

PROCESSO - A. I. Nº 269515.0003/09-4
RECORRENTES - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e SUPERMERCADO BARREIRAS LTDA.
RECORRIDOS - SUPERMERCADO BARREIRAS LTDA. e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSOS - RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 5ª JJF nº 013-05/11
ORIGEM - INFAZ BARREIRAS
INTERNET - 03/05/2012

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0115-11/12

EMENTA: ICMS. 1. SIMBAHIA. EMPRESA DE PEQUENO PORTE. CONTA “CAIXA”. SALDO CREDOR. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES MERCANTIS NÃO CONTABILIZADAS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Saldo credor da conta “Caixa” indica que o sujeito passivo efetuou pagamentos com Recursos não contabilizados, decorrentes de operações anteriormente realizadas e também não contabilizadas. Revisões realizadas mediante diligências, reduzem o montante do débito. Infração parcialmente caracterizada. 2. NULIDADE. VÍCIOS FORMAIS DO PROCEDIMENTO. INOBSERVÂNCIA DO DEVIDO PROCESSO LEGAL. MÉTODO DE APURAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO INADEQUADO. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. O lançamento de crédito tributário é ato vinculado, devendo a autoridade fiscalizadora agir nos estritos termos da legislação. Critério adotado para determinação da base de cálculo, inadequado, situação que acarreta a nulidade do procedimento fiscal por cerceamento do direito de defesa, nos termos da Súmula nº 01 deste CONSEF. É nulo o procedimento fiscal que não contenha, de forma clara e compreensiva, a descrição dos fatos imputados e a demonstração da base de cálculo, bem como o método aplicado para a apuração do tributo. Infração nula. Mantida a Decisão recorrida. Rejeitadas as arguições de nulidade em relação à infração 1. Recursos **NÃO PROVIDOS**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Versam os autos de Recurso de Ofício e Voluntário em face do acórdão em referência que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração lavrado em 25/03/2009 para exigir ICMS no valor de R\$223.102,12. Constitui-se objeto do Recurso de Ofício a infração 1 que foi parcialmente desonerada e a infração 2 que o foi totalmente, sendo objeto do Recurso Voluntário a infração 1. São estas as infrações imputadas ao contribuinte:

- 1. omissão de saídas de mercadorias tributáveis, apurada através de saldo credor de Caixa. Sendo lançado o crédito tributário no valor de R\$219.619,93, acrescido da multa de 70%;*
- 2. falta de recolhimento do ICMS antecipação parcial, na condição de microempresa, empresa de pequeno porte, referente às aquisições de mercadorias provenientes de fora do Estado. Sendo lançado o valor de R\$3.482,19, acrescido da multa de 50%.*

Em Primeira Instância a lide foi dirimida sob estes fundamentos:

“Inicialmente, não acolho a aquisição de nulidade em relação a infração 1 sob as alegações de que o autuante, realizou a auditoria de caixa recorrendo a elementos externos à sua contabilidade e documentos fiscais

pertencentes ao autuado; que o fundamento para a autuação reside na coleta de dados fornecidos pelo sistema SINTEGRA, CFAMT e informações de terceiros; que houve uma generalização da base de cálculo, porque o autuante não identificou em seus demonstrativos as operações sujeitas à isenção, não-incidência, redução de base de cálculo, antecipações tributárias, devoluções; que foram incluídos no levantamento notas fiscais com pagamentos a prazo e de prestação de serviços e outros fatores que diretamente influenciam na determinação do tributo a ser exigido; e que é preciso juntar cópias de tais documentos no PAF, por entender que tais notas fiscais podem ter sido emitidas por terceiros de forma unilateral, e o fisco não comprovou a efetiva compra pelo autuado e o correspondente pagamento a terceiros que informam as operações.

Pela análise dos elementos constantes dos autos, em relação à Infração 1, verifico que o autuante elaborou Demonstrativos de Origem e Aplicação de Recursos - DOAR relativos aos exercícios de 2005 a 2007, conforme demonstrativos juntados às fls. 06, 07 e 08, tomando como base os valores das compras (aplicações) e das vendas (origens) escriturados nos livros Registro de Entradas e Registro de Saídas do contribuinte, cópias às fls. 21 a 247, resumidos no “demonstrativo das aquisições de mercadorias e serviços e das receitas”, à fl.09; apesar de constar nos autos o relatório de notas fiscais informadas por terceiros, às fls.248 a 314, os seus valores não foram incluídos no levantamento do autuante. Atendendo pedido da defesa, o processo foi convertido em diligência à INFAZ de origem, para que o autuante juntasse ao PAF as notas fiscais relacionadas no Anexo 2 - “relação de notas fiscais de entradas capturadas pelo sistema SINTEGRA”, bem como comprovantes que demonstrassem a compra das mercadorias e fornecer cópia ao contribuinte; sendo que em face da impossibilidade de se atender tal solicitação, o autuante, na revisão fiscal excluiu do seu levantamento as referidas notas fiscais do SINTEGRA tanto da Infração 1 quanto da Infração 2, elaborou novo demonstrativo e reduziu o montante originalmente lançado, fls. 352 355. O contribuinte foi intimado para receber cópia do pedido de diligência, bem como do seu resultado e dos anexos dela resultante, tendo se manifestado sobre a mesma.

Saliento, ainda, que o processo foi convertido em diligência à ASTEC, sendo que, consoante informação do diligente designado, o contribuinte foi intimado por diversas vezes para apresentar demonstrativos contendo os números e os valores das notas fiscais que alegou que tiveram o seu pagamento feito a prazo e o autuante incluíra em seu levantamento como sendo à vista, bem como os documentos fiscais de devolução de compras que alega ter o autuante incluído em seu levantamento, além das operações isentas, não tributadas e/ou sujeitas à antecipação ou substituição tributária e o sujeito passivo não exibiu tais documentos nem qualquer elemento para averiguação. Do mesmo modo que, nem na defesa nem nas manifestações o sujeito passivo não indicou as notas fiscais de prestação de serviços, bem como aquelas que tiveram sua base de cálculo reduzida e que foram incluídas no levantamento que embasou a autuação.

Observe que, mesmo não tendo o contribuinte atendido ao que fora pedido na diligência o Auditor Fiscal designado apurou o percentual de proporcionalidade das operações isentas, não tributadas e/ou sujeitas à antecipação ou substituição tributária, a partir do livro Registro de Entradas acostado aos autos e apurou novo valor do imposto da Infração 1, acompanhado do respectivo demonstrativo.

Portanto, consoante os esclarecimentos mencionados acima, houve o saneamento das irregularidades processuais alegadas pelo sujeito passivo. Ademais, o PAF encontra-se revestido das formalidades legais, inexistindo os motivos elencados na legislação para se declarar a nulidade pretendida, inclusive nos incisos I a IV do art. 18 do RPAF/99. A descrição dos fatos foi efetuada de forma compreensível, foram indicados os dispositivos infringidos e os da multa aplicada relativamente à irregularidade apurada.

No mérito, no que se refere à Infração 1, a acusação é de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, apurada através de saldo credor na conta Caixa, sendo que, após o saneamento do processo, com os ajustes realizados no ato da informação fiscal e nas diligências, consoante especificados acima, restou demonstrado que os valores remanescentes na demonstração de origens e aplicação de Recursos correspondem às importâncias extraídas dos livros Registros de Entradas e Registro de Saídas do contribuinte, acostados aos autos, sendo que com base nos documentos fiscais consignados nos mencionados livros, foram elaborados novos demonstrativos de “origens e aplicação Recursos” ajustados, sendo que, mesmo não tendo sido atendida a intimação, o diligente da ASTEC apurou o percentual de proporcionalidade das operações isentas, não tributadas e sujeitas à substituição ou antecipação tributária, com base nas informações registradas nos referidos livros fiscais, apurou novos montantes de saldo credor de caixa, e encontrou novos valores de imposto, reduzindo, com isso, o montante do crédito tributário lançado.

Vale salientar, que o saldo credor na conta “caixa” indica que o sujeito passivo efetuou pagamentos com Recursos não contabilizados, decorrentes de operações anteriormente realizadas, também não contabilizadas e não foi comprovada pelo contribuinte a origem dos Recursos, estando a irregularidade apurada embasada no art. 4º, §4º, da Lei nº 7.014/96.

Trata-se de fato vinculado à escrituração comercial e fiscal do estabelecimento, os documentos estão de posse do contribuinte, cujas provas da inexistência do saldo credor de caixa poderiam ter sido juntadas aos autos, e não o fez. De acordo com o art. 123 do RPAF/99, a impugnação do sujeito passivo deve ser acompanhada das provas que o mesmo tiver, inclusive documentos, levantamentos e demonstrativos referentes às suas alegações, e

a simples negativa do cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de legitimidade da autuação fiscal (art. 143 do RPAF/99).

Portanto, após os ajustes realizados nas diligências fiscais, consoantes demonstrados nos autos, fica a Infração 1, parcialmente subsistente, sendo reduzido o seu valor de R\$219.619,93 para R\$ 157.239,21, assim demonstrado:

Data Ocorrência	Data Vencimento	Base de Cálculo	Aliq %	Multa (%)	Valor Histórico	Valor Real (R\$)
31/12/2005	9/1/2006	59.306,71	17	70	10.082,14	10.082,14
31/12/2006	9/1/2007	88.406,00	17	70	48.237,56	48.237,56
31/12/2007	9/1/2008	88.943,47	17	70	98.919,52	98.919,52
Total						157.239,21

Quanto à Infração 2, observo que a autuação foi pautada em um demonstrativo elaborado pelo autuante a partir de uma relação de notas fiscais de entradas obtida junto ao SINTEGRA, sendo que o autuante não trouxe aos autos as notas fiscais correspondentes, constantes da referida relação, nem fez a entrega de cópias dos citados documentos fiscais ao contribuinte, para que pudesse se defender.

O processo foi convertido em diligência para que o autuante tomasse a providência no sentido de juntar cópias das notas fiscais constantes da relação acompanhadas de provas de que as mercadorias foram adquiridas pelo contribuinte, e que fosse excluído do levantamento o valor do imposto em relação às notas fiscais que não tivessem as aludidas comprovações, sendo que o autuante informou que não dispunha de Recurso para apresentar tais comprovações e, em sua revisão fiscal cancelou o anexo 2 que embasou a autuação e pediu a exclusão da infração 02 do Auto de Infração.

Diante do exposto, em face da existência de vício insanável, falta certeza do cometimento da infração imputada ao contribuinte, bem como em razão da insuficiência de elementos probatórios nos autos, não há como prosperar tal crédito tributário.

Assim sendo, com base no artigo 18, inciso IV, alínea “a”, do RPAF/99 está configurado que o presente lançamento tributário não contém elementos suficientes para ser determinada a infração, impondo-se a nulidade da Infração 2.

Saliento que é nulo o procedimento que não atenda ao devido processo legal, que implique cerceamento de defesa ou que não contenha elementos suficientes para se determinar, com precisão, a infração apontada e a base de cálculo do imposto exigido. Assim, devido às falhas insanáveis no presente item do Auto de Infração, concluo pela sua nulidade, recomendando a autoridade competente, a repetição dos atos, a salvo de falhas, consoante o artigo 21 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal – RPAF/99.

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

Ao final do voto, a JJF recorreu de ofício para uma das Câmaras de Julgamento Fiscal do CONSEF por força do disposto no art. 169, inciso I, alínea “a”, item 1, do RPAF/99.

Às fls. 427/435 reside Recurso Voluntário, por via do qual o sujeito passivo resiste aos termos do julgado, arguindo a nulidade do lançamento de ofício por considerar que o demonstrativo de débito tributário apresenta-se inseguro e incerto e que foi feita, pelo autuante, uma “montagem” do seu caixa com dados capturados no SINTEGRA, informados por terceiros unilateralmente, o que não pode servir como fonte de prova, mas sim indício, aspecto este que diz não ter sido enfrentado pela JJF.

Disse que, tanto o SINTEGRA como o CFAMT não pode respaldar com segurança o lançamento de ofício ante a fragilidade, até mesmo, equívocos de digitação ou até adulteração ou má-fé, sendo as informações prestadas por terceiros a base da acusação fiscal, que por isso é nula.

Passa a se reportar sobre a posição doutrinária do ilustre jurista Paulo de Barros Carvalho no sentido de que, em síntese, para considerar um disquete como documento é necessário que uma cópia do arquivo seja editada na presença do contribuinte para ser em seguida autenticada, e que não se pode presumir saída de mercadorias meramente com base em relatório, cuja elaboração não houve a participação do contribuinte, sem assim revestir os requisitos imprescindíveis de legitimidade.

Insiste no caráter indiciário da base probatória da autuação calcada em elementos extraídos do SINTEGRA, o que não pode ser considerado como prova definitiva. Faz alusão a julgado do

Tribunal de Impostos e Taxas de São Paulo acerca de arquivos magnéticos, cuja leitura sem o expresso consentimento da parte interessada e sem ordem judicial que a suprima.

Diz que o autuante fez uma generalização da base de cálculo sem identificar em seus demonstrativos as operações sujeitas à isenção e não-incidência tributária nas saídas, como as situações de antecipações tributárias, e que por isso o demonstrativo de débito que integra o lançamento de ofício carece de segurança e certeza, sem ter excluído as notas fiscais de serviço, e sem inclusão das notas fiscais devidamente lançadas no seu acervo contábil-fiscal.

Prossegue alegando que, desse modo, não se distinguiu as operações como as sujeitas à isenção, redução da base de cálculo, antecipações tributárias, devoluções, pagamentos a prazo e outros fatores que diretamente influenciam na determinação do tributo a ser exigido, e se o autuante adotou a metodologia de “montagem” de caixa, é imprescindivelmente identificar tais fatores para ser mensurado o débito tributário, o que não ocorreu, tendo o fisco preferido presumir todas as operações de entradas constantes do SINTEGRA, e que teriam gerado em suas posteriores saídas, não sendo, portanto, nada razoável a conduta da fiscalização, além de ter incluído no relatório notas fiscais que foram por si regularmente registradas.

Afirma quer tais motivos conduziram a JJF a declarar a nulidade da infração 2, e que a infração 1, pelos mesmos fundamentos, não pode ser considerada apenas parcialmente procedente.

Pontua que, se o autuante tivesse lavrado o auto de infração com base em presunção- saldo credor Caixa que autoriza a presunção de omissão de saídas -, qualquer elemento ou fato que traga a mais tênue dúvida sobre o lançamento, implica em sua nulidade, que requereu, e que deve a infração 1 seguir a mesma sorte da primeira que foi declarada nula por apresentar vícios insanáveis.

Instada, a PGE/PROFIS passa a externar à fl. 443 seu opinativo pelo não acolhimento da súplica recursal afirmando inexistirem novos elementos a serem analisados, além daqueles que já o foram pela Primeira Instância deste CONSEF, e que observando os autos, constata-se que, conforme teor da Decisão recorrida, já excluiu da infração 2 os valores das notas fiscais capturadas no SINTEGRA, por serem documentos produzidos unilateralmente pelos fornecedores, não sendo capazes de isoladamente servirem de prova das aquisições de mercadorias.

Nesse contexto, afirma que as razões recursais não devem prosperar, pois as notas fiscais remanescentes foram entregues pelo próprio recorrido ou constam do CFAMT, que se trata de um sistema estadual de circulação de mercadoria que vem sendo reiteradamente considerado como confiável e capaz de comprovar o ingresso de mercadorias.

Posiciona-se, assim, em conclusão, pelo indeferimento do Recurso Voluntário, posição esta anuída no Despacho de fl. 444 proferido pela procuradora assistente.

Na assentada de Julgamento, presente a procuradora prolatora do Parecer supra referido, o retificou esclarecendo que a autuação se fundamentou nos registros contábeis e fiscais do próprio contribuinte, já tendo os valores relativos às informações do SINTEGRA sido excluídas pela JJF, não havendo porque se reportar às notas fiscais do CFAMT.

VOTO

Vindo os autos a esta CJF devolvendo a apreciação da matéria sobre as duas infrações imputadas ao contribuinte, sob a forma de Recurso de Ofício e Recurso Voluntário, verifico que este invoca, essencialmente, vícios que considerou como insanáveis, e que por isto defende o argumento da decretação de nulidade total da autuação e aquele, por desoneração parcial da infração 1 e total da infração 2.

Observo que a JJF primou pela busca da verdade material, tendo suscitado diligência, primeiro à INFAZ de origem (fls. 349/350), justamente em prol do contraditório e da ampla defesa, diligências estas que, como acima relatado, que por força dos argumentos defensivos, conduziram o

autuante às fls. 376/377, a afirmar que entendia ser pertinente a revisão fiscal pretendida pelo sujeito passivo.

Essa posição infiro que levou à JJF a converter o feito em diligência à ASTEC que, por seu turno, proferiu Parecer às fls. 383/385, ali constando que o autuado foi intimado reiteradamente (fls. 387/394) para apresentar documentação de sua escrita contábil- fiscal, mais especificamente, os demonstrativos referentes aos exercícios de 2005, 2006 e 2007, contendo os números e os valores das notas fiscais, e aquelas que tiveram seu pagamento feito a prazo, para comprovar a alegação de que o autuante teria incluído como tendo sido à vista; e ainda, aquelas relativas às devoluções de compras incluídas no levantamento.

Observe, neste passo, que a despeito de ter sido o contribuinte intimado repetidamente para exibir essa documentação e poder, se quisesse, elidir a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis apuradas através de saldo credor de Caixa – que ensejou a lavratura do Auto de Infração -, entretanto, o sujeito passivo se manteve inerte, sem apresentá-la para fins de confirmar sua tese defensiva e infirmar a acusação fiscal.

Logo, é forçoso concluir, à míngua de prova como sustentáculo da defesa, declinada em sede de impugnação, que outra não poderia ter sido a conclusão da ASTEC, como depreendo do teor de fl. 385, tendo, como visto, havido a redução do débito de R\$ 184.234,86 para R\$ 157.239,21, concernentes aos exercícios de 2005, 2006 e 2007, Parecer este que foi acertadamente acolhido pela JJF.

Atento, ainda, que dessa revisão fiscal foi o autuado intimado, que se manifestou às fls. 402/411, repetindo os fundamentos já expostos, sem, contudo, ter coligido aos autos a documentação que teria o efeito probatório esperado.

Por outro lado, como pontuado pela PGE/PROFIS, o débito relativo às notas fiscais capturadas pelo SINTEGRA, foi excluído pela Decisão da JJF, afastando, assim, a alegação de incerteza e imprecisão no demonstrativo de débito elaborado anteriormente pelo autuante.

É que, efetivamente, não teria como as informações prestadas unilateralmente por terceiros – fornecedores- ter o condão de se constituir como prova, mas indício. Todavia, o mesmo não se pode afirmar quanto aos elementos constantes do CFAMT, que se trata de um sistema estadual de circulação de mercadoria que comprova o ingresso de mercadorias, daí ter a primeira instância mantido a infração 1, parcialmente, e assim decidiu por não ter o autuado apresentado no curso daquelas diligências –e nem em sede recursal - prova de inexistência do saldo credor de caixa, muito embora fosse seu dever mantê-la sob sua guarda essa documentação, e se tivesse a apresentado, teria fulminado a pretensão do fisco que, ao lavrar a autuação, não o fez aleatoriamente mas embasado no que preconiza o art. 4º, § 4º, da Lei nº 7.014/96, mormente quando se constata – como foi pontuado pela PGE/PROFIS, que a imputação se lastreou também nos registros contábil-fiscais do próprio autuado.

Dito isto, não vislumbro de modo algum ter havido afronta qualquer ao direito de defesa do contribuinte. Muito ao reverso! Infere-se, claramente, do exame dos autos que os atos processuais de esclarecimento da verdade material foram realizados, com mais diligência que culminou em revisão fiscal do débito, atos estes realizados em respeito ao devido processo legal.

Rejeito a preliminar de nulidade, mantendo a Decisão recorrida, integralmente.

No que tange ao Recurso de Ofício, igualmente, não há pertinência para a insurgência estatal, já que a desoneração da infração 1 derivou da revisão fiscal feita pela ASTEC que exclui mediante novo demonstrativo de débito, as notas fiscais extraídas do SINTEGRA, ante a resposta do autuante, que não tinha como juntar ao PAF as notas fiscais relacionadas no Anexo 2 (notas fiscais capturadas no SINTEGRA), e nem também os comprovantes que evidenciassem a compra das mercadorias e fornecimento de cópia ao contribuinte, recusa esta que fragilizou parcialmente a infração 1.

Idem no tocante à infração 2, que também foi lastreada nos elementos do SINTEGRA sobre os quais pende a incerteza dada à unilateralidade das informações. Não merece, igualmente, acatamento o Recurso de Ofício, tendo sido, como visto, pertinentes as desonerações.

Do exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO de ambos os Recursos de Ofício e Voluntário.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** os Recursos de Ofício e Voluntário apresentados e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **269515.0003/09-4**, lavrado contra **SUPERMERCADO BARREIRAS LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$157.239,21**, acrescido da multa de 70%, prevista no art. 42, III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais. Recomenda-se à autoridade competente, a renovação do procedimento fiscal quanto ao item julgado nulo, a salvo de falhas.

Sala das Sessões do CONSEF, 04 de abril de 2012.

RUBENS BEZERRA SOARES - PRESIDENTE

ALESSANDRA BRANDÃO BARBOSA - RELATORA

MARIA DULCE HASSELMAN RODRIGUES BALEEIRO COSTA - REPR. DA PGE/PROFIS