

| | |
|------------|---|
| PROCESSO | - A. I. Nº 108521.0007/12-0 |
| RECORRENTE | - CV DISTRIBUIDORA DE VIDROS E ACESSÓRIOS LTDA. |
| RECORRIDA | - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL |
| RECURSO | - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 1ª JJF nº 0009-01/13 |
| ORIGEM | - INFAS VAREJO |
| INTERNET | - 01.10.2013 |

3ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0375-13/13

EMENTA: ICMS. CONTA “CAIXA”. SUPRIMENTOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES MERCANTIS NÃO CONTABILIZADAS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. A falta de comprovação do ingresso de aportes de receitas indica que o sujeito passivo efetuou pagamentos com recursos não contabilizados, decorrentes de operações anteriormente realizadas e também não contabilizadas. Infração parcialmente comprovada pela apresentação de documentos bancários. Rejeitada a preliminar de nulidade suscitada e indeferido o pedido de diligência. Mantida a Decisão recorrida. Recurso NÃO PROVIDO. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário à Decisão relativa ao Auto de Infração lavrado em 30 de dezembro de 2011 cobrando ICMS no valor de R\$ 77.350,00, bem como multa nos percentuais de 70% e 100% (ocorrência verificada no mês de abril de 2010), pela constatação da seguinte infração: *“Omissão de saídas de mercadorias tributáveis, apurada através de suprimento de caixa de origem não comprovada. Consta ainda da acusação que a empresa efetuou lançamento a débito da conta Caixa como ingresso de numerário e a crédito das contas Empréstimos a Pagar dos Sócios e Financiamentos em nome de empresas cujos sócios são os mesmos da ora autuado, não sendo comprovada a sua origem”.*

Na impugnação ao lançamento, às fls. 83 a 95, o sujeito passivo argui em sua defesa, inicialmente destacando o artigo 104 do Código Civil, afirmando que não há que se falar em contrato sem validade jurídica, pois visto que as partes eram capazes e legítimas, o objeto era lícito e houve o consentimento de todos, e que a lei brasileira (Código Civil) tem como regra a liberdade de forma nos contratos.

A seguir, adentra ao comento analítico dos lançamentos que foram contestados pela fiscalização.

Adentrando ao PAF o i. Relator aponta para o fato de que o presente lançamento fiscal contém uma única acusação, a de omissão de saídas de mercadorias tributáveis. E que essa apuração decorreu da existência de suprimento de caixa de origem não comprovada, pela constatação que a empresa teve ingressos de numerário lançados a débito da conta Caixa e a crédito das contas Empréstimos a Pagar dos Sócios, e Financiamentos em nome de empresas cujos sócios são os mesmos do ora autuado, não sendo comprovada a sua origem.

Na preliminar de nulidade apresentada em sessão de julgamento do dia 10 de janeiro de 2013, e recebida como aditamento à peça defensiva, diante dos novos elementos, argumentos e documentos trazidos ao feito, o sujeito passivo destacou a necessidade de se comprovar a existência de saldo credor de caixa, para presumir a existência de omissão de saídas de mercadorias tributáveis em razão de suprimento de caixa de origem não comprovada, o que implicaria na ocorrência da hipótese prevista no artigo 18, inciso IV, alínea “a”, do RPAF/99,

acarretando a nulidade do lançamento. Diz o i. Relator não concordar com tal raciocínio, à vista da redação da Lei nº 7.014/96, pois seu artigo 4º, § 4º, estabelece que salvo prova em contrário, presume-se a ocorrência de operações ou de prestações tributáveis sem pagamento do imposto sempre que se verificar, dentre outras hipóteses, saldo credor de caixa e suprimento a caixa de origem não comprovada (incisos I e II), não se reportando, em momento algum, ao fato de que tais ocorrências sejam dependentes entre si, ou que a cobrança do segundo item esteja atrelada à existência do primeiro.

Não acolhe a alegação de indicação errônea dos dispositivos violados pelo contribuinte, à vista do disposto no artigo 19 do RPAF/99, o qual prevê que a indicação de dispositivo regulamentar equivale à menção do dispositivo de lei que lhe seja correspondente, não implicando nulidade o erro da indicação, desde que, pela descrição dos fatos, fique evidente o enquadramento legal. Remove desta forma a alegada insegurança na acusação, e a consequente nulidade vislumbrada pela defesa.

Com relação ao afastamento das multas impostas por infração, em seu relato observa que dentre os princípios vigentes no processo administrativo, dentre os de maior importância situa-se o da legalidade, o qual origina-se da Constituição Federal, artigo 5º, inciso II, ao dispor que "*ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei*". Esse princípio tem forte ligação com o próprio Estado de Direito, uma vez que nele é assegurado o "império da lei" ou "*jus imperium*".

E segue em seu relatório com as seguintes considerações:

"No campo tributário, este princípio encontra-se devidamente explícito no artigo 150, inciso I da Carta Magna, ao dispor que "nenhum tributo pode ser criado, aumentado, reduzido ou extinto sem que seja por lei". Desse comando, depreende-se que aos Estados, compete instituir e normatizar os tributos estaduais. Dessa forma, somente a lei poderá diminuir e isentar tributos, parcelar e perdoar débitos tributários, criar obrigações acessórias, sendo necessário que haja competência do ente para que seja válida sua criação, competência esta descrita no próprio corpo do texto constitucional.

O professor Roque Antonio Carrazza em seu livro Princípios Constitucionais Tributários, São Paulo, Revista dos Tribunais, 1998, ensina que "O princípio da legalidade garante, decisivamente, a segurança das pessoas, diante da tributação. De fato, de pouco valeria a Constituição proteger a propriedade privada (arts. 5º, XXII, e 170, II) se inexistisse a garantia cabal e solene de que os tributos não seriam fixados ou alterados pelo Poder Executivo, mas só pela lei".

Por outro lado, juristas como Celso Bastos e Ives Gandra Martins advogam que o Princípio da Legalidade se apresenta muito mais com característica de garantia constitucional do que de direito individual, pelo fato de não resguardar um bem da vida específico, e sim garantir ao particular a prerrogativa de rechaçar injunções impostas por outra via que não a da lei.

E por tais razões, cabe a todos a estrita obediência à norma legal, dentro dos parâmetros e limites estabelecidos na Constituição Federal, a qual, inclusive, determina que os conflitos sejam mediados e decididos pelo Poder Judiciário.

Dessa forma, existe todo um conjunto legal, o qual segue regramento específico para a edição e cumprimento das normas, as quais se aplicam indiferentemente a todos independente de qualquer critério. Assim, dentro de cada competência, os entes federativos constroem as normas que hão de vigorar relativamente àqueles tributos que lhes cabem. E assim o fez o Estado da Bahia, ao promulgar a Lei nº 3.956/81 (Código Tributário do Estado da Bahia) disciplinou nos artigos 46 e 47, as penalidades à infração da legislação do ICMS.

Com a edição da Lei nº 7.014/96, a qual adequou a legislação estadual aos ditames da Lei Complementar 87/96, no seu artigo 40 e seguintes, conceitua, tipifica e determina as regras e percentuais de penalidades a serem aplicadas diante da constatação de descumprimento de obrigação tributária, bem como os percentuais de redução das mesmas, e as condições necessárias para tal.

O Agente fiscal, no momento do lançamento tributário, deve, pois, em atenção às normas legais vigentes, aplicar os percentuais previstos para cada uma das infrações verificadas, em nome não somente do princípio da legalidade, como, igualmente, do princípio da segurança jurídica, não estando a sua aplicação sujeita à discricionariedade, senão da Lei.

Assim, a argumentação do sujeito passivo não pode ser acolhida, diante dos argumentos expostos, não sendo possível o afastamento da aplicação dos percentuais de multa indicados no lançamento, pois, os mesmos possuem estrita base legal.

Saliente-se, por oportuno, que a legislação possibilita a propositura de pedido para dispensa ou redução de multa por infração de obrigação principal, por equidade, conforme disposição regulamentar, não cabendo a esta Corte, neste instante, eventual redução como desejada pelo sujeito passivo.

Reitero que caso pretenda a simples dispensa ou redução de multa por infração à obrigação principal ao apelo de eqüidade, nos termos do artigo 159 do RPAF/99 (ter sido induzido a erro por orientação ou comportamento de funcionário fiscal, ter agido de boa-fé, diante de razoável e justificada dúvida de interpretação, em razão de ignorância da legislação tributária, tendo em vista o seu nível de instrução e as condições adversas do local da infração, ou agido por força maior ou caso fortuito), deve submeter seu pleito à Câmara Superior deste órgão, a quem cabe tal julgamento, em instância única, nos termos do § 1º do artigo 169 do mencionado dispositivo regulamentar.

Por tal razão, rejeito as preliminares, adentrando no exame do mérito.

Antes, porém, gostaria de fazer uma observação, ainda em relação ao aditamento da defesa apresentado, de que, em momento algum do processo, o sujeito passivo deixou de exercer o seu amplo direito de defesa, inclusive quanto a possibilidade de juntar ao processo novos documentos. Tanto é assim, que o sujeito passivo, por ocasião da defesa apresentada, apensou aos autos, os documentos de fls. (98 a 207), e se mais não trouxe, foi apenas e tão somente por sua livre vontade, e não por qualquer imposição contrária ou recusa no recebimento. Dessa forma, não posso considerar tal argumento, ainda mais que, apesar de decorrido mais de um ano da autuação, e frente ao disposto no artigo 123, § 5º do RPAF/99 que trata da preclusão, aqueles documentos trazidos na assentada do julgamento não somente foram aceitos, como, de igual forma, incorporados ao processo e devidamente analisados, como se verá adiante, em nome da busca da verdade material, ainda que não estejam presentes nenhuma das possibilidades aventadas nos incisos do aludido parágrafo.

A existência de depósitos feitos na conta corrente da empresa autuado, sem os correspondentes registros no seu livro caixa e sem a demonstração da origem dos Recursos, estabelecem, nos termos art. 4º, § 4º da Lei nº 7.014/96 e do artigo 2º, § 3º, inciso II, do RICMS/97, conforme já visto anteriormente, a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis. Nessas circunstâncias, se há ingresso de Recursos financeiros no patrimônio da empresa, a lei presume que os mesmos são originários de operações de venda de mercadorias sem emissão dos correspondentes documentos fiscais. Caberia, então, ao contribuinte produzir a prova necessária para a desconstituição da acusação fiscal.

Tal presunção é o resultado de um processo mental, fruto da associação que se forma entre determinado fato conhecido (fato-base) cuja existência é certa, e um fato desconhecido, cuja existência é provável (fato presumido), mas que tem relação direta com aquele.

Dessa forma, temos a presunção legal, que só pode ser estabelecida pela lei, sendo classificada em presunção absoluta (Juris et de Jure) ou relativa (Juris Tantum), onde a primeira não admite prova que possa contrariar o fato presumido e a segunda pode ser desmentida mediante prova que a desconstitua.

Como visto, a legislação do ICMS do Estado da Bahia estabelece dentre outras hipóteses, na Lei nº 7.014/96, com alteração dada pela Lei nº 8.542/02, que a ocorrência do fato gerador do imposto quando 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.

Trata-se, pois, de uma presunção legal, que possui o caráter de relativa, aceitando a prova que a contradite, bastando para isso, serem trazidos ao feito os elementos que o sujeito passivo tivesse para elidir a acusação fiscal, o que não o fez de forma totalmente satisfatória.

Importa ressaltar que, contrariamente à argumentação do autuado, neste caso específico da acusação fiscal, como se trata de presunção cabe a ressalva de aceitação de prova contrária, o que, não aconteceu em sua totalidade, apesar das afirmativas constantes da defesa apresentada, não tendo trazido de forma completa, prova que comprovasse as suas alegações, e que fosse de encontro à acusação fiscal, apesar do lapso de tempo entre a apresentação do Recurso e o momento deste julgamento, vez que sabidamente, tal hipótese é uma das poucas em que há a inversão do ônus da prova, cabendo, neste caso, a chamada prova negativa, ou seja, aquela que contradita a acusação fiscal.

Isso por que os documentos apresentados no intuito de descharacterizar a acusação fiscal foram em parte frágeis e incompletos, conforme observou o responsável pela prestação da informação fiscal: documentos sem qualquer autenticação bancária, escritos de próprio punho, sem qualquer comprovação de autenticidade, ausência de extratos bancários que pudessem comprovar não somente o ingresso dos valores alegados a título de empréstimos, como, de igual forma, a saída das contas bancárias daqueles sócios que realizaram os mesmos,

apesar de na peça defensiva, ter afirmado categoricamente em relação a um deles “que tem o respectivo contrato de financiamento e por fim a cópia do cheque n° 281475, o qual foi solicitado ao Banco do Brasil, que solicitou 20 dias úteis devido a este ser anterior a 2009, comprometendo-se a “assim que chegar e caso seja necessário poderá ser apresentado aos julgadores”, notando-se que entre o prazo de apresentação da peça defensiva e o presente momento, passaram-se alguns meses, prazo mais que suficiente para a sua apresentação.

Em relação a tais contratos, importante afirmar-se que nos termos do artigo 586 do Código Civil Brasileiro, o mútuo é definido como empréstimo de coisa fungível (dinheiro), portanto, o mutuário é obrigado a restituir ao mutuante o que dele recebeu. Normalmente cabe a mutuária remunerar o capital que lhe foi colocado à disposição, mediante o pagamento de juros, conforme expresso em contrato.

Instrumento importante na transação, o contrato se faz necessário para a contabilização dos fatos e para a produção de prova em eventuais demandas fiscais e jurídicas. Assim, o documento deve conter ao menos os seguintes requisitos: valor da dívida; descrição das partes; a remuneração do capital (juros cobrados na operação), bem como outras cláusulas que determinem a vontade das partes, acaso necessárias.

Além disso, a remuneração do contrato deve ser dar em condições normais de mercado, para que não haja o risco de descaracterização da operação, além do que os juros cobrados sofrem tributação que varia em função do prazo de financiamento, de acordo com a Legislação Federal e ocorre na data do pagamento ou crédito do rendimento, mediante retenção pela fonte pagadora. O autuado poderia muito bem, em reforço à sua defesa, trazer, em nome da robustez e credibilidade da prova, também os comprovantes de recolhimento dos tributos devidos pela realização de tais operações, o que não o fez.

Note-se que os empréstimos que lastream as operações alegadas pelo autuado, foram com seus sócios, contabilista ou pessoas jurídicas a eles ligadas, o que, de igual forma, fragiliza a argumentação, quando não acompanhada de elementos de prova contundentes, o que não se observa no caso presente, em relação a várias operações.

Digno de registro, de igual forma, é o fato de que em momento algum se questionou a legalidade ou não dos contratos celebrados, apenas tendo sido avaliado a sua capacidade de, isoladamente, fazer prova frente ao fato gerador do imposto constante do lançamento, diante do fato de, segundo seu entendimento, faltar-lhes a necessária solidez e robustez como elemento de prova para a desconstituição do Auto de Infração, argumento com o qual concordo.

Como bem disse o Auditor responsável pela informação fiscal, foram todos os documentos apresentados (cópias do livro Caixa, SPED, e outros) produzidos pelas partes interessadas, o que lhes tira em muito a capacidade de comprovação dos fatos que pretendem respaldar, pela falta de outros elementos, conforme já observei linhas acima, inclusive assinados pela mesma pessoa, ainda que o contrato de mútuo fosse entre duas pessoas jurídicas.

Dessa forma, somente podem ser considerados como efetivamente eficazes para elidir o lançamento tributário, os documentos de fls. 28 a 33, que se referem ao empréstimo realizado pelo sócio Thiago Deolino de Almeida Souza, no valor de R\$ 99.000,00, listado no demonstrativo de fls. 04 no mês de abril de 2008, com imposto no valor de R\$ 16.830,00, conforme lançamento constante no livro cuja cópia encontra-se às fls. 05 e 15, bem como o de fls. 57-B a 65, relativo a empréstimo realizado por Genival Deolino Souza, que também assina balanço patrimonial de fls. 111 a 113, na condição de contador da empresa, no montante de R\$ 70.000,00, listado no demonstrativo de fls. 04 no mês de junho de 2009, com imposto no montante de R\$ 11.900,00.

Quanto ao documento de fl. 226, correspondente a extrato bancário de movimentação de conta corrente, que indica para o dia 18 de agosto de 2008, transferência bancária para a empresa CV Distribuidora de Vidros por parte da empresa Mercal Materiais para Construção, no valor de R\$ 15.000,00, de igual forma, o valor deve ser expurgado do levantamento de fls. 04, diante da comprovação da operação descrita no livro Diário de fl. 07.

Por outro lado, o documento de fl. 227, vem a ser extrato do Banco do Brasil da empresa Mercal Materiais para Construção, no qual, em 07 de agosto de 2008 foi debitado cheque n° 281.475, no valor de R\$ 13.000,00, o que comprova a inexistência de débito para aquele mês, conforme indicado no demonstrativo de fl. 04, e lançamento contábil de fl. 06.

Já os documentos de fls. 256 e 257 se referem a operações que comprovariam o ingresso de receitas no mês de dezembro de 2009, no valor total de R\$23.000,00. Em relação ao primeiro documento, verifico tratar-se de transferência realizada no Banco Bradesco em 29 de dezembro de 2009, entre Christiano M. Cohim Ribeiro e a empresário autuado, no valor de R\$3.000,00, consonte documento de fl. 21. Já em relação ao segundo, também se refere a transferência pelo mesmo Banco, do mesmo Christiano para a empresário autuado, no valor de R\$20.000,00, em 28 de dezembro de 2009, de acordo com cópia do Livro Diário acostado à fl. 21 dos Autos. Dessa forma, fica elidida a infração para este período.

Quanto a existência de mercadorias sujeitas à substituição tributária, que segundo o autuado “dentre as mercadorias que comercializa, existem, em sua maioria, mercadorias sujeitas à sistemática da substituição tributária”, fato que se não fosse considerado, implicaria em cobrança de imposto em duplicidade, diante do

encerramento da fase de tributação, a empresa trouxe ao feito documentos que indicam a existência de algumas poucas operações com mercadorias sujeitas à substituição tributária. Diante deste fato, e em nome da economia e agilidade processual, considerei desnecessária a conversão do processo em diligência, aplicando para os meses remanescentes da autuação a proporcionalidade requerida, nos termos da Instrução normativa nº 56/2007, sendo aplicado o percentual de 2,4% em abril de 2010, reduzindo a mesma para R\$ 19.271,54.

Nos meses de no mês de setembro de 2008 e julho de 2009, de acordo com os dados fornecidos pela empresa, não houve saídas de produtos com substituição tributária, o que mantém o valor originalmente lançado.

Reafirme-se que estamos tratando de presunção de omissão de saídas de mercadorias decorrente da constatação de suprimento da conta caixa de origem não comprovada, cabendo esclarecer que o lançamento tributário não “inova” em relação a normas ou nova cobrança de imposto sobre mercadorias tributadas, uma vez que não se está cobrando imposto sobre fato já tributado, e sim, em função do fato de que os lançamentos realizados na conta caixa decorrem da realização de operações que, no momento devido, não foram oferecidas à tributação em função da omissão verificada. Por isso descabe qualquer outra argüição, a qual não encontra respaldo legal ou fático.

Dessa forma, as infrações subsistentes apresentam os seguintes valores: setembro de 2008: 15.300,00; julho de 2009: R\$ 5.100,00; e abril de 2010: R\$ 19.271,54, totalizando, pois, o lançamento R\$ 39.671,54.

Por tais razões, entendo que o Auto de Infração é procedente em parte, subsistindo o lançamento em relação às ocorrências verificadas nos meses de setembro de 2008, julho de 2009 e abril de 2010, no valor de R\$ 39.671,54”.

Em seu Recurso Voluntário apresentado à Decisão, o recorrente alude que em 02/02/2011 fora surpreendido com a lavratura do Auto de Infração no valor de R\$ 77.350,00, sob imputação da seguinte infração: – Omissão de saída de mercadoria tributada apurada através de suprimento de caixa de origem não comprovada.

Em decorrência, a 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual proferiu Acórdão JJF Nº 0009-01/13, a partir da defesa apresentada, reduzindo o valor do lançamento para R\$39.671,54, acrescido de multas e outros encargos legais.

O recorrente insiste não ter cometido a infração e que os documentos comprobatórios foram acostados à defesa inicial; por tal razão o entendimento da autuação não merece acolhimento, conforme passará a expor mais adiante.

Faz breve comentário acerca da tempestividade do Recurso apresentado, passando a discorrer acerca da origem dos empréstimos. Aduz permitir-se a passar ao apensamento de novos documentos para afastar a acusação, e indica com base nos meses da acusação:

SETEMBRO/2008

Em 01 de setembro de 2008, a empresa MERCAL MATERIAIS PARA CONSTRUÇÃO efetuou empréstimo de R\$90.000,00 (noventa mil reais) para o recorrente. Sua origem é comprovada pelo livro diário acostado nas fls. 124 dos autos, que representou o documento 04 de sua peça de defesa, como nos demais documentos já juntados aos autos. Para maior robustez dessa prova, junta aos autos a declaração de imposto de renda em cópia fornecida pela Receita Federal daquele ano, onde consta o referido empréstimo o que ratifica a origem do referido valor.

JULHO/2009

Houve necessidade de tomar empréstimo no valor de R\$30.000,00 (trinta mil reais) da empresa CHRISTIANO M. C RIBEIRO. Diz o recorrente que também a origem restou comprovada nas fls. 153 dos autos e demais provas já carreadas. De igual forma que ao quesito anterior, para maior robustez a tal prova, permite-se juntar aos autos a declaração de imposto de renda em cópia fornecida pela Receita Federal daquele ano, onde consta o referido empréstimo o que comprova novamente a origem do referido valor.

ABRIL/2010

O recorrente em novo empréstimo, desta vez tomado à empresa MT MATERIAIS PARA CONSTRUÇÃO LTDA, no dia 30/04/2010, no valor de R\$115.000,00 (cento e quinze mil reais). Na comprovação da origem de tal operação, fez juntada aos autos de cópia do livro diário (fls. 173

do autos) e demais documentos. Da mesma forma que a vista anteriormente, alega que maior robustez a essas provas, é dada com a junção aos autos da declaração de imposto de renda em cópia fornecida pela Receita Federal daquele ano, onde consta o referido empréstimo.

Realça o recorrente estar sendo objeto de uma GRAVE acusação de que, em última análise, sonegou tributo. O fisco, adianta, deveria poder provar a hipótese de sonegação, porém tanto o suprimento de origem não comprovada como também o DOLO, não restaram provados. Conclui indevida a presunção de infração por omissão de saída tributada.

Aduz que fraude não se presume, tendo que ser provada e tal expediente compete ao fisco produzir. Reproduz o artigo 148 do CTN o qual textualmente diz que;

Quando o cálculo do tributo tenha por base, ou tome em consideração, o valor ou o preço de bens, direitos, serviços ou atos jurídicos, a autoridade lançadora, mediante processo regular, arbitrará aquele valor ou preço, sempre que sejam omissos ou não mereçam fé as declarações ou os esclarecimentos prestados, ou os documentos expedidos pelo sujeito passivo ou pelo terceiro legalmente obrigado, ressalvada, em caso de contestação, avaliação contraditória, administrativa ou judicial.

Argumenta ser infundada qualquer autuação baseada em presunções de sonegação, pois se temos como correto que o fato gerador do tributo é a circulação econômica da mercadoria e a base de cálculo é o valor da operação, qualquer lançamento que se afaste disso deve ser desconsiderado e, resvala em crime de excesso de exação.

Aduz que a jurisprudência administrativa e a judicial não aceitam presunção como forma de autuação, para o que transcreve as seguintes decisões:

"Indício ou presunção não podem por si só caracterizar o crédito tributário." (2º Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda, acórdão 51.841, in "Revista Fiscal" de 1970, Decisão 69);

"Para efeitos legais não se admite como débito fiscal o apurado por simples dedução." (idem, acórdão 50.527, Diário Oficial da União de 11.7.69, secção IV);

"Provas somente indiciárias não são base suficiente para a tributação..." (Primeiro Conselho de Contribuintes, 1ª Câmara, Acórdão 68.574);

"Processo Fiscal - Não pode ser instaurado com base em mera presunção. Segurança concedida." (Tribunal Federal de Recursos, 2ª Turma, Agravo em Mandado de Segurança 65.941, in "Resenha Tributária" 8);

"Qualquer lançamento ou multa, com fundamento apenas em dúvida ou suspeição é nulo, pois não se pode presumir a fraude que, necessariamente, deverá ser demonstrada" (Tribunal Federal de Recursos, Apelação Civil 24.955 em Diário da Justiça da União de 9 de maio de 1969);

"Não merece acolhimento o sistema de levantamento fiscal com ânimo em elementos aprioristicamente fixados pela fiscalização." (Tribunal de Alçada Civil de S. Paulo, Apelação Civil 57.146, in Revista dos Tribunais, 357/394);

Firma ser indevida, portanto, qualquer presunção de sonegação, pois depende de provas, que não cabem ao contribuinte, pois a este não incumbe a obrigação de fazer prova negativa, provar de que não sonegou.

Salienta caber só ao fisco provar a sonegação que o mesmo acusa, e que Fraude ou sonegação não se presumem, e por isso dependem de provas. Qualquer argumentação sobre possível sonegação só tem valor se consubstanciada por prova por ele produzida. Afiança não existir, legalmente, qualquer presunção de "fé pública" para agentes do fisco.

Cita textos sobre a teoria da prova, da lavra do emérito prof. Hugo de Brito Machado, no qual sumariza que.."*No processo administrativo fiscal para apuração e exigência do crédito tributário, ou procedimento administrativo de lançamento tributário, autor é o Fisco. A ele, portanto, incumbe o ônus de provar a ocorrência do fato gerado* “.

Em decorrência, o recorrente cita que não se pode presumir a fraude, sendo imperiosa a aplicação do artigo 148 do CTN. Então, no caso, além de necessário que o fisco prove a ocorrência de suprimento de origem não comprovado, e que também prove o dolo do contribuinte, o que não ocorreu no caso.

O recorrente REQUER sob pena de Nulidade dos autos: a) PROVA PERICIAL OU DILIGÊNCIA PARA COMPROVAR DOLO POR PARTE DO CONTRIBUINTE POR OMITIR AS SAÍDAS TRIBUTADAS; b) O afastamento das DEMAIS PROVAS CARREADAS AOS AUTOS QUE OBJETIVAM DEMONSTRAR A ORIGEM DOS SUPRIMENTOS REALIZADOS; c) O IMPACTO DE TAIS PROVAS (OU REGISTROS) EM OUTROS TRIBUTOS.

Destaca que o STF reconheceu que mesmo no processo administrativo existe o contraditório, com direito a produção de provas. A esse respeito transcreve trecho do voto do relator, ministro Celso de Mello, na Medida Cautelar em Mandado de Segurança 26.358-0-DF.

Isto posto, firma se fazer necessário diligência ou perícia nos autos, para comprovar a existência de dolo para omitir as saídas tributadas, bem como o impacto tributário das anotações nos livros de saída e demais documentos fiscais do contribuinte, sobretudo nos tributos federais.

Aborda a questão de que A PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE SAÍDA TRIBUTADA SÓ OCORRE SE O SUPRIMENTO NÃO FOR COMPROVADO, não havendo como prosperar a acusação fiscal porque NÃO há que se falar que as provas carreadas aos autos, como por exemplo, os contratos de mútuos, declaração de imposto de renda, registro em livros próprios, etc., devam ser desconsiderados. Citam que os contratos preenchem todos os pressupostos legais, foram assinados por pessoas capazes, sendo, inclusive, vivos as partes contratantes, podendo ser convocadas para testemunhar a validade do acordo de vontades, se necessário, podendo ser exigidos, inclusive em juízo.

Destaca o recorrente a inexistência de Lei que obrigue a qualquer empréstimo, para sua validade, tenha que ocorrer mediante transferência bancária. E na ausência de Lei, invoca-se aqui o mesmo artigo 5º da CF, no dispositivo que nos ensina que NINGUÉM É OBRIGADO A FAZER ALGUMA COISA SENÃO EM VIRTUDE DE LEI, dispositivo, aliás, também citado pelo ilustre relator do acórdão na junta de julgamento, quando de suas razões de decidir.

Afirma, então, que o Auto de Infração em tela jamais deveria ter sido lavrado, uma vez apresentada a documentação necessária capaz de demonstrar que toda operação foi concretizada dentro dos padrões legais, competindo ao auditor fiscal analisá-los e não simplesmente lavrar a autuação.

Apresenta seu pedido para a realização das diligências requeridas desde a defesa administrativa a fim de comprovar os fatos acima declinados, e requer o cancelamento do Auto de Infração em referência, para a extinção do crédito tributário e arquivar-se o Processo Administrativo Fiscal, sendo o mesmo julgado totalmente improcedente.

O opinativo da PGE/PROFIS é pelo improvimento do Recurso apresentado, tendo em vista que o recorrente apresenta argumentos insuficientes para modificar a Decisão de primeira instância.

Diz a i. Procuradora que a Lei do ICMS é clara e a presunção da omissão de saídas persiste, até sua possível elisão através de provas capazes, as quais foram apresentadas parcialmente, conforme acatado pelo i. Julgador de primeira instância quando se provaram, além da escrituração empresarial, através de documentação bancária as movimentações de Recursos relativos aos empréstimos aventados no PAF.

Alude i. Procuradora que o mérito da sujeição passiva reside no fato de que quando a escrituração revelar suprimentos a caixa não comprovados, resta autorizada a presunção de saídas de mercadorias tributáveis, conforme art. 4º, § 4º da Lei nº 7.014/96.

VOTO

O presente Recurso Voluntário à Decisão foi tempestivamente apresentado pelo sócio titular da empresa autuada.

A acusação diz respeito à presunção de omissões de saídas de mercadorias tributáveis, com o consequente não recolhimento do ICMS devido. A ocorrência fática está convenientemente exposta pelo autuante, consonante tipificação na lavratura do Auto de Infração.

O grupo econômico participante nas operações de empréstimos em comento compunha-se de:

-Autuada = CV Distribuidora de Vidros e Acessórios Ltda.;

-Sócios = Thiago Deolino de Almeida Souza

Thiego Deolino de Almeida Souza

Christiano Micucci Cohim Ribeiro

-Coligadas = Mercal Materiais para Construção Ltda.

MT Materiais para Construção Ltda.

Encarregado contábil = Genival Deolino Souza.

Estranho ao conjunto social, no entanto responsável contábil pelo autuado, e com patrimônio superior ao da pessoa física titular, o sr. Genival Deolino Souza (fl. 58, DIRPF 2009) aportou a título de empréstimo a importância de R\$70.000,00 em junho/09.

Visto nas escriturações dos livros Diários e Razão, às folhas indicadas, que as empresas efetuaram lançamentos. O autuado a débito da conta Caixa como ingresso de numerário e a crédito das contas Empréstimos a Pagar dos Sócios e Financiamentos em nome de empresas e de pessoas físicas cujos membros participantes são os mesmos da ora autuada; Nos livros Diários e/ou Razões dessas empresas/pessoas coligadas, os lançamentos foram efetuados a débito da CV DIST.VIDROS E ACESSORIOS LTDA-EPP e a crédito da conta Caixa da empresa financiadora do empréstimo.

As operações de empréstimos foram datadas de 04, 08 e 09/2008; 06, 07, 12/2009 e 04/2010 perfizeram o valor bruto de R\$455.000,00, e foi lançado o imposto de R\$77.350,00.

Tendo em vista alguns dos Recursos terem comprovadamente transitado por intermédio bancário, a i. JJF entendeu elidida parcialmente a infração, tendo reduzido o valor da acusação e mantidos os lançamentos seguintes:-

| REFERÊNCIA | VALOR DA OPERAÇÃO | % | VALOR DO ICMS | FINANCIADOR |
|-------------|-------------------|----|---------------|--------------|
| SETEMBRO/08 | 90.000,00 | 17 | 15.300,00 | MERCAL |
| JULHO/09 | 30.000,00 | 17 | 5.100,00 | CMC RIBEIRO |
| ABRIL/10 | 115.000,00 | 17 | 19.271,54 (*) | MT |
| Soma..... | | | | R\$39.671,54 |

(*) reduzido em 2,4% haja vista a ocorrência de ST (proporcionalidade).

Com relação aos valores mantidos pela Decisão, o recorrente em seu Recurso considera pertinente o lançamento no livro contábil Diário Geral, em data de 01 de setembro de 2008, registrando a débito do Caixa do recorrente e a crédito da empresa MERCAL MATERIAIS PARA CONSTRUÇÃO LTDA. a tomada de empréstimo (fl. 75), no valor de R\$90.000,00 (noventa mil reais), cuja origem, desconsiderada pela Decisão, diz ser comprovada pelo livro Diário acostado na fl. 124 dos autos, que representou o documento 04 de sua peça de defesa. Para maior robustez probatória, junta aos autos a DIRF em cópia fornecida pela Receita Federal daquele ano, onde consta referido empréstimo, e que frente a necessidade de novos recursos, em 01 de julho de 2009 foi necessário contrair empréstimo no valor de R\$30.000,00 (trinta mil reais) com a empresa CHRISTIANO MICUCCI COHIM RIBEIRO. Repete o recorrente que também esta origem restou comprovada, além do Contrato de Empréstimo à fl. 155; na fl. 153 dos autos o livro Diário Geral da CMC Ribeiro revela lançamento a crédito do Caixa do financiador e a débito do tomador/recorrente, De igual forma que no quesito anterior, para dar maior robustez a tal prova, permitiu-se juntar aos autos a declaração de imposto de renda em cópia fornecida pela Receita Federal daquele ano, onde consta o referido empréstimo o que comprovaria, novamente, a origem do referido valor.

Em nova operação, o recorrente tomou empréstimo desta vez à empresa MT MATERIAIS PARA CONSTRUÇÃO LTDA, no dia 30/04/2010, no valor de R\$115.000,00 (cento e quinze mil reais). Para comprovar a origem dos recursos dessa operação, fez juntada aos autos de cópia do livro Diário da Financiadora (fl. 173) e demais documentos à fl. 76. Da mesma forma que a vista anteriormente, alega que maior robustez a essas provas, é dada com a junção que faz aos autos da

declaração de imposto de renda em cópia fornecida pela Receita Federal daquele ano, onde consta o referido empréstimo.

O Recurso Voluntário apresenta questões diversas, correlacionadas com esse tema, às quais cabe apreciação.

Irresignado o recorrente questiona que a presunção de omissão de saída de mercadoria tributada só ocorre quando o suprimento não for comprovado, assim não prosperando a acusação fiscal porquanto as provas carreadas aos autos, como por exemplo, os contratos de mútuos, declaração de imposto de renda, registro em livros próprios, etc., devem ser consideradas.

Cita que os contratos preenchem todos os pressupostos legais, foram assinados por pessoas capazes, sendo, inclusive, vivos as partes contratantes, e disponíveis para testemunhar a validade do acordo de vontades.

Enfatiza o recorrente inexistir Lei que para a validade de qualquer empréstimo, o mesmo tenha que ocorrer mediante transferência bancária. E em assim sendo, destaca o artigo 5º da CF, no dispositivo que nos ensina que NINGUÉM É OBRIGADO A FAZER ALGUMA COISA SENÃO EM VIRTUDE DE LEI, anteriormente utilizado pelo ilustre Relator do acórdão na JJF, quando de suas razões de decidir.

Afirma ter sido apresentada a documentação necessária capaz de demonstrar que toda operação foi concretizada dentro dos padrões legais.

Pede a realização das diligências requeridas desde a defesa administrativa, para fins de comprovar os fatos acima arrolados.

No recurso apresentado foram unicamente relatadas razões preliminares, pretensamente inclinando à nulidade, às quais afasto por improcedentes. Com fundamento no art. 147, I, “a” do RPAF/99 (Regulamento do Processo Administrativo Fiscal da Bahia), considero suficientes ao julgamento dos presentes feitos os elementos ora contidos nos autos, objetos de análises e ponderações, portanto, indefiro a diligência solicitada.

Quanto à validação do PAF, verifico a exposição clara e fundamentada, de fato e de direito, do cometimento infracionário e a indicação dos documentos e Demonstrativo (fl. 4), de seus dados e cálculos, assim como a indicação do embasamento jurídico, tendo sido observada a garantia à ampla defesa e ao contraditório.

Os documentos apensados como provas no PAF foram gerados internamente entre e pelas partes interessadas, inexistindo qualquer outro documento produzido entre ou por pessoas físicas ou jurídicas de fora do interesse do grupo empresarial.

A Decisão, acertadamente, afastou da acusação àquelas importâncias que denotaram a correta formatação das operações, e que apresentaram vinculações com movimentações de terceiros, na espécie, bancos.

Portanto resta legítima a presunção de omissão de saídas no período remanescente objeto da acusação, com a condição essencial, concretizada neste PAF, de o contribuinte ter registrado o ingresso de numerário de forma diversa ao que ocorre na prática, seja, transitar/manter importâncias de vulto em mãos, com partidas ou contrapartidas contábeis na conta Caixa, cujo procedimento como bem colocou o recorrente não é ilegal, mas, complemento, inadequado, temerário e impraticável.

Pronunciou-se a respeito de se permitir apensar outros documentos mais, com vistas a contrapor as razões declinadas pelo responsável pela informação fiscal, por ter este se pautado unicamente por desconsiderar as provas apresentadas, acerca das origens dos suprimentos realizados, os quais não restaram vistos.

No que pertine à questão da multa, abordada pelo recorrente citando legislação, jurisprudência e doutrina, e concluindo por peticionar o afastamento da mesma, indico ser ela objeto de norma

legal, consoante especificado no Auto de Infração, e falece competência a esta Câmara a sua dispensa ou redução.

Assiste ao recorrente, em obtendo comprovante de movimentação bancária desses valores julgados procedentes, no todo ou em parte, apresentá-los em sede do Controle da Legalidade.

Voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso apresentado.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3^a 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 **108521.0007/12-0**, lavrado contra **CV DISTRIBUIDORA DE VIDROS E ACESSÓRIOS LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$39.671,54**, acrescido das multas de 70% sobre R\$ 20.400,00 e 100% sobre R\$19.271,54, previstas no art. 42, III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala de Sessões do CONSEF, 09 de setembro de 2013.

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAÚJO – PRESIDENTE

OSWALDO IGNÁCIO AMADOR – RELATOR

MARIA DULCE HASSELMAN RODRIGUES BALEIRO COSTA – REPR. DA PGE/PROFIS