

PROCESSO - A. I. Nº 299324.8679/06-4
RECORRENTE - ZATTA EMPREENDIMENTOS COMERCIAIS LTDA. (TRATORZATTA)
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO - Acórdão 2ª JJF nº 0335-02/07
ORIGEM - INFRAZ TEIXEIRA DE FREITAS
INTERNET - 17/06/2008

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0144-12/08

EMENTA: ICMS. 1. CONTA “CAIXA”. SALDO CREDOR. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES MERCANTIS NÃO CONTABILIZADAS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. A legislação autoriza a presunção de que houve pagamentos com recursos não contabilizados decorrentes de operações anteriormente realizadas e também não contabilizadas, sempre que a escrita do estabelecimento apresentar saldos credores de Caixa, a não ser que o contribuinte prove a insubsistência dessa presunção. Não foi comprovada pelo contribuinte a origem dos recursos. Mantido o lançamento. 2. IMPOSTO LANÇADO E NÃO RECOLHIDO. OPERAÇÕES DECLARADAS NO REGISTRO DE APURAÇÃO DO ICMS. Imputação não elidida. Mantida Decisão recorrida. Recurso NÃO PROVIDO. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário apresentado contra a Decisão da 2ª JJF pertinente no Acórdão nº 0355-02/07 que julgou Procedente o Auto de Infração em epígrafe.

O lançamento de ofício foi efetuado em 18/12/2006, e reclamou o valor de R\$110.856,50, atribuindo ao sujeito passivo o cometimento das seguintes infrações:

1. Falta de recolhimento do ICMS no valor de R\$109.991,55, em decorrência de omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através de saldo credor na conta Caixa, nos meses de janeiro de 2003 a dezembro de 2004, conforme demonstrativos e documentos às fls. 09 a 658.
2. Falta de recolhimento do ICMS no valor de R\$864,95, no prazo regulamentar referente a operações escrituradas nos livros fiscais, no mês de agosto de 2004, conforme demonstrativo à fl.106.

Consta do relatório da JJF que na fase de instrução do PAF foi observado que foram utilizadas quando do levantamento do Caixa, as notas fiscais constantes às fls. 108 a 658, que, segundo o autuante não foram contabilizadas, e por se tratar das vias do fisco, obtidas nos postos fiscais pelo CFAMT no trajeto das mercadorias para o estabelecimento, não havendo nos autos prova de que tais notas fiscais haviam sido entregues ao autuado no final da ação fiscal. Por conta desta omissão foi realizada uma diligência à INFRAZ Teixeira de Freitas, a fim de que fossem entregues cópias das notas fiscais referidas (fls. 108 a 658) e das planilhas (fls. 09 a 57), e reaberto o prazo de defesa por (30) trinta dias. Comprovada a intimação com entrega de cópias dos documentos (fl. 676), inclusive com reabertura do prazo não tendo havido qualquer manifestação neste sentido.

Em seu voto o Sr. relator inicialmente destaca “*a regra estabelecida pelo art. 167, I do RPAF/99 que retira do órgão julgador administrativo a competência para a declaração de constitucionalidade ou negativa de aplicação de Lei, decreto ou ato normativo*”.

Do ponto de vista formal diz que “*o autuado em momento algum ficou impedido de exercer a ampla defesa e o contraditório, uma vez pelos seus argumentos defensivos nota-se que entendeu perfeitamente a acusação fiscal descritas nas infrações 01 e 02, além do fato de que foram entregues todos os levantamentos e documentos que os originaram, sendo obedecido o previsto no art. 39 e 41, do RPAF/99*”.

Quanto ao mérito, no que concerne à infração descrita no item 1, entendeu que tendo a fiscalização examinado a contabilidade da empresa constatou que um grande número de notas fiscais de compras não haviam sido contabilizados no Razão da Conta Caixa (fls. 59 a 104), tornando-se necessário o refazimento do Caixa (fls.09 a 57), resultando na constatação de saldos credores.

Relembra e transcreve o § 3º do artigo 2º do RICMS/97, e o interpreta: “*portanto, pelo que se vê, a ocorrência de saldo credor de Caixa deve ser regularmente comprovada para evitar a presunção legítima, de tratar-se de Recursos provenientes de vendas não registradas*”.

Acrescenta que, embora a defesa tenha alegado que nos seus registros contábeis não constam saldos credores de Caixa, ao analisar o Diário verificou “*a ocorrência de saldos credores na rubrica Banco Conta Movimento, que foram acobertados pelo limite de crédito bancário sendo cobrado juros de mora e demais encargos*”. Observa que o argumento do contribuinte vai também no sentido de que “*os pagamentos foram realizados em cheques de emissão da própria empresa e realização de permutas com cheques de clientes controlados na Conta a Receber e Livro Diário auxiliar de duplicatas a receber e a pagar*”.

Cita o § 5º do art. 123, do RPAF/99, relembrando que a prova documental será apresentada na impugnação a menos que fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação por motivo de força maior. Refere-se também ao caput do citado artigo e transcreve o seu teor.

Anota que “*o contribuinte no trintídio legal teve tempo suficiente para comprovar suas alegações defensivas, inclusive teve nova oportunidade ao ser reaberto o prazo de defesa para entrega de documentos que não haviam sido entregues no curso da ação fiscal*”.

Julgou desnecessária a diligência requerida, com base no art. 147, inciso I, do RAPF/99, por entender que estão presentes nos autos os elementos necessários para a instrução do processo, e não ter o autuado trazido nenhum documento ou demonstrativo em sentido contrário.

Relembra o artigo 145, do RPAF/99, e diz que o autuado ao solicitar a produção de prova ou a realização de diligência ou perícia fiscal, deveria, no pedido, fundamentar a sua necessidade, o que não foi feito pois deixou de apresentar a cópia do Razão da Conta Bancos, e também não apresentou as cópias das notas promissórias, no valor de R\$165.000,00, referentes a empréstimos entre fevereiro a dezembro do ano de 2001 que disse ter contraído.

Observa que “*a Auditoria de Caixa, cujo resultado, presunção de omissão de saídas de mercadorias tributadas, encontra amparo no artigo 2º, § 3º, do RICMS/97, e ao contrário do que afirmou o autuado, caberia a ele elidir tal presunção comprovando origem do numerário utilizado. Assim, a opção pela auditoria de caixa dispensa o levantamento quantitativo por espécie de mercadorias.*”

Cita os artigos 40 e 123 do RPAF/99 e diz que no presente PAF o sujeito passivo “*limitou-se apenas a argüição de nulidade, que foi rejeitada conforme comentado acima, e ao adentrar no mérito, não formulou sua defesa de forma objetiva, mediante a indicação de quais seriam as inconsistências existentes nos números consignados nos levantamentos e ou de erro matemático na apuração do débito. Apenas alegou que não foram consideradas outras operações contabilizadas no disponível da empresa, contudo, não apresentou qualquer levantamento nesse sentido.*”

Concluiu seu voto afirmando que “*desta forma, não tendo o autuado apontado qualquer equívoco na auditoria de Caixa que embasa a infração, conlui pela subsistência deste item da autuação. Quanto a infração 02, o sujeito passivo não fez qualquer referência a acusação da falta de recolhimento do imposto que encontra-se apurado no RAICMS à fl. 106. Por isso, considero subsistente a infração.*

Vota pela Procedência da ação no que foi acompanhado pelos demais membros da JJJ.

O contribuinte através do seu advogado apresenta o seu Recurso Voluntário às fls. 690 a 697. Inicialmente refere-se a “*nulidade do roteiro de Auditoria empregado*” e diz que o CONSEF já se pronunciou no sentido de que a presunção legal por possíveis omissões anteriores de saídas de mercadorias não pode ser aplicado com base em simples indícios e que o ônus da prova é do fisco. Diz que não estão presentes os pressupostos que autorizam a presunção, pois “*não existe nenhuma documentação que indique ou prove que essa análise foi feita de modo amplo, pois o autuante limitou-se tão-somente a confrontar as compras com as vendas de cada período*”. E acrescenta: que o autuante “*limitou-se, apenas, a uma das vertentes dos trabalhos que devem ser desenvolvidos para se chegar à conclusão da autuação interposta, ou seja, saldo credor de “caixa”, fato este ratificado pelas palavras do Auditor Fiscal que, na infração 2, atesta a não apresentação do livro caixa da empresa, o que por si só já macula com vício insanável toda a ação fiscal, já que é impossível proceder a uma auditoria da conta caixa sem a existência de livro Caixa*”. Diz que segundo a melhor doutrina “*excesso de receita não prova circulação de mercadoria, porque nem toda receita tem origem em vendas*”. Transcreve o Acórdão CS 0177-21/02 que faz referência a nulidade de um auto por vários motivos. O recorrente não demonstra a relação deste Acórdão com o presente Auto. Repete que o Auto de Infração foi destituído de elementos comprobatórios. Transcreve os Acórdãos: JJJ N° 2096/00, CS N° 0177-21/02 e CJF N° 0068-11/02 tentando relacioná-lo ao fato de que o autuado apresentou elementos suficientes para que fosse procedida a fiscalização não admitindo assim a presunção.

Cita trecho doutrinário sobre as presunções em matéria de direito tributário e Ementas de decisões judiciais sobre o assunto.

Ao final, requer a nulidade do Auto de Infração ou a sua improcedência.

A Sra. procuradora representante da PGE/PROFIS após breve relatório sobre o até aqui ocorrido observa que a argüição de nulidade deve ser rechaçada, posto que o roteiro de fiscalização tem previsão expressa na legislação e é aplicável ao presente lançamento.

Entende também que a imputação fiscal está devidamente tipificada, fundamentada na legislação tributária e comprovada mediante demonstrativos de apuração de débito, relativos à Auditoria de Caixa, notas fiscais de compras não contabilizadas e cópia do livro de registro de apuração do ICMS. Acrescenta que não há dúvidas quanto aos aspectos pessoal, temporal, espacial e quantificador e inexiste ofensa aos princípios constitucionais da moralidade e da segurança jurídica.

Pronuncia-se no sentido de que “*a legislação autoriza a presunção de que o contribuinte efetuou pagamentos com recursos não contabilizados decorrentes de operações anteriormente realizadas e também não contabilizadas, sempre que na hipótese da escrita fiscal do mesmo indicar saldo credor de caixa, ressalvada a possibilidade do sujeito passivo comprovar a origem dos recursos*”

E conclui seu Parecer reafirmando que o “*contribuinte limita-se a apresentar alegações vazias e não logra apresentar qualquer documental prova capaz de elidir a presunção legal relativa de ocorrência de operações ou de prestações tributáveis sem pagamento do imposto*”

Opina pelo Improvimento do Recurso Voluntário.

VOTO

Como vimos no relatório acima, o débito da infração 1 foi apurado com base em auditoria da conta Caixa, sendo constatada omissão de saídas de mercadorias tributáveis representada por saldos credores, no período de janeiro de 2003 a dezembro de 2004, enquanto a infração 2, faz referência à falta de recolhimento nos prazos regulamentares referente a operações escrituradas no livro Registro de Apuração do ICMS.

Os papéis de trabalho, os demonstrativos de apuração do débito relativos à auditoria de Caixa, além de cópias do Razão da Conta Caixa, e notas fiscais de compras não contabilizadas, e cópia do Registro de Apuração do ICMS do mês agosto de 2004, encontram-se às fls. 09 a 658.

Entendo também que os aspectos formais do lançamento foram observados. A diligência realizada através da INFRAZ Teixeira de Freitas e a reabertura do prazo de defesa, porém de alguma forma permitiram ao autuado manifestar-se mais uma vez sobre o fato.

Não há, como quer o recorrente, “*nulidade do roteiro de Auditoria empregado*”. Não se trata de um simples indício e sim de uma presunção legal. Os pronunciamentos do CONSEF no sentido de que a presunção legal por possíveis omissões anteriores de saídas de mercadorias não podem ser aplicados com base em simples indícios, continuam válidos. Ao contrário do que diz o contribuinte através do seu advogado, existe documentação que prova a existência de saldo credor na conta caixa. A não apresentação do livro Caixa da empresa por si só não macula a ação fiscal. O comentário trazido pelo recorrente que “*segundo a melhor doutrina excesso de receita não prova circulação de mercadoria, porque nem toda receita tem origem em vendas*” é de certo modo correto, porém na presunção trazida pela lei baiana, o contribuinte tem um prazo relativamente elástico para comprovar a outra origem da receita. No presente PAF este prazo foi dado ao contribuinte, diga-se de passagem, em três oportunidades.

O Acórdão CS Nº 0177-21/02 não tem a pertinência desejada pelo contribuinte. O Auto de Infração tem todos os elementos comprobatórios da infração. Novamente a transcrição dos Acórdãos: JJF Nº 2096/00, CS Nº 0177-21/02 e CJF Nº 0068-11/02 na tentativa de relacioná-lo ao fato de que o recorrente teria apresentado elementos suficientes para que fosse procedida à fiscalização sem necessidade da presunção, não logrou êxito. Não havia como ser procedida a uma fiscalização para comprovar o “saldo credor” sem que o contribuinte comprovasse a tributação das mercadorias adquiridas.

Acompanho a Decisão da JJF e o opinativo da PGE/PROFIS no sentido de que a imputação fiscal está devidamente tipificada. O seu fundamento encontramos na legislação tributária em vigor e o fato foi comprovado mediante demonstrativos de apuração de débito, relativos à Auditoria de Caixa, notas fiscais de compras não contabilizadas e cópia do livro de registro de apuração do ICMS.

Também entendo que não há dúvidas quanto aos aspectos da hipótese de incidência e inexiste ofensa aos princípios constitucionais da moralidade e da segurança jurídica.

A presunção foi corretamente aplicada, pois restou provado que o contribuinte efetuou pagamentos com recursos não contabilizados decorrentes de operações anteriormente realizadas e também não contabilizadas, pois a sua escrita fiscal indicou saldo credor de caixa, e ele não comprovou a origem dos recursos.

E, como disse o opinativo da PGE/PROFIS, o recorrente *limitou-se a apresentar alegações vazias e não apresentou qualquer prova capaz de elidir a presunção legal*.

Acompanho como retro afirmei, a Decisão da JJF e o opinativo da PGE/PROFIS e voto no sentido de NEGAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário.

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** o Auto de Infração nº 299324.8679/06-4 lavrado contra **ZATTA EMPREENDIMENTOS COMERCIAIS LTDA. (TRATORZATTA)**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$110.856,50**, acrescido das multas de 50% sobre R\$864,95 e 70% sobre R\$109.991,55, previstas no art. 42, incisos I, “a“ e III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 26 de maio de 2008.

TOSLOI SEARA NOLASCO - PRESIDENTE

HELCÔNIO DE SOUZA ALMEIDA – RELATOR

SYLVIA MARIA AMOÊDO CAVALCANTE – REPR. DA PGE/PROFIS