

A. I. N° - 2937385/93
AUTUADO - SUPERMERCADO PORTO ALEGRE LTDA. (RUY ALBERTO & IRMÃO LTDA.)
AUTUANTE - ANTONIO AGUIAR
ORIGEM - INFAZ VITORIA DA CONQUISTA
INTERNET - 04/07/2002

3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0187-03/02

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. Auto de Infração **PROCEDENTE**. 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. 07 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, conseqüentemente 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 conseqüente nulidade.

Argumenta “considerando que o preposto não ofereceu os elementos para que pudesse a autuada 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 a Autuada 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 a autuada 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 inexistente 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. 04 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 suas vendas, em praticamente todo o período fiscalizado.

A 3ª 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.04, o que impossibilita que se determine, com segurança, a infração e o montante do débito tributário.

A 2ª 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 1ª 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 irredesistido com o Acórdão 2ª 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 PROFASZ analisa o Recurso, considera equivocada a Decisão da 2ª 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 consequente 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 nº401/01, uma vez que o julgador omitiu a apreciação da tese de defesa quanto à existência de nulidade.

A Douta PROFASZ, 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 Primeira Instância para apreciação das razões de mérito.”

A 3ª JJF em pauta suplementar diligência 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.04, 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. 04, 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. 04, 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

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 3ª JF, 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 1ª instância para apreciação do mérito, decisão que foi posteriormente confirmada pela Câmara Superior.

Deste modo, as questões preliminares se encontram ultrapassadas e esta 3ª JF, em pauta suplementar diligenciou à ASTEC para que fossem esclarecidas as questões levantadas pela defesa, acerca da origem dos números da planilha de fl. 04, que embasou a lavratura do presente Auto de Infração.

Da análise da planilha de fl. 04, 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.04, 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.04, 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.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº 2937385/93, lavrado contra **SUPERMERCADO PORTO ALEGRE LTDA. (RUY ALBERTO & IRMÃO LTDA.)**, devendo ser

intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 89.793,40**, atualizado monetariamente, acrescido da multa de 70 %, prevista no art. 42, inciso III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos moratórios.

Sala das Sessões do CONSEF, 03 de junho de 2002.

DENISE MARA ANDRADE BARBOSA - PRESIDENTE

TERESA CRISTINA DIAS CARVALHO - RELATORA

LUÍS ROBERTO DE SOUSA GOUVÊA - JULGADOR