

PROCESSO - A. I. N° 206898.0144/05-1  
RECORRENTE - ELIO NEGRÃO BERNARDES DE SOUZA (MALHARIA O KILÃO)  
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 2<sup>a</sup> JJF n° 0190-02/07  
ORIGEM - INFAS IRECÊ  
INTERNET - 13/04/2009

## 2<sup>a</sup> CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF N° 0057-12/09

**EMENTA:** ICMS. CONTA “CAIXA”. SALDOS CREDORES. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS NÃO REGISTRADAS. LANÇAMENTO DO IMPOSTO. Fato demonstrado nos autos. Refeitos os cálculos na 1<sup>a</sup> Instância de julgamento, para correção do lançamento. Reduzido o débito. Não acatadas as preliminares de nulidade suscitadas. Insubsistentes as razões de mérito. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto para impugnar parte da Decisão de 1<sup>a</sup> Instância no que se refere tão-somente ao item 4 do Auto de Infração. A Junta de Julgamento Fiscal quanto ao item impugnado declarou a procedência parcial da exigência fiscal, formalizada nos seguintes termos:

*“Omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através de saldo credor de caixa”, sendo lançado ICMS no valor de R\$ 71.097,08, com multa de 70%.*

No acórdão recorrido o julgador de 1º grau, reconheceu serem indevidas as exigências fiscais contidas nos itens 1 e 2 do lançamento, declarando a nulidade do primeiro e a improcedência do segundo. O item 3 foi acatado pelo autuado. Quanto ao item 4, objeto do apelo empresarial, a JJF, inicialmente afastou as nulidades suscitadas, e, no mérito, proferiu voto com a fundamentação a seguir reproduzida:

*“No item 4º, discute-se “Omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através de saldo credor de caixa”. Já foi superada a preliminar quanto à forma incompleta como o fato foi descrito pelo autuante. Também foi superada a alegação de que as provas teriam sido obtidas de forma ilícita. No mérito, em face dos pontos questionados pela defesa, foi determinada a realização de diligência, a cargo da ASTEC. O fiscal diligente fez o que lhe foi solicitado por esta Junta. Informou que analisou as duplicatas que, segundo a defesa, teriam sido lançadas no livro Caixa, e constatou os lançamentos das mesmas, conforme consta às fls. 1104 e 1127, e então refez os demonstrativos de Caixa dos exercícios de 2000 e 2001, até julho, sendo que, quanto aos demais períodos, de agosto de 2001 a dezembro de 2003, não houve alteração.*

*Posteriormente, o contribuinte alegou que haveria outras duplicatas, além daquelas que tinham sido indicadas, que também estariam lançadas no livro Caixa, e foram consignados nos demonstrativos fiscais como se não tivessem sido lançadas, relativamente ao exercício de 2001.*

*Trata-se de uma alegação vazia. O demonstrativo apresentado pela defesa às fls. 1146 e 1147 não provam nada. Se, realmente, as duplicatas especificadas foram lançadas no Caixa, o autuado poderia ter juntado à sua manifestação as provas do que alega. Nota que foram juntadas cópias de Notas Fiscais atinentes ao item 1º do Auto. Por que não fez o mesmo com relação ao item 4º?*

*No processo administrativo não se aplica a figura da preclusão, que é incompatível com o princípio da verdade material. No entanto, é inadmissível a solicitação de diligência fundada em mera alegação, sem juntada de qualquer prova, sequer por amostragem.*

*O RPAP, no art. 147, I, “b”, prevê que deve ser indeferido o pedido de diligência, quando destinada a verificar fatos relativos a documentos que estejam na posse do requerente e cuja prova ou sua cópia simplesmente poderia ter sido por ele juntada aos autos.*

*Assim, mantenho o lançamento do item 4º na forma sugerida pelo fiscal que procedeu à revisão do lançamento. O demonstrativo do débito deverá ser refeito com base no demonstrativo à fl. 1047, com imposto remanescente no valor de R\$ 70.170,08.*

*Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.”*

Intimado da Decisão acima o contribuinte ingressou no prazo de lei com Recurso Voluntário, aduzindo, preliminarmente, reiterar todos os termos da sua defesa inicial. Em seguida teceu comentários acerca do trabalho revisional efetuado pela ASTEC, afirmando que o auditor encarregado da revisão não procedera à intimação para que o autuado apresentasse os documentos necessários para o exame dos lançamentos efetuados no livro caixa do recorrente, conforme foi solicitado pela Junta de Julgamento Fiscal. Declarou que o diligente limitou-se a conferir o trabalho do autuante sem proceder exames de todos os lançamentos no livro Caixa, se atenoo exclusivamente às duplicatas que foram apontadas na peça defensiva. Argumentou ainda que houve lançamentos em duplicitade no caixa, a crédito da conta respectiva, provocando diminuição da conta de maneira irreal, com repercussão nos períodos subsequentes. Afara isso, argumentou que o reconhecimento pela JJF de inexistência de débito, em relação às infrações 1 e 2, denota que o auditor fiscal autuante teria agido arbitrariamente, declarando ainda que não recebera os demonstrativos fiscais que deram suporte ao lançamento do item 4 da autuação.

Citou trechos do voto proferido na 1ª Instância, em que é destacada a observação quanto a impropriedade da acusação fiscal, reiterando, em seguida, a preliminar de nulidade, por cerceamento de defesa, argüida na peça defensiva. Manifestou também sua discordância quanto ao trecho do acórdão recorrido que consta ter o autuado deixado de produzir as provas que elidissem integralmente a acusação fiscal.

No mérito, afirmou que a ASTEC cumpriu corretamente a diligência no que se refere ao período de 2000 até julho de 2001, sendo que em relação aos demais períodos, entre agosto de 2001 a dezembro de 2003, não houve alterações, mantendo-se o lançamento integralmente. Todavia, reitera que essa Decisão não deve prosperar, em vista da existência de outras duplicatas que estariam lançadas no livro Caixa e que não foram consideradas no levantamento fiscal, apesar dos demonstrativos juntados por ocasião da defesa revelarem o contrário. Disse não concordar com o argumento de que os demonstrativos deveriam estar acompanhados dos documentos correspondentes, visto que cabia ao diligente, no trabalho de revisão, apurar a veracidade dos fatos, não se fazendo necessária a juntada aos autos de dezenas de cópias de documentos que poderiam se apresentados no momento da execução do trabalho revisional.

Diante do que expôs requereu a esta Câmara de Julgamento Fiscal o acolhimento do pedido de nulidade ou a declaração de improcedência do item 4 da autuação, transcrevendo ainda, na peça recursal, o art. 155-A do RPAF, visando dar fundamentação às suas postulações.

A Procuradoria Estadual (PGE/PROFIS), em Parecer acostado às fls. 1413 a 1416 dos autos, após elaborar breve histórico dos fatos mais importantes do processo, declarou que a irresignação manejada pelo autuado contra a Decisão proferida pela 2ª JJF, centra-se em dois pontos principais:

1. o não recebimento dos demonstrativos fiscais que deram suporte ao lançamento do item 4 do Auto de Infração;
2. a descrição da infração, que não estaria clara, implicando em cerceamento do direito de defesa.

Ao apreciar essas questões, trouxe à discussão as disposições do art. 39, III, do RPAF/99, que contém regra específica quanto à forma como os fatos devem ser descritos no Auto de Infração, apontando a necessidade de clareza e precisão, ainda que se tenha optado pela forma sucinta de redação do lançamento. Afirmou que a infração impugnada não atendeu àqueles requisitos

regulamentares, transcrevendo, em seguida, no próprio Parecer, parte no voto de 1<sup>a</sup> Instância, para corroborar seu entendimento, conforme abaixo:

*“... tendo em vista que a exigência de ICMS deve ser feita sempre em função da ocorrência de um fato que corresponda à descrição legal da hipótese de incidência, ou seja, a realização de operação de circulação de mercadorias ou a prestação de serviços compreendidos no âmbito de aplicação desse imposto, cumpre frisar que, a rigor, saldos credores de Caixa não constituem fato gerador de nenhum tributo. No caso do ICMS, quando se apuram saldos credores daquela conta, o ICMS não é exigido em virtude desse fato em si, mas com base na presunção legal de omissão de saídas de mercadorias, haja vista que a existência de saldos credores de Caixa denuncia a falta de contabilização de receitas. A conta Caixa, por integrar o Ativo, deve ter sempre saldos devedores. Quando apresenta saldos credores, diz-se, no jargão contábil, que houve “estouro” de Caixa, ficando evidente que a empresa efetuou pagamentos com Recursos não contabilizados. Esses Recursos, até prova em contrário, presumem-se decorrentes de operações (vendas) anteriormente realizadas e também não contabilizadas.*

Sustenta então, que a partir do trecho transcrito do Acórdão, ficou evidenciado que o autuante não prestou os esclarecimentos adicionais que se faziam necessários, já que a existência de saldo credor, por si só, não é fato gerador do ICMS, ficando ausente a informação de que foram presumidas omissões de saídas de mercadorias tributáveis em face da existência de saldo credor, por conta da falta de contabilização de receitas. Em razão da omissão apontada, sustenta a PGE/PROFIS que o lançamento se encontra eivado de nulidade, sendo impossível avaliar no caso em exame se o autuado realmente compreendeu o teor da imputação fiscal em face da subjetividade que envolve a situação.

Quanto à falta de apresentação dos demonstrativos que serviram de lastro para a exigência fiscal, afirmou não prosperar as alegações defensivas, visto que a partir da peça impugnatória ser possível se comprovar a entrega dos correspondentes papéis de trabalho ao autuado, ainda que inexistentes nos autos recibos que atestem esse fato. Ressaltou que o autuado ao descrever detalhes da autuação na peça defensiva, atestou ter tido acesso aos demonstrativos analíticos elaborados pelo autuante, a exemplo do número de notas fiscais de saídas.

Todavia, quanto ao primeiro vício processual apontado no Parecer, a Procuradoria Estadual sustenta a decretação de nulidade do Auto de Infração, com arrimo no art. 18, incisos II e IV, “a”, entendendo estar caracterizado o cerceamento do direito de defesa, salientando em seguida a possibilidade de renovação da ação fiscal, a salvo das falhas apontadas, visando à realização de novo lançamento fiscal. O Parecer em questão foi ratificado, através do pronunciamento constante das fl. 1421, da lavra da Dra. Silvia Amoêdo, com a manifestação de concordância pela decretação de nulidade do item 4 da autuação.

## VOTO

No Recurso Voluntário interposto o contribuinte praticamente repete os argumentos que foram apresentados na defesa submetida à apreciação da Junta de Julgamento Fiscal. Argüiu preliminares de nulidades, por cerceamento do direito de defesa, sustentando a existência de vícios processuais insanáveis, que comprometeriam a validade do lançamento, ressaltando que os demonstrativos que serviram de lastro para a formatação da infração 4 assim como o próprio descriptivo da mesma, no Auto de Infração, apresentavam imperfeições ensejadoras da invalidação do procedimento fiscal. Houve, inclusive, o acolhimento, por parte da procuradoria, de parte dos argumentos defensivos, no que se refere à impropriedade da descrição acusatória, visto que o saldo credor de caixa por si só não configuraria fato gerador do ICMS, faltando acrescentar àquela imputação, a circunstância de a lei presumir que houve omissão de saídas de mercadorias tributáveis, autorizadoras da exigência do ICMS, visto que o saldo credor configuraria situação em que os pagamentos efetuados pelo contribuinte teriam ultrapassado os montantes das receitas auferidas, de forma que a diferença fora suportada por receitas de vendas não registradas.

Em que pese o substancioso Parecer da procuradoria e as razões trazidas pelo contribuinte na peça recursal, nos posicionamos em sentido contrário à decretação da nulidade, por entender, em conformidade com a Decisão de 1<sup>a</sup> Instância, que, apesar da autoridade fiscal não ter descrito o fato com todo o detalhamento do texto legal, em especial, o descriptivo do art. 4º, § 4º, da Lei nº 7.014/96, a leitura de peça defensiva e do Recurso Voluntário revelam, sem qualquer margem de dúvida, que o autuado compreendeu perfeitamente do que estava sendo acusado, tendo inclusive produzido provas que ensejaram a redução do valor originalmente autuado, via procedimento de revisão fiscal, executado por auditor fiscal estranho ao feito. Assim, torna-se insubstancial o vício apontado pelo recorrente, visto que o processo seguiu rumo diverso, a partir dos elementos probatórios e dos argumentos defensivos produzidos na inicial, revelando a inexistência de prejuízo processual para que o recorrente exercesse o contraditório e o amplo direito de defesa, consubstanciados nas duas diligências executadas na 1<sup>a</sup> Instância, a partir das provas que foram apresentadas no processo.

Aplica-se, aqui, o princípio universalmente aceito na prática processual moderna e acolhida pela maioria esmagadora da doutrina, no sentido de só se decretar a nulidade se demonstrado o prejuízo processual para a parte prejudicada, sendo perfeitamente válidos os atos que atinjam a sua finalidade, ainda que a forma utilizada não tenha atendido a todos os ditames legais. Foi o que ocorreu no caso em exame.

Da mesma forma, a alegação de nulidade, sob o argumento de não entrega dos demonstrativos, não merece ser acolhida, pelas mesmas razões, visto que restou evidenciado nos autos, a partir das peças defensivas apresentadas pelo autuado, produzindo minuciosa contestação, que fora repassado ao autuado todos os elementos que instruíram a ação fiscal, ensejando a juntada de inúmeros elementos probatórios, que ensejaram o acolhimento, ainda que, parcial das razões defensivas.

Afastadas as preliminares de nulidade suscitadas pelo recorrente, no mérito, também entendo não merecer reparos a Decisão 1º grau, senão vejamos. A Junta de Julgamento Fiscal acolheu os pontos questionados pela defesa que se encontravam devidamente acompanhados dos elementos probatórios, tendo determinado a execução de duas diligências, que ao analisar os documentos apresentados pelo impugnante, em especial as duplicatas mercantis, atestou o lançamentos das mesmas, no livro caixa da empresa, ensejando a redução do débito nos exercícios de 2000 e parte do exercício de 2001, conforme consta dos demonstrativos anexados às fls. 1104 a 1127 dos autos. Com isso parcela da receita da empresa que não havia sido computada no levantamento original foi incluída no caixa, confirmado o acerto das alegações do autuado.

Na fase recursal, todavia, o autuado limitou-se a repetir que o levantamento fiscal foi parcialmente revisado pelo auditor diligente, postulando a sua revisão integral. Tratando-se, no caso em exame, de um levantamento de caixa, que tomou por base a escrituração do próprio contribuinte e dos correspondentes documentos que lhe serviram de suporte, de forma que a revisão de todo o lançamento, sem produção de prova ou de indício que revele o desacerto da autuação, é medida que torna inócuas a legislação do ICMS, pois o art. 4º, § 4º, da Lei nº 7.014/96, que dispõe sobre a exigência fiscal em lide, transfere para o autuado o ônus processual de elidir a acusação fiscal, com as provas que disponha. Revela-se, portanto, correto, o entendimento externado pelo julgador de 1º grau, quando declarou que “*No processo administrativo não se aplica a figura da preclusão, que é incompatível com o princípio da verdade material. No entanto, é inadmissível a solicitação de diligência fundada em mera alegação, sem juntada de qualquer prova, sequer por amostragem*”.

No mesmo sentido, foi ressaltada na Decisão da Junta de Julgamento Fiscal que “*O RPAF, no art. 147, I, “b”, prevê que deve ser indeferido o pedido de diligência, quando destinada a verificar fatos relativos a documentos que estejam na posse do requerente e cuja prova ou sua cópia simplesmente poderia ter sido por ele juntada aos autos*”.

Assim, reafirmamos o nosso posicionamento traçado linhas atrás, visto que a inexistência de juntada nos autos de novas provas, ainda que por amostragem, indicativas da incorreção do lançamento fiscal, conduzem necessariamente à manutenção da Decisão contestada, de forma que o item 4 do Auto de Infração permanece intacto, na forma como foi apurado na revisão do lançamento verificada em 1<sup>a</sup> Instância. Em decorrência, nosso voto é no sentido de NEGAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário.

### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 2<sup>a</sup> 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 206898.0144/05-1, lavrado contra **ELIO NEGRÃO BERNARDES DE SOUZA (MALHARIA O KILÃO)**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de R\$71.390,11, acrescido das multas de 50% sobre R\$1.220,03 e 70% sobre R\$70.170,08, previstas no art. 42, inciso I, “b”, 3 e III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 18 de março de 2009.

TOLSTOI SEARA NOLASCO – PRESIDENTE/RELATOR

SYLVIA MARIA AMOÊDO CAVALCANTE – REPR. DA PGE/PROFIS