

PROCESSO - A.I. Nº 299324.0121/02-1
RECORRENTE - FONTES E SAÚDE LTDA.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 4ª JF nº 0132-04/03
ORIGEM - INFAZ TEIXEIRA DE FREITAS
INTERNET - 23.07.03

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0387-11/03

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 pagamentos com recurso também não contabilizados. Não comprovada a origem dos recursos. Afastada a preliminar de decadência. Indeferido o pedido de revisão fiscal. Impossibilidade de compensação do crédito fiscal. Modificada a Decisão recorrida diante da existência do saldo inicial da conta “Caixa”. Correções dos valores inicialmente apurados. Infração parcialmente caracterizada diante das provas apresentadas. Recurso **PARCIALMENTE PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O sujeito passivo, em face da Decisão proferida na 4ª Junta de Julgamento Fiscal, com base no art. 169, I, “b” do RPAF/99, face ao Auto de Infração nº 2993240121/02-1 ter sido considerado Procedente através do Acórdão nº 0132-04/03.

A acusação fiscal descrita na peça vestibular é de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, apurada mediante verificação da conta “Caixa,” período de 30/04/97 a 30/11/98, no montante de R\$14.910, 73.

O julgamento da Decisão recorrida considerou que a preliminar de decadência suscitada pelo recorrente, relativo ao exercício de 1997, não poderia prosperar, porque o lançamento do crédito tributário foi realizado dentro do prazo decadencial na forma do art. 965, I do RPAF/99.

Referente aos créditos fiscais que o autuado requereu, alegando ter direito em face de ser inscrito no SimBahia, na forma da Orientação Normativa nº 01/02, também justificou que não acolhia, concordando com o autuante que na informação fiscal, esclareceu que no período alcançado na autuação, o contribuinte estava inscrito como normal, não fazendo jus aos créditos previstos na citada Orientação nº 01/02.

Asseverou que acerca do saldo inicial de “Caixa”, entendia que o argumento do autuado carecia de fundamento porque o contribuinte foi intimado para comprovar o valor, e não se manifestou a respeito, o que demonstrava inexistência do saldo inicial.

Concluiu que a autuação estava respaldada no art. 4º, § 4º da Lei nº 7014/96, e que, embora a lei tenha ressalvado ao contribuinte a comprovação da Improcedência da presunção, o mesmo no caso em análise, assim não procedeu.

O voto foi pela Procedência com a unanimidade dos membros da Junta de Julgamento Fiscal.

O contribuinte intimado da Decisão proferida na 1ª Instância interpôs tempestivamente, o Recurso Voluntário, onde discorre sobre as razões apresentadas na defesa e que foram rechaçadas no julgamento que considerou o Auto de Infração Procedente, e por não se conformar com a Decisão devolve a matéria para que seja apreciada, interpondo o referido Recurso Voluntário.

Argúi a preliminar de decadência, cita doutrina e apresenta jurisprudência do STJ em torno da questão decadencial.

Argúi a compensação dos créditos citando o art. 170 do CTN e o art. 155, § 2º, I da CF/88, que prevê a não cumulatividade do imposto. E diz que a regulamentação do direito ao crédito foi objeto da Orientação Normativa nº 01/02, e por isso considera que “possui um crédito fiscal oriundo de aquisição de mercadorias referente ao período de janeiro a dezembro de 1999”, razão porque deve ser compensado no Auto de Infração em lide, porque o citado exercício já foi fiscalizado, não importando se à época dos fatos geradores era ou não inscrito no SimBahia, por que até o prazo de cinco anos da emissão do documento fiscal, desde que seja a documentação idônea, diz que faz jus à compensação, respaldado no art. 23 da Lei Complementar nº 87/96.

Assevera que o saldo inicial em 01/01/97 era de R\$2.474,12 e deveria ter sido levado em conta na apuração dos saldos na conta “Caixa”.

Alega que o órgão julgador incorreu em equívoco ao concluir que diante da não comprovação pelo contribuinte dos valores iniciais no saldo da referida conta, presumia a inexistência do saldo, porque o princípio da verdade real ou liberdade da prova permite que o julgador mande produzir as provas, mesmo que as partes não requeiram.

Pede revisão do valor exigido para que se deduza o saldo inicial existente na conta “Caixa” de R\$2.474,12, reduzindo para R\$14.490,13.

E, conclui requerendo que seja reconhecida a decadência, e a conseqüente exclusão dos créditos dos períodos de janeiro a novembro de 1997, que sejam compensados os créditos com base na Orientação Normativa nº 01/02, e que seja revisto o valor do Auto de Infração deduzindo o citado saldo inicial de caixa.

A PGE/PROFIS no Parecer de fl. 303, inicialmente se manifesta quanto a preliminar de decadência suscitada pelo recorrente, onde diz que o art. 150 do CTN determina o prazo de cinco anos para homologação tácita dos tributos como é o caso do ICMS. Porém, a legislação baiana, respaldada na autorização legal do parágrafo quarto do art. 150, fixou o primeiro dia do exercício seguinte como início do prazo decadencial, e assim os fatos ocorridos em 1997 têm o início do quinquênio decadencial em 01/01/98, e o Auto de Infração foi lavrado em 2002.

Referentes aos créditos, diz que a legislação argüida pelo recorrente se reporta aos optantes do SimBahia, e à época dos fatos geradores a empresa era contribuinte normal.

Quanto ao saldo inicial de caixa, considera que sendo o princípio da verdade material, basilar no processo administrativo fiscal, diante da comprovação da existência do saldo inicial no exercício de 1997, devem ser refeitos os cálculos do imposto, e conclui opinando pelo Provimento Parcial do Recurso Voluntário.

VOTO

Inicialmente apreciando a preliminar de decadência, convém assinalar que se trata de matéria que no âmbito deste CONSEF não tem havido um entendimento pacífico nos seus julgados.

Examinando o caso em tela, considero necessário pontuar alguns aspectos deste processo:

O Estado no prazo quinquenal traçado pela legislação para verificar a regularidade dos lançamentos pelo contribuinte, quanto ao imposto estadual decorrente de suas operações mercantis, procedeu através do seu preposto fiscal, a fiscalização relativa ao exercício de 1997, e para tanto lavrou Termo de Início para Apresentação de Livros e Documentos Fiscais, concluindo com a lavratura do Auto de Infração ainda no exercício de 2002.

O recorrente se insurge contra a exigência fiscal arguindo a preliminar de decadência, por entender que o exercício de 1997 já estaria alcançado pelo decurso do prazo para o sujeito passivo promover o lançamento com a constituição do crédito.

Entendo que sem a notificação do sujeito passivo, de que trata o Parágrafo único do art. 173 do CTN, o lançamento não desencadeará qualquer efeito jurídico, conforme doutrina em torno da eficácia do lançamento consignado no livro Curso de Direito Tributário de autoria do insigne tributarista Paulo de Barros Carvalho, uma vez que sem dar conhecimento ao contribuinte do ato de lançamento, a exigibilidade do crédito não será efetivada. Contudo, a constituição do crédito tributário, antecede a fase da exigência ou exigibilidade. Portanto não há o que se falar em decadência, no caso *sub examine* se o crédito fiscal foi constituído na forma prevista no art. 965 I do RICMS/97, que repete fielmente o contido no art. 173 inciso I do CTN.

Considero, que a possibilidade da cobrança quer administrativa quer judicialmente só se dará com a notificação, por que ninguém poderá ser convocado ao pagamento de uma dívida, sem a prévia notificação. Daí, por que o lançamento, no dizer de Alberto Xavier, no seu livro clássico “DO LANÇAMENTO TEORIA GERAL DO ATO DO PROCEDIMENTO E DO PROCESSO TRIBUTÁRIO, 2ª edição Rio de Janeiro, 1998, págs. 193 a 195, coloca com muita propriedade que a notificação é realizada pela autoridade que praticou o ato de lançamento, e ainda, que a notificação desempenha a função de dar conhecimento ao contribuinte quanto ao lançamento que lhe afeta. Sustenta a tese de que a mesma se constitui em ato receptício, destinado a comunicar ao sujeito passivo o fundamento da exigência, o prazo para o recolhimento da obrigação tributária e para a sua eventual impugnação. Atribui a Paulo de Barros Carvalho, a autoria da distinção entre lançamento e a notificação do lançamento. E para configurar essa distinção comparou com a sentença judicial, da intimação da sentença. E acrescentou que o lançamento pode ser válido, porém ineficaz, em virtude da notificação inexistente, nula ou anulada. Conclui que uma coisa é atacarmos os vícios do lançamento, outra é cogitar os defeitos da notificação”.

Assim, tais conclusões aplicam-se ao caso em comento, e me convencem, do acerto da Decisão recorrida, porém adotando outros fundamentos, como acima referidos.

Neste diapasão, entendo que não pode o contribuinte buscar abrigo na arguição de decadência, uma vez que o sujeito ativo, titular do crédito promoveu o lançamento, na dicção do artigo 142 do CTN, posto que feito antes de expirado o prazo que seria em 31/12/2002.

A jurisprudência também tem caminhado nesse sentido. O Supremo Tribunal Federal já decidiu que a decadência somente é possível em período anterior ao lançamento ou a lavratura do Auto de Infração, porque já consumado o lançamento (REx. nºs 91019, 91.812 e 90.926 rel. Ministro Moreira Alves. Rev. Trimestral de Jurisprudência, nº 94). Obra- Comentários ao Código Tributário Nacional – Carlos Valder Nascimento e outros- 3ª Edição. Editora Forense. RJ.1998. pg.384.

Ademais, invocando parte do voto proferido no Acórdão nº 0015/12/03, da lavra do Conselheiro Tolstoi Seara Nolasco, em que assevera que o STF vem decidindo conforme o acórdão “*Com a lavratura do Auto de Infração, consuma-se [Http://www.aldemario.adv.br/](http://www.aldemario.adv.br/) - h2, o lançamento do crédito tributário (art. 142 do C.T.N.). Por outro lado, a decadência só é admissível no período anterior a essa lavratura, depois, entre a ocorrência dela e até que flua o prazo para a interposição do Recurso administrativo, ou enquanto não for decidido o Recurso dessa natureza de que se tenha valido o contribuinte, não mais corre prazo para decadência, e ainda não se iniciou a fluência de prazo para prescrição; decorrido o prazo para interposição de Recurso administrativo, sem que ela tenha ocorrido, ou decidido o Recurso administrativo interposto pelo contribuinte, há a constituição definitiva do crédito tributário, a que alude o artigo 174, começando a fluir, daí, o prazo de prescrição da pretensão do fisco*”.

Vale ressaltar, que este entendimento traz à lume o contido na Súmula nº 153 do extinto Tribunal Federal de Recursos que continha o seguinte enunciado: *Constituído, no quinquênio, através de Auto de Infração ou notificação de lançamento, o crédito tributário, não há falar em decadência, fluindo, a partir daí, em princípio, o prazo prescricional, que todavia, fica suspenso, até que sejam decididos os Recursos administrativos*”.

Deste modo, considerando ainda, que não houve violação ao princípio da segurança jurídica, uma vez que não foi surpreendido com a lavratura do Auto de Infração, não acolho a decadência, e acompanho o Parecer da PGE/PROFIS exarado à fl. 303 dos autos, que considera que a legislação baiana fixou um prazo de cinco anos a contar a partir do primeiro dia do exercício seguinte como início do prazo decadencial e assim os fatos ocorridos em 1997, tendo o Auto de Infração lavrado em 2002 não há o que se falar em decadência.

Quanto aos créditos que o recorrente pretende vê-los aproveitados referentes ao período de 1999, não logra êxito tal propósito, visto que se a época dos fatos geradores 30/01/97 a 30/11/98, o recorrente era considerado contribuinte normal, o que importa que os valores referentes aos destaques de imposto nas notas fiscais de aquisição eram lançados na conta corrente do ICMS, na apuração mensal do imposto, logo não faz jus a dedução ou compensação dos créditos, de que trata a Orientação Normativa nº 01/02.

Relativo ao mérito da autuação que *in casu*, se trata de omissão de saída apurada através de saldo credor na conta “Caixa”, tem razão o recorrente quando se irressigna, pelo fato de o autuante ter desprezado o saldo inicial de caixa que está indicado à fl. 10, na cópia do livro caixa juntado aos autos pelo próprio autuante.

Verifico que nos saldos apurados pela fiscalização, ao recompor a conta com fls. 58 a 89 dos autos, inicia com lançamento a partir do dia 02/01/97, não considerando o saldo de caixa de 31/12/96, no valor de R\$2.474,12, como se vê na folha 10 dos autos.

Deste modo, a juntada aos autos no Recurso Voluntário das cópias do livro Caixa, onde indica a existência de saldo inicial na referida conta, concluo, portanto, que deve ser refeito o “caixa” e deduzido valor apontado na peça inicial, modificando-se a Decisão recorrida para julgar o Auto de Infração Procedente em Parte.

De fato, a escrituração indicando saldo credor de caixa, suprimento de origem não comprovada e outras situações elencadas no § 4º do art. 4º da Lei nº 7014/96, autorizam a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento de imposto, ressalvada ao contribuinte a comprovação da Improcedência da presunção.

No caso *sub examine*, o recorrente demonstra que houve erro na auditoria da conta “Caixa” ao deixar de computar o saldo inicial existente em 01/01/97.

Assim, considerando que o recorrente demonstra a existência de saldo inicial na conta “Caixa” no valor de R\$2.474,12, refazendo os valores constantes do demonstrativo de fls. 87 a 89, o imposto a recolher remanesce no valor de R\$14.490,13, conforme demonstrado abaixo:

D. DE OCORRÊNCIA	BASE DE CÁLCULO	ICMS
31.01.1997	R\$2.597,88	R\$441,64
30.04.1997	R\$8.441,82	R\$1.435,11
31.05.1997	R\$5.679,29	R\$965,48
30.06.1997	R\$13.093,00	R\$2.225,81
31.07.1997	R\$7.242,06	R\$1.231,15
31.10.1997	R\$491,64	R\$83,58
30.11.1997	R\$8.943,70	R\$1.520,43
31.12.1997	R\$5.533,00	R\$940,61
31.01.1998	R\$7.898,18	R\$1.342,69
28.02.1998	R\$268,76	R\$45,69
31.03.1998	R\$3.970,17	R\$674,93
30.04.1998	R\$1.543,41	R\$262,38
31.05.1998	R\$4.048,17	R\$688,19
30.06.1998	R\$403,17	R\$68,54
31.07.1998	R\$1.756,65	R\$298,63
30.09.1998	R\$4.423,65	R\$752,02
30.11.1998	R\$8.901,47	R\$1.513,25
TOTAL		R\$14.490,13

Por todo o exposto, modifico a Decisão recorrida para julgar parcialmente caracterizada a autuação e, portanto, o Auto de Infração é PROCEDENTE EM PARTE, e acompanhando o opinativo do Parecer da PGE/PROFIS, considero que a situação impõe o PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão Recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 299324.0121/02-1, lavrado contra **FONTES E SAÚDE LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$14.490,13**, atualizado monetariamente, acrescido da multa de 70%, prevista no art. 42, III, da Lei nº 7014/96, e dos acréscimos moratórios.

Sala das Sessões do CONSEF, 17 de julho de 2003.

ANTONIO FERREIRA DE FREITAS – PRESIDENTE

IVONE DE OLIVEIRA MARTINS – RELATORA

SYLVIA MARIA AMOÊDO CAVALCANTE- REPR. DA PGE/PROFIS