recurso em análise. Enfim, em que pese o fato de o Recurso voluntário devolver a matéria, em sua totalidade, à apreciação desse Conselho, as razões oferecidas pelo recorrente são inócuas, inaptas para proporcionar a

modificação do julgamento. Por esse motivo, entende a Procuradoria que não deve ser provido o Recurso.”

## VOTO

Primeiramente, peço vênia à Douta PROFAZ para discordar inteira e totalmente do seu Parecer exarado à fl. 217 dos autos.

Sabemos que o Recurso Voluntário devolve a este Conselho de Fazenda toda a matéria em contraditório. Sendo assim, verifiquei que os argumentos trazidos desde a impugnação do lançamento merecem respaldo, pois, à análise deste relator o vício insanável ali questionado não foi sanado em nenhum momento desta lide.

Constatei a total inexistência de base documental que demonstre como o autuante chegou aos números apontados no documento de fl. 4 do processo. A afirmativa apostada no Parecer PROFAZ de fls. 108 e 109, parágrafos 5º e 6º, tem a concordância deste relator, e para melhor entendimento aqui transcrevo:

“A falta de demonstrativo analítico de operação numérica contábil que daria o resultado no documento não existe.

A consequência deste fato sem sombras de dúvidas macula o auto de nulidade de caráter absoluto, impedindo por via reflexa o perfeito exercício do direito de defesa do recorrente, uma vez que o mesmo não tem como saber a origem do resultado contábil, matemático que resultou nos valores expressos no documento de fl. 4”.

Aduzo para substanciar este voto que o Parecer ASTEC, de fls. 155 e 156, foi bastante elucidativo quando o auditor que o elaborou concluiu expressando-se de maneira convincente nos parágrafos 3º, 4º, conforme transcrição:

“O demonstrativo anexado pelo autuante à fl. 4, no meu entendimento, não corresponde ao levantamento da Conta Caixa, e sim a um demonstrativo de débitos e créditos de valores, apropriados no livro Registro de Apuração do ICMS.

Para ser considerado, o demonstrativo de Caixa teria que ser consignado o saldo inicial, os valores recebidos e os valores pagos, assim como, teria o autuante que demonstrar como chegou aos valores, inclusive considerando as datas efetivas das operações.”

Diane do exposto, verifiquei que o primeiro julgamento é que estava correto, pois realmente o lançamento de ofício veio acompanhado de vício que prejudicou todo o trabalho do Auditor Fiscal autuante. Porém, sendo o Estado sucumbente, recorreu de Ofício à 2ª Câmara de Julgamento Fiscal - 2ª Instância. Neste momento processual, ao entender deste relator, foi cometido o primeiro lapso de julgamento, pois, aquela Câmara deu Provimento de maneira equivocada ao Recurso de Ofício, e devolveu os autos à 1ª Instância, para apreciar e julgar as razões de mérito do Auto de Infração em epígrafe. Vieram outros Recursos e outros julgamentos, o que lamento, porque daí em diante se perdeu grandioso tempo que, por certo, trouxe prejuízo ao contribuinte pela incerteza da sua situação e pelo custo advocatício ampliado, face à necessidade de maior número de retorno aos autos. Quanto ao Estado, é latente, é palpável o prejuízo, pois os demais julgamentos tornaram-se contraproducentes face ao já explanado.

Adentro ao mérito do feito para afirmar que, faltando nos autos o levantamento da Conta Caixa, não se pode afirmar que o sujeito passivo efetuou pagamentos com Recursos não contabilizados.

Afirmativa em contrário é mera especulação que leva a uma presunção exacerbada. Assim, concedo o meu voto pelo PROVIMENTO do Recurso Voluntário apresentado, para modificar a Decisão Recorrida declarando IMPROCEDENTE o Auto de Infração em tela.

**RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 1<sup>a</sup> Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão Recorrida e julgar **IMPROCEDENTE** o Auto de Infração nº 2937385/93, lavrado contra **SUPERMERCADO PORTO ALEGRE LTDA. (RUY ALBERTO & IRMÃO LTDA.)**.

Sala das Sessões do CONSEF, 17 de setembro de 2002.

ANTONIO FERREIRA DE FREITAS - PRESIDENTE

NELSON TEIXEIRA BRANDÃO - RELATOR

SYLVIA MARIA AMOÊDO CAVALCANTE - REPR. DA PROFAZ