

**PROCESSO** - A. I. Nº 207097.0025/08-6  
**RECORRENTE** - PAULO ALMEIDA DE OLIVEIRA (MADEIROL)  
**RECORRIDA** - FAZENDA PUBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTARIO – Acórdão 4º JF nº 0342-04/08  
**ORIGEM** - INFAZ ALAGOINHAS  
**INTERNET** - 05/06/2009

## **2ª CAMARA DE JULGAMENTO FISCAL**

### **ACÓRDÃO CJF Nº 0137-12/09**

**EMENTA: ICMS. 1. IMPOSTO LANÇADO E RECOLHIDO A MENOS.** Diferença constatada no cotejo entre o valor do imposto recolhido e o escriturado no livro Registro de Apuração. Infração parcialmente procedente, após verificação dos recolhimentos no sistema da Secretaria da Fazenda. Mantida a Decisão da JF. **2. CONTA “CAIXA”. SUPRIMENTO DE ORIGEM NÃO COMPROVADA.** PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES MERCANTIS NÃO CONTABILIZADAS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INSEGURANÇA NA APURAÇÃO DO DÉBITO. Não há elementos nos autos que identifiquem, com segurança, o cometimento do ilícito tributário imputado ao sujeito passivo. Modificada a Decisão recorrida. Item nulo, de ofício, nos termos do art. 18, IV, “a”, do RPAF. Falta competência a este órgão julgador para apreciar inconstitucionalidade de lei, conforme o art. 167, I, do RPAF/99. Recurso **PARCIALMENTE PROVIDO**. Decisão unânime.

## **RELATÓRIO**

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra Decisão que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração lavrado em 27/03/2008, para exigir ICMS, no valor histórico total de R\$57.966,33, em razão das seguintes irregularidades:

1. Recolheu a menos ICMS em decorrência de desencontro entre os valores do imposto recolhido e o escriturado no livro Registro de Apuração do ICMS, no mês de junho de 2004. ICMS de R\$1.080,60 e multa de 60%.
2. Omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através de suprimento de caixa de origem não comprovada. ICMS no valor de R\$ 56.885,73 e multa de 70%.

Esclarece o contribuinte, inicialmente, que é pessoa jurídica firma individual, atuante no comércio varejista de material de construções e inscrito no Simbahia.

Com relação à infração 1 diz que as guias de DAEs anexas comprovam que no período houve recolhimento de R\$1.014,76, restando uma diferença irrisória de R\$65,84, a serem pagos a qualquer momento, valor que entende deva prevalecer na infração.

Quanto à infração 2, informa que, como efetuou o pagamento do Auto de Infração nº 269101/0004/06-0, lavrado em abril de 2006, onde lhe foram imputadas infrações semelhantes, em relação aos exercícios de 2001 e 2002, este fato validaria, sem sombra de dúvida, o caixa do contribuinte para os exercícios posteriores, possuindo, portanto, comprovação da origem de seu caixa.

Quanto às multas aplicadas de 60 e de 70%, entende que tendo estas, caráter acessório, não existe sem o principal, e estão fadadas a desaparecer no universo jurídico.

Classifica as multas como confiscatórias.

Assevera que não sonegou, não agiu de má-fé, não teve dolo e nem causou prejuízo ao Estado.

O autuante presta informação fiscal, às fls. 1335 a 1338, nos seguintes termos:

Na infração 1 ficou evidente o equívoco da defesa, ao demonstrar os valores isolados de alguns recolhimentos realizados no mês de maio e de junho de 2004, pois nas páginas de números 20, 22, 23 e 24, verificou que não houve, por parte do contribuinte, naquele mês, nenhum aproveitamento de pagamento de antecipação parcial. Durante o exercício de 2004, de março a novembro, foram pagos e aproveitados o montante de antecipação parcial de R\$12.155,84, distribuído conforme demonstrado na fl. 20 do PAF, logo não procedem os valores lançados como não aproveitados, pela defesa, fl. 1273.

Quanto à infração 2, a empresa apresentou escrituração contábil, no livro Razão Analítico, da conta Caixa, nos exercícios de 2004 e de 2005, alguns lançamentos de suprimentos de caixa, segundo os registros contábeis da conta pessoal do sócio, Paulo Almeida de Oliveira, sem a devida comprovação legal, conforme demonstrado no papel de trabalho, anexo ao PAF, e em outros registros, pagamento de duplicatas da empresa, constando como lançamentos nos livros Diário e Razão, como empréstimo do sócio, mas a Declaração de Imposto de Renda, 2004 e 2005, não apresenta Recursos suficientes para cobrir os referidos suprimentos e pagamentos.

Destaca que chamou a atenção os constantes saldos credores na conta corrente do ICMS, tanto da matriz quanto da filial. Outrossim, quando o contribuinte alega que, nos anos de 2001 e de 2002, lhe foram imputadas infrações semelhantes, com saldos credores, isto demonstra a prática habitual.

Também durante a ação fiscal, o contribuinte foi intimado a comprovar a origem dos valores e provar documentalmente suas alegações, mas não o fez. Informa que a renda líquida do sócio declarada no IR foi lançada em seu favor, na coluna inclusão, no papel de trabalho, fl. 26 para 2004 e fl. 59 para 2005, conforme demonstrado nas fls. 51 a 57, para 2004 e fls. 68 a 74 para o período de 2005.

Opina pela Procedência do Auto de Infração.

O julgador de Primeira Instância ressalta inicialmente que não se inclui na competência deste órgão julgador a declaração de inconstitucionalidade de lei ou de atos normativos, a teor do que dispõe o art. 167 do RPAF/99, estando sujeitas ao controle jurisdicional, que pode reduzir ou excluir multas sob o entendimento de caráter confiscatórias, em cada caso concreto.

Esclarece que na infração 1 está sendo exigido ICMS em decorrência de recolhimento a menos, no mês de junho de 2004, detectado no confronto entre o valor do imposto recolhido e o escriturado no livro Registro de Apuração do ICMS.

Verificou que a empresa deveria ter recolhido ao erário, naquele mês o valor de R\$2.702,26 mas somente efetuou o recolhimento de R\$1.621,66, restando assim o valor ora exigido de R\$1.080,60; consta na fl. 20, “Demonstrativo do Resumo do Conta Corrente do ICMS”, apontando o valor desta infração, bem como cópias do livro Registro de Apuração do ICMS, fls. 22 a 24 do PAF.

Acrescenta que o contribuinte, na peça de defesa, argumenta que apenas não teria pago o valor de R\$ 65,84, haja vista que teria efetuado o recolhimento no total de R\$1.014,76, distribuídos nos meses de maio e junho de 2004, ou seja: R\$ 148,87 em 27/05/2004; R\$ 9,50 em 03/06/2004; R\$ 580,76 em 09/06/2004; R\$21,62 em 22/06/2004, R\$142,59 em 22/06/2004; e R\$ 111,42 em 22/06/2004, cujas cópias de documentos de arrecadação encontram-se nas fls. 1304 a 1309 do PAF; contudo, esses valores não foram aceitos por ocasião da informação fiscal, pois o autuante ressaltou que já teriam sido aproveitados, quando da ação fiscal, e teriam sido incluídos no montante de R\$12.155,84, referente à antecipação parcial, conforme demonstrado na fl. 20 do PAF.

Informa que apesar desses argumentos do autuante, verificou no sistema da Secretaria da Fazenda que, efetivamente, o contribuinte recolheu o valor total de R\$ 12.328,86 no exercício de 2004, e foi considerado na planilha de fl. 20 o valor de R\$ 12.155,84, tendo recolhido o valor de R\$ 870,90 no mês de junho de 2004. Entendo que resta o valor a ser recolhido de R\$ 173,02 ao erário.

Portanto, conclui, a infração é parcialmente procedente.

Quanto à infração 2, diz que está sendo exigido ICMS referente à omissão de saídas de mercadorias tributáveis, apurada através de suprimento de caixa de origem não comprovada, que resultou em saldos credores de caixa, nos meses de janeiro, março e dezembro de 2004, e de janeiro de 2005.

Diz tratar-se de suprimentos de caixa efetuados pelo sócio Paulo Almeida de Oliveira sem a devida comprovação legal, tendo sido efetuados pagamentos de duplicatas da empresa, lançados nos livros Diário e Razão, como empréstimo daquele sócio, que não teria suporte suficiente em sua Declaração de Imposto de Renda Pessoa Física, nos exercícios de 2004 e de 2005, para justificar esses aportes.

Verificou ainda, prossegue o julgador, na Auditoria da Conta Caixa, realizada pelo autuante, fl. 26, que os valores exigidos no exercício de 2004, nos meses de janeiro, março e dezembro, resultaram da exclusão dos valores de empréstimos efetuados pelo sócio, e a inclusão dos valores das duplicatas pagas, idêntico procedimento adotado com relação ao ano de 2005, fl. 59, constando saldo credor no mês de janeiro; infração tipificada no art. 4º, § 4º da Lei nº 7.014/96, e tratando-se de presunção legal, I, admite prova em contrário.

Nesse sentido, continua, o sujeito passivo ao formular sua defesa argumentou que já teria sido lavrado o Auto de Infração nº 269101.0004/06-0, em abril de 2006, referente aos exercícios de 2001 e de 2002, que teria sido pago e que validaria o caixa calculado pelo fisco, que deveria ter sido considerado na nova fiscalização; outrossim, constata que na defesa apresentada somente foram juntados documentos relativos aos exercícios de 2001 e de 2002, que foram objeto de ação fiscal anterior, que resultou na lavratura do Auto de Infração, de idêntica infração, mas que não possui qualquer relevância para os exercícios de 2004 e de 2005, que foram fiscalizados nesta ação fiscal, e resultaram no presente lançamento; Portanto, tais documentos são irrelevantes para desconstituir o crédito tributário ora exigido, os exercícios fiscalizados são distintos, não tendo o contribuinte produzido qualquer prova capaz de elidir a acusação fiscal; ademais, o autuante na informação fiscal ressalta que no curso da ação fiscal solicitou cópias das declarações de Imposto de Renda do sócio, relativos aos exercícios de 2004 e de 2005, tendo incluído na coluna – Inclusão -, na Auditoria da Conta Caixa, fls. 26 e 59, toda a renda líquida do Sr. Paulo Almeida de Oliveira, como pode ser constatado naqueles papéis de trabalho.

Com relação às multas aplicadas, assegura que estão em consonância com a Lei nº 7.014/96, que as tipifica, sendo originárias de um ilícito tributário, ocasionada pela inobservância do cumprimento de obrigações principais.

Julga procedente a infração. Conclui pela Procedência em Parte do Auto de Infração.

Em sede de Recurso Voluntário o recorrente repete quase que literalmente os mesmos argumentos expendidos na defesa, reiterando especialmente que efetuou o pagamento referente à infração 1, restando apenas uma pequena diferença de R\$ 65,84.

Argumenta o recorrente, com relação à infração 1, entende que não deve prosperar a Decisão da JJF, uma vez que deixaram de se considerados os pagamentos realizados, conforme comprovação. Quanto à infração 2, diz que em processo anterior lavrado em abril de 2006, lhe foram imputadas infrações semelhantes à deste auto, em relação aos exercícios de 2001 e 2002, conforme se verifica na cópia do Auto de Infração mencionado e seus anexos; consta também, prossegue, *“o pagamento do valor total do auto referido, de modo que o pagamento do imposto cobrado valida sem sombra de dúvida o caixa do contribuinte para os exercícios posteriores... fazendo com que as alegações da fiscalização caiam por terra, pois ao contrário do alegado,*

*possui sim comprovação da origem de seu caixa”*. Acrescenta que esse fato deveria ter sido considerado na nova fiscalização. Por essas razões entende que a infração não mereça ser acolhida, devendo ser completamente rechaçada e excluída do valor final da autuação.

A seguir tece extensas considerações sobre o caráter confiscatório das multas aplicadas, alegando a sua inconstitucionalidade, citando diversos autores e jurisprudências em defesa de sua tese.

Finalmente, pede que seja dado provimento ao Recurso Voluntário, sob a alegação de que não agiu de má-fé, não sonegou e não causou nenhum prejuízo ao Estado, além de haver comprovado a iliquidez da infração 1 e o lastro para a validade de seu caixa para a hipótese da infração 2, restando apenas a diferença de R\$ 65,84, apurados após demonstração dos créditos da infração 1. Estende o pedido às multas aplicadas, seja porque tem caráter acessório e devem seguir o mesmo destino do principal, seja porque tem caráter de confisco.

A PGE/PROFIS, em seu Parecer, opina pelo Improvimento do Recurso Voluntário, sob a seguinte fundamentação:

1. preambularmente, todas as arguições de inconstitucionalidade devem ser rechaçadas, posto que falece competência a este órgão colegiado para analisar a matéria, em consonância com os termos do art.167, I, do RPAF.
2. compulsando os autos, verifica-se à saciedade que o recorrente insiste na tese defensiva de recolhimento integral do ICMS exigido na infração 01 sem, contudo, acostar prova documental capaz de descaracterizar a exação fiscal, salientando ainda, que o sistema de informação da SEFAZ comprova com clareza solar a existência de R\$ 173,02 a serem recolhidos aos cofres estaduais, consoante esclarece a Decisão exarada pela JJF;
3. no que concerne à infração 02 o parágrafo 4º, art. 4º, da Lei 7.014/96 determina que o fato da escrituração indicar saldo credor de caixa, suprimentos de caixa não comprovados, autorizam a presunção de saídas de mercadorias sem pagamento de imposto;
4. a fiscalização realizou auditoria de caixa e detectou pagamentos de duplicatas lançadas no Livro Razão como empréstimo do sócio Paulo Almeida de Oliveira, desprovido de suporte financeiro, conforme sua declaração de imposto t de renda
5. o recorrente jamais acostou qualquer documento alusivo aos exercícios de 2004 e 2005, capaz de comprovar ou justificar os aportes financeiros constatados pelo fisco, para descaracterizar a presunção de omissão de saídas.

## VOTO

Inicialmente, não podem prosperar as nulidades suscitadas pelo recorrente, vez que já está pacificado que falece competência a este Conselho para analisar arguição de inconstitucionalidade da legislação estadual, conforme disposto no artigo 167, inciso I do RPAF. Rejeito as preliminares.

No mérito, com relação à infração 1 o contribuinte alega haver recolhido parte do débito, restando somente a parcela de R\$65,84. Ocorre que suas alegações são desacompanhadas de documentos probatórios, ao contrário, tendo a JJF apurado, segundo informação da SEFAZ, um débito de R\$173,02 a ser recolhido, objeto da condenação.

Quanto à infração 2, constato que há uma divergência entre a acusação que fora feita ao recorrente e o fato que foi apurado pelo autuante, conforme passo a demonstrar.

No Auto de Infração em epígrafe, o recorrente foi acusado de ter omitido operações de saídas de mercadorias tributáveis, tendo sido essa irregularidade apurada mediante a constatação da ocorrência de “suprimento de caixa de origem não comprovada”. No entanto, os demonstrativos elaborados pelo autuante (fls. 26/28 e 59/60) evidenciam outra infração: a ocorrência de “saldo credor de caixa”.

Apesar de essas duas infrações serem decorrentes de auditorias de conta Caixa, elas não se confundem. Sobre a diferenciação entre essas duas infrações, peço licença para transcrever trecho do voto proferido pelo Conselheiro Nelson Antônio Dahia Filho, ao tratar de idêntica matéria no Acórdão CJE nº 0104-12/09:

*Inicialmente, apresento minha discordância, em parte, da tese recursal quanto a metodologia utilizada pela autuante, pois entendo que nela existe um equívoco a ser reparado. Suprimento de Caixa de origem não comprovada e saldo credor na conta Caixa são irregularidades distintas, situações diversas, em que pese estarem elencadas nas presunções de saídas anteriores de mercadorias tributáveis e que podem seguir o mesmo roteiro de auditoria de fiscalização, conforme dispõe a Instrução Normativa nº 310/90.*

*Saldo credor de caixa é a constatação de saldo insuficiente na conta Caixa da empresa para honrar suas despesas. Ou seja, a existência de “estouro de caixa”, excesso de pagamentos efetuados em relação aos Recursos contabilmente disponíveis. Como a conta Caixa é uma conta do Ativo, os seus saldos devem ser sempre devedores. E, para a constatação de saldo credor nesta conta é necessário, a princípio e preferencialmente, que a sua reconstituição seja diária, com a alocação das receitas e despesas nas suas respectivas datas de ocorrências, conforme fez observar o recorrente.*

*Distintamente, suprimento de Caixa de origem não comprovada são Recursos lançados na escrita contábil com o intuito de simular receitas na conta Caixa da empresa para honrar suas despesas, ou seja, tais suprimentos visam encobrir os excessos de pagamentos efetuados em relação aos Recursos contabilmente disponíveis. Em assim sendo, não pode ser confundido com saldo credor na conta Caixa. Por isto, sendo constatados lançamentos contábeis desta natureza na referida conta devem ser eles identificados com objetividade, quantificados e indicadas às datas dos seus lançamentos. Após esta constatação, o contribuinte deve ser intimado para comprovar a origem do Recurso, já que a auditoria que está sendo aplicada diz respeito às receitas e despesas da empresa e não somente de suas compras e vendas. Após tal providência, não sendo comprovada a origem do Recurso, aí sim, estará demonstrada a existência do suprimento de caixa de origem não comprovada, mesmo que o saldo da conta Caixa da empresa seja devedora.*

[...]

Considerando que no caso em tela há divergência entre a acusação feita pelo autuante e o fato que ele apurou, considero que não há nos autos elementos suficientes para se determinar, com segurança, a infração e o montante do imposto devido. Em consequência, de ofício, julgo nula a infração 2, ao teor do disposto no artigo 18, inciso IV, alínea “a”, do RPAF/99.

Nos termos do artigo 21 do RPAF/99, represento à autoridade competente para que providencie o refazimento da ação fiscal quanto à infração 2, a salvo de falhas.

Voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário, e, de ofício, decreto a NULIDADE da infração 2 em conformidade com o acima exposto.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e, de ofício, decretar **NULA** a infração 2, para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 207097.0025/08-6, lavrado contra **PAULO ALMEIDA DE OLIVEIRA (MADEIROL)**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$173,02**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “b”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser renovado o procedimento fiscal em relação ao item julgado nulo.

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

TOLSTOI SEARA NOLASCO - PRESIDENTE

FAUZE MIDLEJ – RELATOR

ROSANA MACIEL BITENCOURT PASSOS - REPR. DA PGE/PROFIS