

PROCESSO - A. I. Nº 120457.0040/07-9
RECORRENTE - COMERCIAL DE ALIMENTOS J.N. LTDA. (JAMILE COMERCIAL)
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 2ª JJF nº 0079-02/08
ORIGEM - INFAZ GUANAMBI
INTERNET - 26/08/2008

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACORDÃO CJP Nº 0277-11/08

EMENTA: ICMS. SIMBAHIA. EMPRESA DE PEQUENO PORTE. CONTA “CAIXA”. SUPRIMENTO DE CAIXA DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES MERCANTIS NÃO CONTABILIZADAS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. A cobrança do ICMS por presunção em razão da existência de suprimento de caixa de origem não comprovada possui lastro legal, cabendo ao contribuinte o ônus de afastá-la, sob pena de improvemento do recurso interposto e manutenção da cobrança engendrada. Não acolhida a preliminar de nulidade suscitada. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Cuidam os autos de Recurso Voluntário interposto contra a Decisão da 2ª Junta de Julgamento Fiscal que julgou Procedente em Parte o presente Auto de Infração, lavrado com vistas a exigir ICMS, por presunção, em razão da constatação de suprimentos de caixa de origem não comprovada nos meses de fevereiro, abril, maio, outubro e novembro de 2002, janeiro, fevereiro, maio e junho de 2003, conforme demonstrativos e documentos de fls. 07/99. Imposto: R\$12.870,00, multa de 70%.

A JJF, inicialmente, rejeitou a preliminar de nulidade argüida em sede de defesa, ao fundamento de que o PAF está revestido das formalidades legais, tendo sido determinados o contribuinte autuado, o montante do débito tributário e a natureza da infração apurada.

No mérito, invocou o § 3º, do artigo 2º, do RICMS/97, aduzindo que a ocorrência de suprimento de Caixa deve ser regularmente comprovada para evitar a presunção legal de que os Recursos são provenientes de vendas não registradas.

Afirmou que o estabelecimento, nas datas dos fatos geradores, se encontrava inscrito no SimBahia, incorrendo na situação prevista no inciso V, do art. 408-L, do RICMS/97, razão por que considera correta a exigência de imposto com base nos critérios e nas alíquotas aplicáveis às operações normais, conforme preconiza o artigo 19, da Lei nº 7.357/98.

Ressaltou que foi concedido o crédito fiscal de 8%, sobre a receita omitida, previsto no § 1º, do art. 408-S, do RICMS.

Teceu comentários sobre a defesa apresentada, afirmando, em seguida, que os valores dos suprimentos encontram-se lançados no Livro Caixa nº 008, escriturado pelo autuado, com a descrição “Valor do empréstimo conf. NP”, nos dias: 20/02/2002 (R\$10.000,00); 01/04/2002 (R\$10.000,00); 05/05/2002 (R\$10.000,00); 02/10/2002 (R\$10.000,00); 02/11/2002 (R\$12.000,00); 06/11/2002 (R\$10.000,00); 02/01/2003 (R\$16.000,00); 15/01/2003 (R\$15.000,00); 10/02/2003 (R\$30.000,00); 05/05/2003 (R\$10.000,00); e 09/06/03 (R\$10.000,00), conforme cópias do referido livro às fls.14, 19, 23, 38, 41, 52, 53, 57, 67 e 73.

Aduziu que a fiscalização trouxe ao processo a prova referente aos suprimentos não comprovados, e por se tratar a acusação fiscal de uma presunção legal de ocorrência de

operações ou de prestações tributáveis sem pagamento do imposto, nos termos do § 3º, do artigo 2º, do RICMS/97, caberia ao autuado apresentar as devidas provas dos lançamentos efetuados no Caixa.

Disse que o autuado teve a oportunidade de elidir a presunção legal de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, conforme intimação expedida antes da lavratura do Auto de Infração (29/06/2007), com ciência do autuado em 12/07/2007, solicitando a comprovação dos valores lançados como empréstimos no livro Caixa, bem como no curso do prazo de defesa concedido na presente autuação.

Acatou a alegação do contribuinte de que a autuação objeto deste PAF configura bitributação, visto que o mesmo autuante, em 29/06/2007, lavrou o AI nº 120457.0028/07-9, sob acusação de “*omissão de saídas de mercadorias tributadas apurada através de entradas de mercadorias não registradas*”, referente aos períodos de 31/01/2004 a 31/12/2004; 31/12/2002 a 31/12/2003; e 31/01/2002 a 30/11/2002. Prossegue, afirmando que o referido Auto de Infração foi julgado procedente em parte, conforme o trecho do respectivo acórdão a seguir transcrito (Acórdão nº 0348-01/07):

“No que concerne à infração 02, que cuida de falta de recolhimento do ICMS decorrente de omissão de saídas de mercadorias tributáveis apuradas através de entradas de mercadorias não registradas, constato assistir razão ao autuado quando afirma que deve ser excluído da exigência o valor de R\$ 63.016,36 referente às notas fiscais que relaciona na peça defensiva, haja vista que estas foram devidamente registradas no livro Caixa, conforme cópias do livro Caixa acostadas aos autos. É relevante registrar que o próprio autuante acata as alegações defensivas e sugere a exclusão do valor de R\$5.671,47, correspondente ao ICMS devido sobre o valor de R\$63.016,36, deduzido o crédito de 8%, por se tratar o autuado de contribuinte optante pelo Regime Simplificado de Apuração do ICMS – SimBahia, à época da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária.

Assim, este item da autuação é parcialmente subsistente no valor de R\$8.487,75, ficando o demonstrativo de débito com a seguinte conformação:

Exercício de 2002

<i>Data de Ocorrência</i>	<i>ICMS julgado (R\$)</i>
31/01/2002	131,21
31/03/2002	33,75
30/04/2002	25,85
31/05/2002	210,21
30/06/2002	108,98
31/07/2002	95,82
31/08/2002	55,80
30/09/2002	168,72
31/10/2002	198,93
30/11/2002	321,34

Exercício de 2003

<i>Data de Ocorrência</i>	<i>ICMS julgado (R\$)</i>
31/01/2003	80,58
28/02/2003	116,48
31/03/2003	540,36
30/04/2003	171,40
31/05/2003	542,85
30/06/2003	180,77
31/07/2003	15,27
31/08/2003	204,78
30/09/2003	161,29
31/10/2003	78,39
30/11/2003	8,78
31/12/2003	490,98

Exercício de 2004

<i>Data de Ocorrência</i>	<i>ICMS julgado (R\$)</i>
31/01/2004	23,15
31/03/2004	240,62
30/04/2004	296,84
31/05/2004	188,46

30/06/2004	70,48
31/07/2004	973,63
31/08/2004	580,41
30/09/2004	43,76
31/10/2004	341,32
30/11/2004	505,71
31/12/2004	1.280,83
Total da Infração	R\$8.487,75

Considerou razoável, para evitar bitributação, que os períodos lançados no citado Auto de Infração, coincidentes até o valor do lançado neste processo, fossem excluídos da autuação, nos termos do § 1º do art. 60 do RICMS/97, conforme quadro abaixo:

Data Ocor.	VL.lançado	VL.AI anterior	Vr.do Débito
28/2/2002	900,00	-	900,00
30/4/2002	900,00	-	900,00
31/5/2002	900,00	(210,21)	689,79
31/10/2002	900,00	(198,93)	701,07
30/11/2002	1.980,00	(321,34)	1.658,66
31/1/2003	2.790,00	(80,58)	2.709,42
28/2/2003	2.700,00	(116,48)	2.583,52
31/5/2003	900,00	(542,85)	357,15
30/6/2003	900,00	(180,77)	719,23
TOTAIS	12.870,00	(1.651,16)	11.218,84

Nesses termos, ficou mantido parcialmente o lançamento, no valor de R\$11.218,84, conforme demonstrativo de débito:

DEMONSTRATIVO DO DÉBITO					
Data Ocor.	Data Vencdo.	B. de Cálculo	Aliq.(%)	Multa (%)	Vr.do Débito
28/2/2002	9/3/2002	5.294,12	17	70	900,00
30/4/2002	9/5/2002	5.294,12	17	70	900,00
31/5/2002	9/6/2002	4.057,59	17	70	689,79
31/10/2002	9/11/2002	4.123,94	17	70	701,07
30/11/2002	9/12/2002	9.756,82	17	70	1.658,66
31/1/2003	9/2/2003	15.937,76	17	70	2.709,42
28/2/2003	9/3/2002	15.197,18	17	70	2.583,52
31/5/2003	9/6/2002	2.100,88	17	70	357,15
30/6/2003	9/7/2002	4.230,76	17	70	719,23
TOTAL					11.218,84

Inconformado, o contribuinte interpôs Recurso Voluntário, no qual repete quase que integralmente a tese defensiva, afirmando que cabia ao Fisco provar que houve o alegado suprimento de caixa de origem não comprovada, sendo inadmissível a cobrança do imposto com base em mera suposição.

Discorre genericamente sobre o fato gerador do ICMS, a legalidade, a tipicidade, a segurança e a certeza que norteiam o regime jurídico de direito tributário e a necessidade de provas concretas para respaldar o lançamento tributário.

Afirma que a presunção em matéria de direito tributário deve estar respaldada em lei, *“pois não há como se exigir um imposto lastreado apenas em uma presunção que não esteja delineada em uma lei, pois é sabido que não se pode cobrar imposto por pura presunção, SENDO ESSA A HIPÓTESE AQUI DISCUTIDA”*.

Insurge-se contra a inversão do ônus da prova acerca da origem do suprimento de caixa, ao argumento de que, em regra, o ônus da prova incumbe a quem alega (art. 333, I, do CPC), haja vista a Constituição, assim como a Declaração Universal dos Direitos do Homem garantirem a presunção da inocência, regra que considera válida também em relação a questões de natureza tributária.

Sustenta que o simples indício de infração não autoriza a fiscalização a lavrar um Auto de Infração arrimado apenas na suposição (presunção não contemplada em lei) de que houve o ilícito, sob pena de estar tentando cobrar um imposto que não se sabe se realmente é devido.

Discorre sobre o fato gerador, transcreve o art. 114, do CTN e a doutrina de Hugo de Brito Machado sobre o tema, concluindo que *“dívidas não restam quanto às ilegalidades praticadas pelo autuante, haja vista que a situação posta não está definida em lei como necessária e*

suficiente, aqui estamos mais uma vez diante de vertente ato de abuso de autoridade com o objetivo de fabricar Auto de Infração”.

Assevera que o auto não preenche os requisitos insertos no inciso II, do art. 41, do Decreto nº 7.629, de 09 de julho de 1999, nem constam dos autos os documentos essenciais para sustentar a cobrança.

Afirma que todos os documentos foram lançados na contabilidade do recorrente em estreita obediência às Normas Brasileiras de Contabilidade, não tendo havido descumprimento de qualquer obrigação, seja acessória, seja principal.

Diz que a contabilidade do recorrente foi posta à disposição do fazendário sem qualquer embaraço.

Volta à matéria atinente ao ônus da prova, alegando que, no caso, a lei não impõe ao contribuinte o dever de demonstrar a origem do suprimento de caixa, e, por isso, a exigência do autuante fere as garantias constitucionais reservadas à atividade privada.

Fala sobre a bitributação e sobre um Auto de Infração precedente lavrado em desfavor do recorrente, pugnando, ao final, pelo Provimento do Recurso Voluntário interposto e pela Improcedência da autuação.

A PGE/PROFIS, no Parecer de fls. 165/166, opinou pela rejeição da nulidade suscitada pelo contribuinte, ao argumento de que a autuação trata de presunção, cabendo ao Fisco comprovar a ocorrência do fato ensejador, que no caso é o suprimento de caixa de origem não comprovada. Diz que caberia ao autuado demonstrar que o suprimento tem lastro em operações financeiras reais, o que, entretanto, não foi feito pelo autuado.

Com relação à bitributação, afirma que não cabe apreciar tal alegação nesse momento, porquanto a JJF já excluiu os valores relativos ao período em que a empresa foi autuada por presunção de saídas em razão de entradas sem registro.

Pugna, nesses termos, pelo Improvimento do Recurso Voluntário.

VOTO

A preliminar de nulidade suscitada no Recurso Voluntário não merece acolhimento, pois a autuação preenche todos os requisitos formais previstos na legislação tributária, estando embasada em documentos pertencentes ao próprio contribuinte, nos quais foram lançados os suprimentos de caixa que dão ensejo à cobrança do imposto. A alegação genérica formulada pelo contribuinte em sua peça recursal, além de tornar impossível a verificação de qualquer vício, demonstra a fragilidade da prefacial. Enfim, não se vislumbra quaisquer dos vícios do art. 18, do RPAF.

A alegação de falta de provas encontra-se entrosada com o mérito recursal e com ele será conjuntamente deslindada.

No mérito, ao revés do quanto assevera o recorrente durante toda a sua peça de Recurso, a presunção que embasa o presente Auto de Infração possui, sim, previsão legal específica: o parágrafo 4º, do art. 4º, da Lei nº 7.014/96, com a redação conferida pela Lei nº 8.542, de 27/12/02, que estabelece, de forma expressa, a possibilidade de o Fisco lançar tributo caso constate a existência de saldo credor de caixa de origem não comprovada, *in verbis*:

“§ 4º O fato de a escrituração indicar saldo credor de caixa, suprimentos a caixa não comprovados ou a manutenção, no passivo, de obrigações já pagas ou inexistentes, bem como a existência de entrada de mercadorias não contabilizadas ou de declaração de vendas pelo contribuinte em valores inferiores às informações fornecidas por instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito, autorizam a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto, ressalvada ao contribuinte a prova da

improcedência da presunção”.

A presunção em comento, além de contar com a previsão legal que o princípio da legalidade exige, revela-se inteiramente justificável, porquanto o suprimento de caixa é signo de riqueza que, se apurado em empresa comercial ou industrial contribuinte do ICMS, permite concluir pela realização de operações sem o devido registro na escrita fiscal.

Como se vê, compete ao contribuinte a prova em sentido contrário, ou seja, deve demonstrar qual a origem do suprimento de caixa, de modo a afastar a presunção legal de que o numerário decorreu de operações tributáveis que foram feitas à revelia do Fisco.

Nas circunstâncias, inteiramente descabida a pretensão do recorrente de impor ao Fisco o ônus de comprovar a ocorrência do fato gerador, tendo em vista a previsão legal que transferiu o dever de provar para o contribuinte.

Além disso, apenas o recorrente pode trazer aos autos os documentos que respaldam os lançamentos levados a efeito em sua conta Caixa. Contudo, o recorrente não instruiu sua peça de defesa com qualquer documento tendente a demonstrar a origem do suprimento de caixa que lançou em sua escrita, nem mesmo alega que as operações de empréstimo de fato ocorreram, o que evidencia a legitimidade da cobrança do tributo.

No que concerne à alegação de bitributação (*rectius, bis in idem*), tenho que a insistência do contribuinte na questão é inteiramente descabida, porquanto a JJF já excluiu do presente lançamento todas as cobranças de imposto por presunção de omissão de saída em razão da falta de registro de entrada que foi apurada em Auto de Infração anterior, conforme o Acórdão nº 0348-01/07. Assim, nada há mais para se reduzir.

Ante o exposto, seja por não haver nos autos provas que afastem a presunção legal de omissão de saídas, seja porque já foram realizadas as exclusões requeridas pelo contribuinte, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª 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 **120457.0040/07-9**, lavrado contra **COMERCIAL DE ALIMENTOS J.N. LTDA. (COMERCIAL JAMILE)**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$11.218,84**, acrescido da multa de 70%, prevista no art. 42, III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 14 de agosto de 2008.

DENISE MARA ANDRADE BARBOSA - PRESIDENTE

FÁBIO DE ANDRADE MOURA – RELATORA

ÂNGELI MARIA GUIMARÃES FEITOSA - REPR. DA PGE/PROFIS