

PROCESSO	- A.I. Nº 206921.0004/03-5
RECORRENTE	- CONSTRUMAX MATERIAIS DE CONSTRUÇÃO LTDA.
RECORRIDA	- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO	- RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 2ª JJF nº 0134-02/04
ORIGEM	- INFRAZ IGUATEMI
INTERNET	- 29.07.04

## 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF Nº 0172-12/04

**EMENTA:** ICMS. NULIDADE. FALTA DE CERTEZA E LIQUIDEZ DO LANÇAMENTO. Não há elementos nos autos que determinem, com segurança, o cometimento imputado ao sujeito passivo de prática de “estouro de caixa”. A ação fiscal parte de presunção não estabelecida em lei ou regulamento de que todas as compras e vendas foram efetuadas “à vista”. Os documentos fiscais de aquisição de mercadorias evidenciam que grande parte das compras foram contratadas para pagamento “a prazo”. Auto de Infração NULO. Vencido o voto do relator. Recurso **PROVIDO**. Decisão não unânime.

### RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo autuado contra Decisão da 2ª Junta de Julgamento Fiscal que houvera julgado Procedente o Auto de Infração referenciado, exigindo pagamento de ICMS no valor de R\$32.341,20, tendo em vista que foi constatada omissão de saídas de mercadorias tributáveis, apurada através de saldo credor na conta caixa, referentes aos exercícios de 1998 e 1999.

O autuado, por seu advogado, apresentou defesa suscitando preliminarmente a nulidade da autuação, sob a alegação que fora lavrado outro Auto de Infração, apontando ocorrências que deveriam compor o mesmo lançamento. Alegou ainda, que existe insegurança na determinação da infração pelo método de apuração mensal aplicado, não previsto na legislação. Contestou o levantamento fiscal por presumir que todas as vendas foram a vista e que as notas fiscais de compra juntadas pelo autuante demonstram que a maioria das compras fora a prazo e, ao final, lembrou que no exercício fiscalizado estava enquadrado no SimBahia.

O autuante apresentou Informação Fiscal mantendo a autuação, explicando os procedimentos adotados no seu levantamento e aduziu que a alteração cadastral do contribuinte para o regime de EPP ocorreu a partir de fevereiro de 2000.

O deficiente, após tomar conhecimento da informação fiscal, apresentou novas razões defensivas renovando a preliminar de nulidade e disse que são inócuas as alegações do autuante para tentar validar a auditoria de caixa mensal em vez da diária. Reiterou os demais argumentos apresentados em sua manifestação inicial, inclusive a questão das compras a prazo, e solicitou que o CONSEF obtenha a informação da data real de seu enquadramento no SimBahia, para verificar os benefícios da lei a serem aplicados, se for o caso.

O autuante prestou mais duas informações: primeiro juntando documento comprovando que o autuado passou à condição de EPP a partir de 1º/02/2000 e dizendo que o contribuinte não foi capaz

de informar as datas efetivas das entradas e saídas de numerário e não apresentou os extratos bancários e as duplicatas. Quanto à questão da existência de um segundo Auto de Infração, esclareceu que o período fiscalizado fora outro. Por fim disse que o autuado foi intimado a apresentar os comprovantes e, do mesmo modo da ação fiscal, não o fez.

O Ilustre relator da Decisão recorrida, em seu voto, analisou a preliminar de nulidade argüida pelo sujeito passivo, sob a alegação de que na mesma data foi lavrado outro Auto de Infração apontando diversas ocorrências que deveriam compor o mesmo lançamento, considerando que a questão dos períodos fiscalizados havia sido esclarecida pelo autuante em sua informação fiscal. Assim, rejeitou a preliminar considerando que o PAF está revestido das formalidades legais e não se encontram os motivos elencados nos incisos I a IV, do artigo 18, do RPAF/99 para decretar a nulidade do Auto de Infração.

Quanto ao mérito, disse que não há impedimento legal para apuração de débito por períodos mensais, sendo elaborados demonstrativos de acordo com a documentação correspondentes aos débitos e créditos, e a legislação autoriza a presunção de omissão de saídas se constatado saldo credor de caixa de origem não comprovada.

Aduziu que como o autuado não atendeu ao solicitado através intimação para comprovar suas alegações, ressaltou que a recusa de qualquer parte em comprovar fato controverso com documento que disponha, importa presunção de veracidade da afirmação contrária.

Por fim, observou que tendo em vista o levantamento fiscal ter considerado os saldos iniciais, os recebimentos e pagamentos, as compras e vendas realizadas pelo estabelecimento e apuradas as irregularidades objeto da exigência do tributo, entendia devidamente caracterizada a acusação fiscal.

O recorrente, por seu advogado, interpôs Recurso Voluntário e, preliminarmente, suscita a nulidade da Decisão recorrida por supressão de instância e consequente cerceamento de defesa, considerando que a Junta de Julgamento Fiscal não se pronunciou sobre a preliminar de nulidade suscitada nos itens 3 e 8 da defesa, tendo afastado apenas a preliminar referente ao item 2.

Salienta que não se pode dizer que a JJF analisou as questões prejudiciais em conjunto com o mérito, pois estas não coincidiram com aquelas e, ao contrário, a partir da prejudicial o autuado tentou mostrar que os erros na apuração, que implicam em insegurança na determinação da ocorrência e cerceamento de defesa, impossibilitaram o exercício do contraditório. Que a JJF não considerou, por exemplo, a questão do duplo ônus da conta apresentada pelo próprio ICMS, os documentos captados via CFAMT e não registrados no LRE, da ausência de coerência do método adotado com o fluxo diário de caixa da empresa, das vendas através cartões de crédito e da jurisprudência citada para lastrear as preliminares.

Aponta nulidade também por ausência de deliberação quanto a pontos abordados no mérito e cita a alegação de enquadramento do autuado como EPP. Aduz que mesmo correta a autuação em relação ao período de enquadramento, a primeira instância não poderia deixar de registrar na Decisão a fundamentação pertinente.

Entende que está fartamente comprovado que a Decisão recorrida possui vícios que maculam o prosseguimento do PAF e requer que seja decretada a nulidade de todo o processo, para que nova Decisão seja proferida a salvo dos vícios apontados.

Salienta que se superadas as questões prejudiciais, o autuado reitera a fundamentação da defesa e demais pronunciamentos pela nulidade da autuação, lastreada em farta jurisprudência deste Conselho e, ainda que admitida à duplicidade de ações fiscais, o que prejudica o direito de defesa

do contribuinte, o fornecimento de documentos e informações ao Fisco, não há que se cogitar que o procedimento fiscal esteja amparado pela segurança na determinação da infração. Eis que, destaca, o autuante não aponta a base legal para adoção do método impugnado pela defesa e não é facultado a autoridade trabalhar senão dentro dos exatos limites da lei. Aponta que a autuação foi levada a efeito mediante meio irregular e ilegal, pois compras e vendas foram consideradas como sendo todas à vista, não foi feito levantamento diário de caixa e o ICMS foi computado forma dupla.

Ressalta que o autuante em sua informação fiscal reconhece que todas as vendas foram apropriadas como sendo à vista e com as receitas líquidas e certas para a empresa, deduzindo, sem base legal, que tal presunção beneficiaria o recorrente. Igualmente com relação às compras, inclusive as apuradas via sistema CEFAMT, foram computadas como sendo à vista, quando as próprias notas fiscais indicam aquisições a prazo.

Observa que a JJF não alcançou que a matéria é regida pelo princípio da legalidade, pois entende irregular e ilegal o método de apuração utilizado especialmente da base de cálculo e contra essa ilegalidade apresentou farta jurisprudência deste Conselho de Fazenda cujo teor – Acórdão JJF nº 0685/00 – 3ª JJF, Acórdão CJF nº 0068-11/02 – 1ª CJF, Acórdão JJF nº 2677/00 – 1ª JJF, Acórdão JJF nº 0174/00 – 2ª JJF e Acórdão JJF nº 056-02/02 - transcreve novamente.

Disse que no mérito a JJF concentrou sua Decisão na ausência de prova de que o autuado vende e compra a prazo e na ausência de impedimento legal para a apuração mensal. Entende que, se de um lado a apuração mensal vai de encontro à jurisprudência administrativa dominante, a comprovação das compras a prazo foi trazida ao PAF pelo próprio autuante e consta das notas fiscais capturadas pelo sistema CEFAMT, o que, por si só, comprova a precariedade da Decisão.

Aduz que é fato público que o segmento comercial concentra suas vendas em cartões de crédito e em vendas a prazo e que a prova utilizada pela JJF foi produzida pelo próprio autuante e o profissional subscritor, representante do autuado no caso, não foi cientificado. E, ainda, que os documentos apresentados pelo autuado não foram acatados pela Fiscal. Por isso, não constam do PAF, acrescenta que tal prova deveria ter sido conduzida por fiscal estranho ao feito, como costumeiramente, não sendo válida quando levado por pessoa interessada diretamente na ação.

Aponta que as vendas de cartões de crédito, cujos comprovantes anexa, provam a alegada venda a prazo e observa que os recebimentos são em parcelas e em datas diversas das vendas e que tudo isso não foi considerado na instrução do PAF e no julgamento da JJF.

Adverte que se o método de apuração contestado e se as provas anexadas ao processo não foram devidamente exploradas, o autuado fica limitada no exercício do seu direito de defesa e se resguarda ao direito de impugnar os levantamentos e números apresentados no auto e a aguardar a deliberação da CJF, a fim de pleitear justa Decisão judicial sobre a demanda, se for o caso, mas confia que as razões sejam apreciadas o que resultaria na nulidade do Auto de Infração ou ao menos da Decisão recorrida.

Ao final protesta pela produção de todos os meios de prova, especialmente revisão por fiscal estranho ao feito e posterior juntada de novos documentos, e pede provimento do Recurso para decretar a nulidade da Decisão recorrida, da autuação ou na sua improcedência.

A Procuradoria Fiscal, em Parecer de Dra. Sylvia Amoêdo, aponta que o recorrente traz os mesmos argumentos apresentados em sua manifestação inicial, os quais foram já analisados e rebatidos pelo julgamento de Primeira Instância.

Observa que em relação as preliminares aduzidas a Decisão recorrida já as analisou e decidiu fundamentadamente em afasta-las, observa que, ao contrário do que alega o recorrente, todo o voto e Decisão de primeira instância se reportam a essas preliminares, as quais realmente se confundem com as razões de mérito também aduzidas pela defendant e resta então concordar com o entendimento da 2<sup>a</sup> JJF, que o procedimento levado a efeito pelo autuante está salvo de vícios e tem o amparo legal pertinente. Aponta que as demais matérias de mérito já foram fartamente analisadas, inclusive a questão que envolve presunção confirmada na autuação e as demais razões aduzidas não restam comprovadas.

Salienta que o autuado insiste no fato de que o autuante considerou todas as vendas realizadas pela empresa como sendo vendas à vista e que esse fato prejudicaria o autuado e anexa inúmeras fitas de vendas por cartão de crédito para que sejam analisadas. Considera impossível remeter em diligencia pela falta de uma planilha que enumerasse os valores com as datas de vendas e seus pagamentos por ser esse ônus do contribuinte e, por outro lado, reforça a tese do autuante: o fato de ter considerado todas as vendas como sendo à vista é benéfico para o autuado, pois foram consideradas como ingressadas naquele momento, na sua totalidade, o que só diminui o valor da omissão apurada.

Aponta que as demais alegações carecem de ser provadas, inclusive as pertinentes a realização de compras a prazo e constata que o recorrente não traz aos autos qualquer elemento que comprove a realização dessa modalidade de compras ou que efetuava pagamentos a fornecedores após o dia do ingresso das mercadorias, o que de fato lhe traria valores ao caixa, mas observa que a empresa foi intimada pelo autuante mesmo após a ação fiscal e durante a instrução do presente processo para apresentar elementos que possibilitessem a realização de uma revisão fiscal, porém nada foi apresentado.

Com isso, entende analisados todos os argumentos recursais e que as razões oferecidas pelo recorrente são inócuas e inaptas para proporcionar a modificação do julgamento e, assim, opina que o Recurso Voluntário não deve ser Provido.

## VOTO VENCIDO

O recorrente, preliminarmente, suscitou a nulidade da Decisão recorrida por não ter apreciado as nulidades apontadas nos itens 3 e 8 de sua defesa inicial, o que implicaria em supressão de instância e consequente prejuízo ao seu direito à ampla defesa.

Ora, as questões dizem respeito à metodologia adotada – apuração mensal do fluxo de caixa – e por não ter considerado na apuração os prazos de pagamento das notas fiscais de compra e foram analisadas e afastadas na Decisão recorrida ao afirmar que não há impedimento legal para apuração de débito por períodos mensais, sendo elaborados os demonstrativos de acordo com a documentação correspondente aos débitos e créditos. E aduziu que o autuado não atendeu à intimação para comprovar os pagamentos a prazo.

Igualmente em relação à nulidade requerida quanto à ausência de deliberações sobre pontos abordados na sua peça defensiva, destacando a questão do enquadramento do recorrente como Empresa de Pequeno Porte, vejo que não deve prosperar, porque o Julgador solicitou três vezes informações ao autuante procurando esclarecer todas as dúvidas, inclusive sobre a data do enquadramento da empresa como EPP, que o próprio contribuinte alegava não saber, restando, afinal, esclarecido que o enquadramento se dera em 1º/02/2000, após período compreendido na ação fiscal.

Não havendo prejuízo não há que se suscitar nenhuma nulidade.

No mérito verifico, conforme aponta a Decisão recorrida, que o levantamento fiscal considerou os saldos iniciais, os recebimentos e pagamentos, as compras e vendas realizadas pelo estabelecimento, e não há nenhum prejuízo ao autuado, nem ilegalidade na apuração mensal dos saldos de caixa.

Há, ainda, que se considerar que a metodologia empregada, contabilizando todas as vendas a vista, é até benéfica ao autuado na medida que protela a apuração de saldos credores de caixa e a consequente omissão de saídas. Por esta razão não vejo necessidade de se considerar as vendas de cartões de crédito, cujos comprovantes o recorrente anexa.

Por outro lado, caberia ao recorrente carrear aos autos as provas concernentes às compras a prazo, trazendo os elementos que possibilitessem a efetiva revisão dos levantamentos realizados, restando, assim, prejudicado o seu pedido de revisão fiscal.

Dessa forma, entendo que a Decisão recorrida está correta, acompanho o Parecer da Douta procuradora e, assim, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário apresentado.

#### VOTO VENCEDOR

Acato às alegações do recorrente contidas nos itens 6, 7 e 8 da peça recursal, pois o procedimento de fiscalização parte de uma presunção que não tem acolhida na legislação do ICMS, ao considerar que todas as compras e vendas de mercadorias foram realizadas “à vista”, quando, em verdade, a maioria dos documentos fiscais anexados ao processo demonstram que grande parte das operações foi contratada na modalidade de pagamento “a prazo”. Dessa forma, a infração imputada ao contribuinte, quanto aos elementos probatórios anexados aos autos, não são suficientes para se determinar com segurança à acusação de prática de omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através de saldo credor na conta “caixa”. Não há na Lei do ICMS ou no correspondente Regulamento qualquer dispositivo que autorize o fisco presumir que notas fiscais onde há declaração de compra ou venda “a prazo”, possam ser consideradas “à vista” se o contribuinte não apresenta as correspondentes duplicadas. É importante mencionar o art. 373, Parágrafo único, do CPC (Código de Processo Civil), de aplicação subsidiária do processo fiscal. O referido dispositivo legal afirma que o documento utilizado como prova, no processo, é indivisível, sendo defeso à parte, que pretende utilizar-se dele, aceitar os fatos que lhe são favoráveis e recusar os que são contrários a seus interesses, salvo se provar que estes não se verificaram. No caso em questão as notas fiscais de compra foram acatadas como prova de que a empresa adquiriu mercadorias, efetuando pagamentos por essas aquisições. Mas, em diversos desses documentos, consta à informação de que as compras foram contratadas para pagamento “a prazo”, com a declaração expressa, no corpo da nota fiscal, do número das duplicatas, data de vencimento e o valor devido. Portanto, se o documento fiscal foi considerado para fins de prova da aquisição de mercadorias e correspondente dispêndio vinculado à operação, não poderiam ser desprezadas pela fiscalização as demais informações existentes nos mesmos, salvo demonstrado por prova em contrário, que seria ônus do fisco. Optando o auditor pelo procedimento de “auditoria de caixa”, deve o mesmo seguir os roteiros estabelecidos e as normas contábeis e legais aplicáveis à situação, em especial a regra de que as presunções devem ser taxativamente expressas em norma legal. Portanto, caberia ao agente fiscal considerar as datas estampadas nos documentos de compra e venda, transferindo ao sujeito passivo o ônus da prova em contrário, face à não apresentação das duplicatas. O procedimento adotado pela fiscalização se constitui, portanto, em presunção que não tem amparo na lei. Importante ressaltar que o relator da 1ª Instância determinou, através de pedido de diligência, que fossem trazidas ao processo as provas correspondentes aos documentos fiscais de entradas de mercadorias, tendo em vista que em diversas notas fiscais acostadas aos autos foram consignadas datas de vencimento de parcelas e

títulos e o autuado alegou, nas razões defensivas, que as aquisições de mercadorias foram à vista e a prazo.

Dessa forma, tomando por base a fundamentação acima, voto pela NULIDADE do Auto de Infração, lastreado no art. 18, inc. IV, letra “a”, do RPAF/99, pois o lançamento fiscal não contém elementos suficientes para se determinar com segurança a infração.

Represento à autoridade fiscal competente para que determine a renovação do procedimento fiscal objetivando verificar, em relação aos elementos probatórios existentes no lançamento “ex officio” ora anulado, se houve ou não descumprimento de obrigação principal do ICMS.

## **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 2<sup>a</sup> 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 206921.0004/03-5, lavrado contra **CONSTRUMAX MATERIAIS DE CONSTRUÇÃO LTDA**.

VOTO VENCEDOR: Conselheiros Tolstoi Seara Nolasco; César Augusto da Silva Fonseca; Fauze Midlej e José Raimundo Ferreira dos Santos.

VOTO VENCIDO: Conselheiros José Carlos Barros Rodeiro e Carlos Fábio Cabral Ferreira.

Sala das Sessões do CONSEF, 12 de julho de 2004.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA - PRESIDENTE

JOSÉ CARLOS BARROS RODEIRO – RELATOR/VOTO VENCIDO

TOLSTOI SEARA NOLASCO – VOTO VENCEDOR

MARIA DULCE HASSELMAN RODRIGUES BALEIRO COSTA – REPR. DA PGE/PROFIS