

**PROCESSO** - A. I. N° 232185.0014/06-1  
**RECORRENTE** - MERCANTIL TBV LTDA.  
**RECORRIDA** - FAZENDA PUBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 2ª JJF N° 0384-02/06  
**ORIGEM** - INFAZ BOM JESUS DA LAPA  
**INTERNET** - 05/11/2009

## 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO C/JF N° 0319-12/09

**EMENTA:** ICMS. CONTA “CAIXA”. SALDO CREDOR. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES MERCANTIS NÃO CONTABILIZADAS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. 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 a escrita do estabelecimento apresentar saldos credores de Caixa, a não ser que o contribuinte prove a insubsistência dessa presunção. Comprovado erro na apuração do débito. Diligência realizada reduziu o débito. Alterada a Decisão de primeira instância. Rejeitada a preliminar de nulidade suscitada. Recurso **PARCIALMENTE PROVIDO**. Decisão unânime.

### RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo autuado contra a Decisão proferida pela referida 2ª Junta de Julgamento Fiscal, que, através do Acórdão JJF n° 0384-02/06, decidiu pela Procedência Parcial do Auto de Infração em epígrafe.

O presente lançamento de ofício acusa o contribuinte da falta de recolhimento do ICMS no valor de R\$ 10.796,27, referente à omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através de saldos credores na Conta “Caixa”, nos meses de agosto de 2004 a fevereiro de 2005, conforme demonstrativos e documentos às fls. 06 a 18.

Em sua peça defensiva, requereu o autuado a nulidade do Auto de Infração, com fulcro nos seguintes argumentos:

- a) o autuante utilizou uma metodologia baseada na ocorrência de notas fiscais de entradas sem registro, ao passo que deveria ter imputado a infração de falta de registro de operações de entradas;
- b) com a opção pela ocorrência de saldo credor de Caixa, houve generalização da base de cálculo, pois foram incluídas as operações isentas, com redução da base de cálculo, antecipações tributárias, devoluções, pagamentos a prazos, e outros fatores que influenciam na determinação do tributo pela metodologia adotada pela fiscalização;
- c) a autuação fiscal não levou em conta que a maioria dos produtos comercializados pelo estabelecimento está enquadrada no regime de antecipação tributária, tais como arroz e seus derivados, flocos de milho, ceras, etc., e que exigir o tributo sobre tais operações resultará em dupla cobrança do imposto;
- d) foi através de presunção que a fiscalização presumiu que todas as operações de entradas que foram fornecidas pelo CFAMT geraram saídas posteriores sem o pagamento do ICMS, e que foram consideradas que todas as operações de compras foram pagas à vista, sem observar as compras efetuadas a prazo e pagas no exercício seguinte.

Ao final, pugnou pela realização de diligência por fiscal estranho ao feito, tendo apresentado um relatório dos erros que alega ter encontrado no trabalho fiscal, conforme documentos às fls. 55 a 70.

Em sede de informação fiscal, o autuante esclareceu que a infração apontada no Auto de Infração se refere à omissão de saídas de mercadorias tributáveis pela apuração de saldos credores constatados em auditoria do fluxo de Caixa, e não de suprimento de origem não comprovada. Disse que, em momento algum, foi apontada a existência de notas fiscais sem registro, bem como não foi feita qualquer menção ao CFAMT, tendo sido todos os demonstrativos elaborados a partir da documentação fiscal apresentada pelo próprio autuado. Salientou que o autuado juntou provas de suas alegações, porém não apresentou comprovação de pagamentos fora dos momentos lançados nos demonstrativos que instruíram o trabalho fiscal. Concluiu pela manutenção do Auto de Infração.

Através do Acórdão JJF nº 0384-02/06, decidiu a 2ª Junta de Julgamento pela procedência parcial do Auto de Infração, invocando os seguintes fundamentos:

- a) quanto à preliminar de nulidade, asseverou que o lançamento tributário consubstanciado no Auto de Infração contém todos os pressupostos materiais e essenciais, pois o fato gerador do crédito tributário está constituído nos levantamentos efetuados pelo autuante, baseados em documentos apresentados pelo autuado;
- b) no que pertine ao *meritum causae*, assinalou que na planilha que se encontra acostada ao Auto de Infração “*se encontram devidamente identificados em cada coluna: o saldo inicial, a data, o mês, a origem do lançamento, o número do documento, os valores dos recebimentos e pagamentos, os saldos devedores ou credores, e o imposto devido*”; ressaltou, ainda, que o saldo inicial “*está representado pelo Capital inicial subscrito*”, ao passo que “*o valor dos recebimentos está representado pelas vendas realizadas extraídas da Redução Z do ECF, e os pagamentos pelas compras de mercadorias conforme notas fiscais especificadas*”, aplicando-se ao caso vertente a presunção legal de saídas anteriores com espeque no artigo 2º, §3º, inciso I, do RICMS/97, cabendo ao autuado apresentar provas capazes para elidi-la, indicando a fonte de Recursos utilizada para o pagamento das citadas aquisições;
- c) de referência à alegação defensiva de que a metodologia está baseada na ocorrência de entradas não registradas, salientou que razão não assiste ao autuado, tendo em vista que “*o lançamento está fundamentado na ocorrência de saldos credores de Caixa, e não por falta de registro de operações de entradas*”; assinalou, quanto ao argumento defensivo de que existe comercialização de mercadorias isentas e enquadradas no regime de substituição tributária, que “*no âmbito do órgão julgador no CONSEF o entendimento é de que quando o contribuinte comprova que todas as suas operações já se encontram com a fase de tributação encerrada, seja por isenção ou pelo regime de substituição tributária, neste caso, torna-se inaplicável a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis*”; todavia, prosseguiu, “*o autuado não apresentou qualquer demonstrativo que desse sustentação ao seu argumento defensivo de que as operações foram submetidas ao regime de substituição tributária, e que estivessem com a fase de tributação encerrada*”;
- d) observou também que “*o entendimento do autuado está equivocado quando afirmou que foram presumidas que todas as operações de entradas foram obtidas pelo CFAMT. Conforme esclareceu o autuante o trabalho fiscal está baseado em elementos extraídos da escrita e dos documentos apresentados pelo próprio autuado*”;

O *a quo* também rejeitou o pedido de diligência, “*por não encontrar amparo no artigo 147, I, do RPAF/99, eis que, os autos contém os elementos necessários para o esclarecimento da lide, considerando o que foi apresentado na impugnação*”, tendo realizado, porém, quando da prolação do voto condutor, ajustes que culminaram na redução do débito para o valor de R\$ 5.486,61, conforme demonstrativos constantes da Decisão.

Inconformado com a Decisão recorrida, interpõe o autuado Recurso Voluntário através do qual, inicialmente, argumenta a necessidade de reforma do Acórdão recorrido, tendo em vista que foram acatadas várias indicações suscitadas pelo recorrente em sua peça defensiva, modificando a autuação e efetivando novo lançamento, conduta esta que não encontra guarida legal., especialmente porque com a verificação de tais erros na autuação fiscal, evidente se apresenta a

sua nulidade, em razão da devida comprovação de que é obscuro e duvidoso o lançamento perpetrado, não se tratando de mera retificação.

Aduz que a nulidade também resta evidente quando se percebe a indeterminação do montante do débito tributário, não podendo tal determinação e certeza ser sacrificada pela celeridade processual, como justificou o Acórdão recorrido.

Sustenta que, ao indeferir a realização de diligência por fiscal estranho ao feito, resta lesionado o direito de defesa do recorrente, tendo em vista que fica inviabilizada a demonstração de mais e diversos equívocos realizados pelo autuante, circunstância suficiente para se autorizar a efetivação da necessária diligência fiscal.

Invoca e reproduz o art. 145, III, e o art. 149, IX e parágrafo único, ambos do CTN, para ressaltar que os erros cometidos foram praticados pela própria autoridade administrativa, pelo que se torna imprescindível a revisão do lançamento, não se cogitando de simples revogação de ato administrativo.

Transcreve escólio de Paulo de Barros Carvalho para ressaltar que o formalismo preside o ato administrativo de lançamento, impondo validade e eficácia de todos os termos que o integram para, ao final, propugnar pela nulidade do Auto de Infração.

Repisa integralmente todos os argumentos de mérito invocados em sua peça impugnatória, anteriormente relatados.

Por fim, pede que o Acórdão recorrido seja modificado para que o Auto de Infração seja anulado ou julgado improcedente.

A ilustre representante da PGE/PROFIS, Dra. Rosana Maciel Bittencourt Passos sugere a realização de diligência por parte da ASTEC, a fim de que seja aplicada a regra da proporcionalidade, insculpida na Instrução Normativa nº 56/2007, apurando-se a proporção entre as operações sujeitas ao regime normal e as operações envolvendo mercadorias isentas, não tributáveis e/ou sujeitas à antecipação ou substituição tributária, nas saídas praticadas pelo autuado.

Incluído o PAF em pauta suplementar, acatando a solicitação do aludido órgão jurídico, deliberou a 2ª Câmara de Julgamento Fiscal, de forma unânime, pela conversão do PAF em diligência à ASTEC *“para que fiscal estranho ao feito apure, com base na Instrução Normativa nº 56/2007, qual é o percentual destas mercadorias em relação às operações comerciais realizadas pelo recorrente”*, elaborando, se for o caso, novo demonstrativo de débito a partir daquele confeccionado pelo relator do Acórdão de primeira instância, abrindo-se posteriormente vista do resultado encontrado ao autuante e autuado para que ambos, querendo, possam se manifestar.

Através do Parecer ASTEC nº 72/2009, conclui o revisor fiscal que, aplicada a proporcionalidade estatuída na Instrução Normativa nº 56/07, o débito que era de R\$ 5.486,61, após a diligência realizada foi reduzido para R\$3.633,28, conforme novo demonstrativo elaborado.

Intimados autuante e autuado acerca do resultado da diligência, ambos quedaram-se silentes.

A Douta PGE/PROFIS, desta feita através da Dra. Sylvia Maria Amoêdo Cavalcante, emite Parecer conclusivo a respeito da matéria, através do qual acata o resultado da diligência fiscal realizada pela ASTEC, opinando *in fine* pelo Provimento Parcial do Recurso Voluntário.

## VOTO

*Ab initio*, passo a enfrentar as preliminares de nulidade suscitadas pelo sujeito passivo em sua peça recursal.

No tocante à preliminar de nulidade invocada sob o argumento de que o órgão julgador de primeira instância efetuou novo lançamento quando da prolação do Acórdão recorrido, entendo que não merece guarida a tese recursal, tendo em vista que o *a quo* simplesmente realizou os ajustes necessários que culminaram, inclusive, com a redução do montante tributário devido, favorecendo, no particular, o próprio recorrente.

Ora, sendo possível ao julgador, *sponte próprio*, a efetivação da revisão, promovendo os ajustes que a autuação reclama, inexistente na legislação de regência qualquer normativo que o impeça de assim proceder, muito menos o obrigue a converter o feito em diligência.

Rejeito, desta forma, a preliminar de nulidade suscitada.

Outrossim, o lançamento tributário ora em apreço alberga, no seu bojo, todos os pressupostos materiais e essenciais à sua constituição, mormente porque o fato gerador do crédito tributário está respaldado nos levantamentos efetuados pelo autuante, estes, por sua vez, lastreados na documentação ofertada pelo próprio autuado.

Aplica-se *in casu*, como já ressaltado na Decisão de *primo* grau, a presunção legal de omissão de saídas anteriores, prescrita no artigo 2º, §3º, inciso I, do RICMS/97, cabendo ao autuado apresentar provas capazes para elidi-la, indicando a fonte de Recursos utilizada para o pagamento das citadas aquisições, o que efetivamente não ocorreu.

No que pertine à alegação de que a metodologia está baseada na ocorrência de entradas não registradas, não merece guarida a tese recursal, visto que, como corretamente assinalado na Decisão recorrida, o lançamento está calcado na ocorrência de saldos credores de Caixa, e não, como alega o recorrente, na falta de registro de operações de entradas.

Todavia, divergindo do entendimento esposado pelo julgador de primeira instância, esta 2ª Câmara de Julgamento Fiscal converteu o PAF em diligência, a fim de que fosse apurado, com base na Instrução Normativa nº 56/2007, qual é o percentual das mercadorias isentas, não tributáveis ou com fase de tributação encerrada, em relação às operações comerciais realizadas pelo recorrente.

Assim foi feito através do Parecer ASTEC nº 72/2009, reduzindo-se o débito tributário, o qual acato em toda a sua inteireza.

*Ex positis*, voto no sentido de DAR PROVIMENTO PARCIAL ao Recurso Voluntário para reduzir o valor da autuação para R\$3.633,28, conforme abaixo discriminado:

DEMONSTRATIVO DE DÉBITO			
Período	ICMS Apurado	% Tributadas	ICMS Devido
ago/04	179,32	11,88	21,30
set/04	427,08	45,23	193,17
out/04	2.060,32	51,89	1.069,10
nov/04	351,65	55,80	196,22
dez/04	144,55	67,35	97,35
jan/05	887,77	89,11	791,09
fev/05	1.435,92	88,10	1.265,05
<b>TOTAL</b>	<b>5.486,61</b>		<b>3.633,28</b>

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 232185.0014/06-1, lavrado contra **MERCANTIL TBV LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$3.633,28**, acrescido da multa de 70%, prevista no artigo 42, III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 19 de outubro de 2009.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE

NELSON ANTONIO DAIHA FILHO – RELATOR

ÂNGELI MARIA GUIMARÃES FEITOSA - REPR. DA PGE/PROFIS