

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 - INFAZ 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 INFAZ 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 inconstitucionalidade 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, lembrando 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 RPAF/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, concluo 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 JJF.

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: JJF Nº 2096/00, CS Nº 0177-21/02 e CJF Nº 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 arguição 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 inexistência de 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 INFAP 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 inexistência de 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 2ª 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.

TOSLTOI SEARA NOLASCO - PRESIDENTE

HELCÔNIO DE SOUZA ALMEIDA – RELATOR

SYLVIA MARIA AMOÊDO CAVALCANTE – REPR. DA PGE/PROFIS