

PROCESSO - A. I. Nº 294888.0002/06-1
RECORRENTE - NELSON TELES MARTINS (CASA DO ALEMÃO)
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 3ª JJF nº 0034-03/07
ORIGEM - INFRAZ ILHÉUS
INTERNET - 05/09/2007

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0311-12/07

EMENTA: ICMS: CONTA “CAIXA”. SALDO CREDOR. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES MERCANTIS NÃO CONTABILIZADAS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Saldo credor da conta “Caixa” indica que o sujeito passivo efetuou pagamentos com recursos não contabilizados, decorrentes de operações anteriormente realizadas e também não contabilizadas. O contribuinte elidiu, em parte, a presunção de omissão de receitas, ocasionando a redução do valor do débito. Infração parcialmente subsistente. Recurso NÃO PROVIDO. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra Decisão que julgou Procedente em Parte o Auto de infração, lavrado para exigir ICMS no valor total de R\$130.440,45, com aplicação das multas de 50% e 70%, pelas irregularidades abaixo descritas:

INFRAÇÃO 1- Deixou de efetuar o recolhimento do ICMS por antecipação ou substituição tributária, na condição de empresa de pequeno porte, referente às aquisições de mercadorias provenientes de fora do Estado. Total do débito: R\$1.272,53, com aplicação da multa de 50%.

INFRAÇÃO 2- Efetuou o recolhimento a menos do ICMS por antecipação ou substituição tributária, na condição de empresa de pequeno porte, referente às aquisições de mercadorias provenientes de fora do Estado. Total do débito: R\$11.769,18, com aplicação da multa de 50%.

INFRAÇÃO 3- Omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através de saldo credor de caixa. Consta na descrição do débito que o levantamento foi elaborado na conta Caixa dos exercícios de 2002, 2003, 2004 e 2005, realizados em decorrência das divergências encontradas entre as informações econômico/fiscais - DME/IRPJ, e o livro Caixa desses exercícios. Total do débito: R\$117.398,74, com aplicação da multa de 70%.

O autuado apresenta impugnação (fls. 1350/1354), argüindo preliminarmente que o Auto de infração objeto da peça defensiva, foi lavrado fora do estabelecimento da empresa, quando deveria ter sido lavrado no próprio estabelecimento do deficiente. Diz que o autuante não se deu ao trabalho de fiscalizar a empresa, em seu estabelecimento e que o Decreto Federal nº 70.235/72, artigo 10, obriga a lavratura do Auto de infração no local da verificação da falta, isto é, no próprio estabelecimento do autuado. Cita o artigo 196, parágrafo único do CTN, para fortalecer suas alegações defensivas. Entende que a doutrina específica é taxativa quanto à obrigatoriedade da lavratura do Auto de infração no local do estabelecimento fiscalizado, considerando-se ineficaz e inválida a peça básica do processo administrativo fiscal, e também, que a quebra do contraditório é evidente e não pode ser negada. Salienta que se admite a lavratura de peça acusatória fora do local do estabelecimento, nos casos de feiras, exposições, mostras, mercadorias em consignação, mercadorias em trânsito, ou quando motivo grave impeça a lavratura no estabelecimento do impugnante. Cita ensinamentos do Professor Bernardo Ribeiro de Moraes, e reitera que uma das características do lançamento de ofício é o fato da obrigatoriedade de ser elaborado no local da verificação da infração e no momento de sua constatação, como se fosse “flagrante”. Aduz que o agente fiscal não intimou o sujeito passivo para esclarecimentos sobre a infração imputada, e que

essa exigência é obrigatória em face do princípio do contraditório assegurado na Constituição Federal. No mérito, reconhece a procedência das infrações 1 e 2. Quanto à infração 03, argüi que todo o levantamento e demonstrativos realizados pela autuante para elaborar a planilha de caixa dos períodos fiscalizados, que resultou em saldo credor, se baseou em que todas as despesas realizadas pelo contribuinte e todas as aquisições sob a condição à vista e à prazo foram submetidas a um método considerando que as compras foram quitadas nas datas constantes no corpo das notas fiscais, não observando o pagamento das referidas duplicatas em banco ou em carteira, ou renegociadas, como também, àquelas que se encontram em aberto, sem pagamento, por dificuldades financeiras do autuado. Ao seu ver, entende que pelo levantamento elaborado pela autuante, todas as compras a prazo forma quitadas rigorosamente no dia do vencimento, e que o sujeito passivo nada deve a fornecedores, portanto restou comprometida a exigência fiscal relativa a este item da autuação, ficando apenas no campo da presunção, inexistindo a legalidade objetiva e a verdade material, princípios basilares do processo administrativo fiscal. Diz que está acostando aos autos cópias das duplicatas pagas constantes no próprio documento, como prova de que os valores constantes no livro Caixa, foi escriturado conforme os efetivos pagamentos. Salienta que em nenhum momento a agente fiscal levou em consideração o livro “Caixa” do defensor, apesar de estar totalmente revestido das formalidades legais, inclusive registrado na Junta Comercial, assim como o livro de inventário, onde está registrado o valor dos estoques do autuado e o montante registrado indica a reduzida saída de mercadorias e pouca rotatividade, assim como volume muito grande do estoque. Aduz que outro fato relevante e não considerado, foram os recursos aplicados pelo titular da empresa do valor de R\$105.000,00, proveniente da venda de um imóvel de sua propriedade (Sitio Bom Sossego), com contrato de compra e venda firmado em 09/07/2001, somente recebendo o pagamento em janeiro de 2003, cujo valor, parte foi utilizado para pagamento de diversas duplicatas que estavam em atraso. Conclui, requerendo diligência por fiscal estranho ao feito e improcedência do lançamento de ofício.

A autuante, por sua vez, prestou informação fiscal (fls. 1703/1704), dizendo que descabem as preliminares argüidas pela defesa, tendo em vista que o Auto de infração em comento foi lavrado em obediência aos preceitos insculpidos no RPAF. Salienta que foram expedidas três intimações datadas de 14/02/2006, 22/02/2006 e 02/03/2006, sendo exigidos do autuado comprovantes de entradas ou saídas de numerários do caixa, conforme se verifica às folhas 12/14, deste processo. Salienta que à folha 15, se encontra intimação específica, datada de 06/04/2006 para que o sujeito passivo apresentasse comprovante da doação no valor de R\$105.000,00, com ingresso no caixa da empresa em 2003, bem como, talonários de notas fiscais de venda a consumidor, emitidas no período fiscalizado, sem que o contribuinte apresentasse os respectivos documentos. Argüi que os argumentos defensivos, não prevalecem, uma vez que as duplicatas quando não são quitadas nos dias do vencimento, tem o seu pagamento adiantado ou atrasado por um ou dois dias, sempre dentro do mesmo mês, conforme prova das duplicatas acostadas pela defesa. Diz que nas intimações (fls. 12/13), constam a lista das duplicatas a pagar no final dos exercícios de 20/02/2005, que não foram apresentadas por não haver duplicatas pendentes de pagamento nesses períodos, conforme alegado pelo impugnante. Reitera que os valores de duplicatas efetivamente pagas, somadas e lançadas no caixa da empresa estão muito aquém das compras efetuadas no período, conforme se verifica nas DMEs dos exercícios fiscalizados (fls. 17/21), resumos de caixas e dos levantamentos fiscais de entradas de mercadorias elaborados pela fiscalização com base nas notas fiscais apresentadas pela empresa e requisitadas ao CFAMT, conforme consta nos autos nos seguintes períodos: Exercício 2002- fls. 322/374; Exercício 2003; (fls. 587/642); Exercício 2004 (fls. 881/936); Exercício 2005 (fls. 1132/1187). Ressalta que diante destas distorções, foram desconsiderados os livros caixas apresentados pela empresa e realizado o levantamento fiscal que resultou em saldo credor de caixa, como se verifica às fls. 416, 417, 689, 690, 984, 985, 1234 e 1235 dos autos. Aduz que no tocante ao ingresso de Recursos no caixa de 2003 sob o título de doação, no valor de R\$105.000,00, o autuado foi intimado conforme fls. 15 dos autos para apresentar comprovante de ingresso deste numerário no caixa da empresa e que em atendimento à esta intimação o defensor entregou CONTRATO DE PROMESSA DE COMPRA E VENDA, que foi

recusado por inexistência de provas de que os Recursos provenientes da venda do referido contrato tenham ingressado no caixa do autuado, não havendo documento hábil que comprove o argüido pelo sujeito passivo. Conclui, mantendo integralmente a exigência fiscal.

A Inspetoria Fazendária de Ilhéus, intimou o autuado para tomar ciência da informação fiscal produzida pela autuante, concedendo-lhe o prazo de 10 dias para manifestação (fl. 1.705).

O autuado manifestou-se às folhas (1.709/1.710), requerendo que sejam analisadas as preliminares argüidas na exordial, e considerados os livros caixas elaborados e registrados pelo autuado. Reitera que no tocante às infrações 1 e 2, considera procedente a exigência fiscal. Diz que não procedem as informações da autuante com relação à inexistência de duplicatas pendentes de pagamento, uma vez que no presente PAF, não consta qualquer documento que justifique esta afirmação, entendendo que é impossível a quitação de todas as duplicatas no dia do vencimento. Salienta que de forma unilateral e sem amparo legal, houve a desconsideração dos livros caixas apresentados pela empresa devidamente registrados na Junta Comercial, e que a fiscal autuante elaborou levantamento fiscal com resultados diferentes, resultando em saldo credor de caixa presumido. Ratifica que houve ingresso de recursos da pessoa física, em forma de doação, no valor total de R\$105.000,00, conforme registrado no livro caixa e documentos de uso e costume daquela região de compra e venda e os valores ingressaram no caixa da empresa para pagamento de diversas duplicatas. Diz que não houve saídas sem a emissão de nota fiscal, e naquele momento, o autuado não teve alternativa, senão injetar Recursos próprios, alienando uma propriedade particular para não encerrar suas atividades. Conclui, requerendo a análise das preliminares de nulidade suscitadas, e no mérito o Auto de infração seja julgado improcedente.

Submetido à Pauta Suplementar, esta JJF decidiu converter o presente processo em diligência à autuante para que fosse intimado o autuado à apresentação dos documentos originais relativos às duplicatas quitadas e confrontasse com o levantamento de caixa elaborado. O relator pede, também que seja elaborado novos demonstrativos com os ajustes necessários, considerando as efetivas datas de pagamento, em razão de ter constatado na planilha da autuante (fls. 1197, 1200, 1364 e 1390) lançamento de duplicatas com datas divergentes das datas do efetivo pagamento e que seja entregue ao autuado as cópias dos novos demonstrativos, mediante recibo, concedendo-lhe o prazo de 10 dias para contra arrazoar (fl. 1716).

A autuante em retorno à diligência requerida, produziu relatório (fls. 1.719/1.720), dizendo que intimou o autuado para apresentar os documentos originais relativos às duplicatas pagas nos exercícios fiscalizados, e que confrontou com o levantamento de caixa inicialmente elaborado, procedendo aos ajustes necessários às datas de pagamento. Salienta que entre as duplicatas apresentadas pelo deficiente, estavam diversos pagamentos relativos à aquisições do exercício de 2001 com pagamento em 2002, duplicatas cuja soma resulta em valores superiores ao total das notas fiscais correspondentes, duplicatas relativas à notas fiscais não apresentadas e vários comprovantes de despesas não computados. Informa que na revisão fiscal dos levantamentos de caixa que embasaram a infração 3 foram incluídos os valores destas duplicatas e despesas, resultando em modificação do crédito reclamado, e que forma elaborados novos demonstrativos com base no resultado dos levantamentos revisados que acosta aos autos, juntamente com as cópias das notas fiscais e duplicatas já referidas anteriormente. Conclui, mantendo integralmente com os novos valores apurados o Auto de infração, sob análise.

A Inspetoria Fazendária de Ilhéus intimou o autuado para tomar ciência da diligência realizada pela autuante, concedendo-lhe o prazo de 10 (dez) dias para manifestação (fl. 2.085).

O autuado manifestou-se às folhas 2.108/2.109, aduzindo que todas as informações e documentos forma devidamente entregues à fiscal autuante como prova do alegado na peça defensiva e que houve modificação do crédito tributário. Salienta que a grande questão a ser levantada é de que forma o deficiente efetuou o pagamento de diversas duplicatas e continuou com um estoque grande, sendo que a autuante não quer aceitar e é fato comprovado que houve ingresso de Recursos da pessoa física, em forma de doação, no valor total de R\$105.000,00, conforme

registrado no livro caixa e documentos de uso e costume daquela região de compra e venda, cujos valores o autuado usou para pagamento das diversas duplicatas em atraso. Declara que a venda da propriedade da pessoa física serviu com suporte para o capital de giro da pessoa jurídica, a qual a natureza jurídica é de uma empresa individual, muitas vezes, confundindo com a pessoa física. Finaliza, ratificando os pedidos de nulidade e improcedência do Auto de infração.

O julgador de Primeira Instância emitiu o seguinte voto:

"Inicialmente rejeito as preliminares de nulidade suscitadas por inexistir causa para a sua decretação. A nulidade processual é um vício ou defeito de forma que invalida um ato ou relação processual. Ainda que não se desprezem algumas formalidades, a regra que vige no sistema processual é a de que os atos e termos processuais não dependem de forma determinada. Somente quando a lei, expressamente, o determinar é que se poderá falar em anular o ato processual por falta de forma. Ainda assim, se o ato praticado sem a realização de alguma formalidade prevista em lei, atingir o seu fim, não haverá que se falar em nulidade deste ato, pois se reputam válidos os atos praticados se de outro modo atingirem a sua finalidade inicial. Ademais, o princípio da instrumentalidade que rege o processo civil, aplicado ao Processo Administrativo Fiscal subsidiariamente, enuncia que os atos processuais, que forem praticados de forma diversa da estabelecida em lei, e mesmo assim atingirem a finalidade a que ele se destina, deve ser considerado válido. Em todos os princípios que regem o processo civil (prejuízo, o da finalidade, e o do aproveitamento), prevalece o interesse público de salvar o processo, exceto nas hipóteses em que a falta de forma afronta e prejudica o próprio interesse protegido. No caso em comento, o artigo 39, X, § 1º do RPAF, preleciona que o Auto de infração será lavrado no estabelecimento do infrator, na repartição fazendária ou no local onde se verificar ou apurar a infração, por isso, não acato a nulidade deduzida pelo autuado. Quanto à alegação de inexistência de intimação, também não acolho, uma vez que presentes nos autos às folhas 12/15, todos os documentos formais para o início do procedimento fiscal com a assinatura e ciência do deficiente.

No mérito, o Auto de infração em lide, exige ICMS pelo descumprimento de obrigação tributária principal, relativa a três infrações, sendo impugnada a infração 3 e reconhecida as infrações 1 e 2. Portanto, considero subsistente as infrações não impugnadas por inexistência de controvérsias.

Da análise das peças processuais, verifico que, quanto à infração 3, após a diligência requerida por esta JJF, a autuante procedeu aos ajustes necessários nas datas de pagamento das duplicatas, acostando ao processo novos demonstrativos (fls. 1.724/1.764) que não foram impugnados pelo autuado. A questão cinge-se ao valor de R\$105.000,00, que segundo o deficiente houve ingresso de Recursos da pessoa física, em forma de doação, provenientes da venda de um bem através de promessa de compra e venda, e que os aludidos Recursos foram utilizados para pagamento de duplicatas em atraso. Não acolho as alegações defensivas, tendo em vista que o autuado não comprovou o efetivo ingresso dos Recursos no caixa da empresa que suportasse os pagamentos realizados, através de extrato bancário ou declaração do IRPJ, que servisse como elemento probante para sua argüição. Constatou, também que após o cotejo entre o levantamento original que amparou a lavratura do Auto de infração e os novos demonstrativos elaborados pela autuante após o pedido de diligência (fls. 1.833, 1.889, 1.980, 2.083), restou comprovado o agravamento da infração que deverá ser exigida em nova ação fiscal nos termos do artigo 156 do RPAF, por ser defeso em nosso ordenamento jurídico a "reformatio in pejus". Todavia em determinados meses indicados nos novos demonstrativos houve redução do débito que deve ser considerado por este julgador, uma vez que não é dado à Fazenda Pública exigir tributo indevido amparado no artigo 969 do Código Civil, que preleciona "que todo aquele que recebeu o que lhe não era devido fica obrigado a restituir", por caracterizar enriquecimento ilícito. Portanto, julgo parcialmente procedente a infração relativa a este item do Auto de infração, conforme demonstrativo abaixo:

DATA DA OCORRÊNCIA	DATA VENCIMENTO	IMPOSTO DEVIDO
31/05/2002	09/05/2002	531,39
30/06/2002	09/07/2002	1.554,21
31/07/2002	09/08/2002	1.139,98
31/08/2002	09/09/2002	1.393,92
30/09/2002	09/10/2002	1.836,46
31/10/2002	09/11/2002	2.793,50
30/11/2002	09/12/2002	2.212,45
31/12/2002	09/01/2003	2.957,73
31/01/2003	09/02/2003	1.799,28
28/02/2003	09/03/2003	2.339,87
31/03/2003	09/04/2003	2.699,62
30/04/2003	09/05/2003	2.126,03
31/05/2003	09/06/2003	2.217,39
30/06/2003	09/07/2003	2.839,59
31/07/2003	09/08/2003	2.569,14
31/08/2003	09/09/2003	2.093,37
30/09/2003	09/10/2003	2.909,64
31/10/2003	09/11/2003	3.493,70
30/11/2003	09/12/2003	2.550,71
31/12/2003	09/01/2004	4.804,99
31/01/2004	09/02/2004	2.578,72
28/02/2004	09/03/2004	2.619,57
31/03/2004	09/04/2004	2.259,08
30/04/2004	09/05/2004	2.574,38
31/05/2004	09/06/2004	2.855,27
30/06/2004	09/07/2004	3.389,15
31/07/2004	09/08/2004	2.029,46
31/08/2004	09/09/2004	2.388,32
30/09/2004	09/10/2004	2.891,45
31/10/2004	09/11/2004	2.582,19
30/11/2004	09/12/2004	2.964,83
31/12/2004	09/01/2005	4.461,23
31/01/2005	09/02/2005	2.855,76
28/02/2005	09/03/2005	2.857,86
31/03/2005	09/04/2005	3.777,45
30/04/2005	09/05/2005	2.827,86
31/05/2005	09/06/2005	3.141,46
30/06/2005	09/07/2005	3.662,96
31/07/2005	09/08/2005	2.333,42
31/08/2005	09/09/2005	2.409,23
30/09/2005	09/10/2005	2.723,27
31/10/2005	09/11/2005	2.363,21
30/11/2005	09/12/2005	1.917,01
31/12/2005	09/01/2006	4.294,39
TOTAL		115.620,50

Ante o exposto, julgo PROCEDENTE EM PARTE o Auto de infração lavrado, devendo ser homologado os valores já recolhidos.”

Em seu Recurso Voluntário o recorrente ao reiterar a impugnação da infração 3, limita-se a repetir quase que integralmente os argumentos expedidos na defesa para sustentar a entrada de R\$105.000,00 no caixa da empresa, a título de doação de pessoa física, utilizados na liquidação de diversas duplicatas, e que esse valor está devidamente registrado nos livros da empresa, como demonstração de que não houve saídas de mercadorias sem a emissão de nota fiscal.

Em seu Parecer a PGE/PROFIS opina pelo Improvimento do Recurso Voluntário, sob o fundamento de que o recorrente não carreou prova do efetivo ingresso dos recursos no caixa da empresa, de forma a suportar os pagamentos realizados.

VOTO

O recorrente reitera sua manifestação no sentido de que houve alocação de recursos próprios aos cofres da empresa, com o objetivo de suprir a deficiência do caixa e utilizados na liquidação de diversas duplicatas, o que descaracterizaria a alegada omissão de saídas, objeto da autuação. A operação de suprimento de caixa com recursos próprios ou de terceiros, requer um serie de formalidades indispensáveis a sua comprovação, sendo insuficiente a simples alegação. Poderá ser realizada, por exemplo, mediante contrato de mútuo firmado entre o provedor do Recurso

Voluntário e a empresa, com as condições claramente estabelecidas, inclusive com incidência de juros remuneratórios, além do preenchimento de todas as formalidades legais, necessárias para a validade dos contratos. O empréstimo também poderá ser comprovado mediante registro nas declarações de imposto de renda da empresa e do provedor. Em qualquer hipótese, é essencial que a operação esteja registrada na escrita fiscal/contábil da empresa. No caso em análise, o recorrente não acostou ao processo qualquer prova que demonstrasse o ingresso dos alegados recursos, indispensável à impugnação da autuação.

Em face do exposto, NEGO PROVIMENTO ao Recurso Voluntário, para manter a Decisão recorrida em todos os seus termos, com a homologação da importância recolhida.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2^a Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de infração nº 294888.0002/06-1, lavrado contra **NELSON TELES MARTINS (CASA DO ALEMÃO)**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento no valor total de R\$128.662,21, acrescido das multas de 50% sobre R\$13.041,71 e 70% sobre R\$115.620,50, previstas no art. 42, incisos I, “b”, item 1 e III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologado o “*quantum*” já pago.

Sala das Sessões do CONSEF, 20 de agosto de 2007.

TOLSTOI SEARA NOLASCO-PRESIDENTE

FAUZE MIDLEJ – RELATOR

PAULA GONÇALVES MORRIS MATOS – REPR. PGE/PROFIS