

A. I. N° - 017241.0006/12-6
AUTUADO - JOSÉ IRANILDO ANDRADE DOS SANTOS
AUTUANTE - JACKSON DAVI SILVA
ORIGEM - INFRAZ SERRINHA
INTERNET - 27.09.2013

2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0194-02.13

EMENTA: ICMS. NULIDADE. CONTA “CAIXA”. SALDO CREDOR. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES MERCANTIS NÃO CONTABILIZADAS. INADEQUAÇÃO DO ROTEIRO DE FISCALIZAÇÃO ADOTADO. Suprimentos de caixa de origem não comprovada autorizam a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção. Neste caso, contudo, impõe-se a nulidade do lançamento, por inadequação do roteiro de fiscalização adotado, o que traz insegurança na constituição do lançamento fiscal, conforme disposto no art. 18, IV, “a” do RPAF/BA. Auto de Infração NULO. Decisão unânime

RELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrado em 10/12/2012, exige ICMS no valor de R\$24.660,73, conforme documentos às fls. 10 a 81 dos autos, inerente à seguinte irregularidade:

INFRAÇÃO 1. Omissão de saídas de mercadorias tributáveis no exercício de 2011 apurado através de saldo credor de caixa, com enquadramento nos artigos 2º, § 3º, I; 50; 60, I; 124, I e 218 do RICMS aprovado pelo Decreto nº 6.284/97.

O autuado impugna a autuação, e apresenta defesa, fls. 85 a 116, em face dos seguintes fundamentos de fato e de direito que passo a expor:

Preliminarmente, argüi nulidade da ação fiscal no tocante à auditoria de caixa. De inicio esclarece que o autuante, em seu procedimento fiscal, consoante se observa a planilha de reconstituição de caixa, considerou *aquisição de veículo como pagamento à vista quando se deram a prazo*. Assim, aduz que, ao construir o caixa da empresa baseou-se, portanto, em elementos estranhos à contabilidade e escrita fiscal da autuada.

Logo, à luz do seu entendimento, esse procedimento ao arreio da lei não merece guarida, porque é manifestamente nula a ação fiscal, uma vez que não adota os métodos normais de fiscalização e impossibilita a plena defesa da autuada, além de não se poder assegurar com certeza o cometimento de qualquer infração à legislação tributária, como, aliás, tem sido o posicionamento deste CONSEF em diversos acórdãos.

Assim, diz que o presente item impugnado é nulo, portanto, de pleno direito por estar afrontando os princípios constitucionais do contraditório e do devido processo legal (art. 5º, LIV e LV, CF/88), além de afrontar o princípio da legalidade do ato administrativo, de que trata o art. 37, caput, c/c o art. 150, I da Carta Política de 1988. Todos, aliás, abarcados no próprio art. 2º do RPAF/99, que o cita.

Ademais, face ao princípio da verdade material o autuante deveria ter levantado todos os elementos que constituem a conta Caixa, e não escolher quais receitas e despesas deva ser inserido no levantamento fiscal, pois a auditoria tem suas regras técnicas que devem ser observadas.

Observa ainda o autuado, em relação ao processo administrativo fiscal, que o mesmo não contém os elementos suficientes para determinar com segurança a infração, pois nem no corpo do Auto de Infração, tampouco no *Demonstrativo de Caixa*, se pode concluir pelos valores encontrados pelo autuante como saldo credor de caixa, vez que não há como se admitir ter considerado compra a prazo como à vista (veículos financiados), consequentemente houve cerceamento ao direito de defesa na sua amplitude.

Diz, então, que falta ao processo administrativo fiscal os elementos que materializem a infração que teria o autuado infringido, uma vez que não adotou os critérios regulares do procedimento de Auditoria de Caixa, o que gerou a indicação dos saldos credores, e que cerceia o direito à ampla defesa, pois não foram dados elementos para impugnar a ação fiscal, ferindo frontalmente o estabelecido no art. 18, II, IV, “a”, do RPAF/99, que o descreve.

A propósito, destaca o autuado, o processo administrativo sem oportunidade de defesa ou com defesa cerceada é nulo, conforme têm decidido reiteradamente os Tribunais de Justiça e Administrativos, conformando a aplicabilidade do princípio constitucional do devido processo legal, ou mais especificadamente, da garantia da defesa. E mais, observa o autuado, por garantia de defesa deve-se entender não só a observância do rito adequado, como científicação do processo ao interessado, a oportunidade para contestar e produzir provas a fim de impugnar a acusação, acompanhando os atos de instrução, utilizar-se dos recursos cabíveis, até o final do procedimento.

Nesse encaminhamento para justificar a nulidade da autuação, o defendente destaca nos autos ementas de Tribunais de Justiça e Administrativos anulando processos nos quais são violados, à luz do seu entendimento, preceitos constitucionais como observado no presente caso, que os transcreve.

Alguns desses julgados são a seguir destacados: Proc. DRT. 1 nº 10.571/80 , julgado em sessão da 6ª Câmara de 4.11.82 - Rel. José Eduardo Soares de Melo - Ementário do TIT , 1985. ACÓRDÃO 1ª CJF Nº 0395-11/02; Acórdão 2ª JJF 0222/00; Acórdão 1ª CJF Nº 0612/00 e ACÓRDÃO 1ª CJF Nº 0135-00.

A impugnante pede, então, que seja acolhida a preliminar de nulidade, caso esse colendo assim, não entenda, que somente por absurdo se admite, no mérito diz que o lançamento é um descabimento.

No mérito, o defendente diz que, o Auto de Infração é improcedente, tendo em vista que desconsiderou diversos elementos necessários para caracterização de infrações, conforme a seguir descrito.

Assim observa o defendente “é certo que a legislação Estadual admite a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento de impostos quando a escrituração indica saldo credor de caixa e detecta-se pelo emprego de método técnico-contábil, conhecido em Contabilidade (Caixa)”. Nessa perspectiva diz que é através desse procedimento técnico-contábil, que é possível, sem empirismo ou primariedade, mas com empregos de critérios técnicos de certeza da verdade que a escrituração não teria registrado movimentações num determinado período, chegando aos valores que originariam omissões de vendas, após computarem-se todos os elementos de movimentação dos estoques de mercadorias ou produtos especificamente considerados, tais como: estoque anterior, entradas, transferência, devoluções, quebras ou perdas admitidas e não cobertas por seguros, estoque final.

Conclui, então, dizendo que sem esse levantamento (que se insere no campo da auditoria contábil, pois visa à revisão contábil da conta ESTOQUE) somente se pode afirmar que houve omissões de receitas, oriundas de vendas não registradas, por uma presunção fiscal ou ficção de leigo, sem qualquer força probante, ainda mais quando o nobre Auditor considerou aquisições de veículos à vista, quando se deram à prazo, o que gerou diferenças no exercício indicado.

Diz ainda que é impossível proceder-se qualquer levantamento de “estouro de caixa” sem considerar todos os elementos da conta Caixa, principalmente quando foi considerada aquisições

de veículos à vista, quando se deram à prazo, o que gerou diferença no exercício indicados. Desta forma, destaca a autuada, novamente se pode concluir que o aludido lançamento fiscal exige ICMS sem comprovar materialmente a ocorrência do fato gerador do tributo, o que o leva para o campo da presunção fiscal insustentável em tema de tributos.

Em sendo assim, não tendo o Autuante procedido e considerado todos os elementos da escrita fiscal não há como consubstanciar uma aquisição de disponibilidade econômica ou mesmo jurídica nos exercícios considerados, isto é, uma diferença de mercadorias na saída sem pagamento do imposto, omitido do conhecimento do Fisco Estadual, segue-se que o AI exige ICMS baseado em presunção fiscal totalmente incompatível com a atividade vinculada e regrada da Administração Tributária.

Inobstante não seja da competência deste Conselho de Fazenda a apreciação da constitucionalidade de um ato administrativo, destaca o defendant que este mesmo Conselho não pode se furtar a reconhecer a ilegalidade de um ato administrativo frente ao CTN e ao seu próprio RPAF/99 que no art. 2º abarca todos os demais princípios do direito. (Ely Lopes Meirelles, Direito Administrativo Brasileiro, pág. 143 - Atos Vinculados).

É relevante frisar, destaca o autuado, que a validade e eficácia do ato administrativo estão condicionados à sua prática em motivos reais, idôneos e existentes, *“in casu”*, a exigência do tributo se baseou em fatos inexistentes, carecendo de demonstrativos que deveriam produzir e anexar ao bojo do processo, não contendo qualquer prova da existência da alegada infração, tendo permanecido na área da presunção não consubstanciada, o que não autoriza a exigência do “crédito tributário”, pois o que não está nos autos não está no mundo jurídico. Destaca que o ônus da prova, a partir do advento do CTN é sempre e necessário de quem alega, ou seja, do sujeito ativo, único capaz para determinar a matéria tributável, intransferível ao sujeito passivo da respectiva obrigação.

O autuado cita decisões que julgaram improcedentes autos de infração que padeceram de vícios semelhantes ao do auto impugnando, o que deve ser corroborado também em relação ação fiscal contestada, como as decisões a seguir descritas: AI Nº - 278987.0702/99-5, 2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL, Rel. JOSÉ CARLOS BACELAR, ACÓRDÃO JJF Nº 0174/00, DOE - 16/02/2000 e AI Nº 278987.0702/99-5, 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL, IVONE DE OLIVEIRA MARTINS, ACÓRDÃO CJF Nº 0636/00, DOE - 13.04.2000.

Por outro lado, o autuado traz a tona a discussão sobre a impropriedade de aplicação taxa SELIC como índice para acréscimo moratório nas infrações 01 a 06, onde diz que a taxa SELIC é manifestamente ilegal e inconstitucional uma vez que fere os institutos do princípio da legalidade (art. 150, I, da CF), anterioridade (150, III, “b” da CF), anterioridade nonagesimal (art. 195, § 6º, da CF), da indelegabilidade de competência tributária (arts. 48, I, e 150, I, da CF) e da segurança jurídica (inserido em vários incisos do art. 5º da CF) na forma disposta ao longo da sua manifestação de defesa nas fls. 97 a 114.

Ademais o autuado, argüi a necessidade de diligencia fiscal por preposto fiscal estranho ao feito, haja vista a manifesta improcedência da ação fiscal a fim de que se demonstrem os equívocos cometidos pelo autuante na presente autuação.

Diante do exposto, o Autuado confiando na alta sensibilidade e no espírito elevado dos Julgadores, requer que a ação fiscal em tela seja julgada improcedente, pelas razões anteriormente aduzidas, tudo por ser de direito e da mais lídima justiça.

O autuante, em sua informação fiscal, às fls. 145 a 151 dos autos, salienta que o auto de infração já acima identificado foi lavrado em 10/12/2012, contra a empresa acima qualificada, exigindo o pagamento de ICMS no montante de R\$24.660,73, tendo em vista que o contribuinte descumpriu os ditames da legislação do ICMS em vigência no nosso Estado, cometendo, assim, a irregularidade a seguir enumerada: *“Exercício de 2011 – apresentou Saldo Credor de Caixa no período fiscalizado no valor de R\$145.063,11, gerando débito de ICMS no montante de R\$24.660,73”*

Diz que a defesa levanta a preliminar de nulidade da Ação Fiscal tendo em vista que o autuante

considerou aquisição de veículo como pagamento à vista quando tal fato se deu a prazo. Alegando, ainda, que o preposto fiscal ao construir o caixa da empresa o fez com base em elementos estranhos à contabilidade e escrita fiscal da autuada, informando também que todo procedimento fiscal fora feito ao arreio da lei, não merecendo guarda já que toda ação fiscal é nula, vez que adota métodos anormais de fiscalização, não possibilitando a defesa do autuado, além de não se ter certeza do cometimento da infração, alegando ainda que o procedimento fiscal afronta os princípios constitucionais da legalidade, do contraditório e do devido processo legal.

Destaca o autuante de que discorda da argumentação da defesa, por entender que todo seu procedimento está de acordo com as regras, procedimentos, roteiros de auditoria fiscal existentes na SEFAZ/BA e devidamente aplicada no caso em tela

Observa que o Caixa da empresa foi construído com base nas informações existentes na documentação fornecida pela o escritório de contabilidade da autuada e também com base em outras informações da empresa existentes na base de dados da SEFAZ/BA, não há portanto elementos estranhos na construção do Caixa da empresa, diz o autuado. Conclui afirmado que não há que se cogitar afronta aos princípios constitucionais, aqui, várias vezes, referidos pela defesa da autuada.

Destaca que a defesa alega que o autuante considerou mercadorias, ou seja, aquisição de veículo à vista quando a mesma foi objeto de financiamento, ou melhor, que a compra se deu a prazo. A empresa adquiriu através da Nota Fiscal nº 50483, datada de 10/03/2011, emitida pela Empresa Guerra S/A (RS), um veículo no valor de R\$70.000,00, conforme descrito no Demonstrativo de Compras de Mercadorias Tributadas (fls. 10), cujo valor foi considerado no demonstrativo como pagamento à vista, depois de conversas feitas pessoalmente com o escritório de contabilidade responsável pela escrita da empresa em Tucano (BA) e também com o dono da empresa o Sr. José Iranildo Andrade dos Santos para que fosse fornecido documento comprobatório da aquisição do bem (se a prazo ou a vista), respondendo não saber onde estava tal documento, não sabendo também informar quantas parcelas já tinham sido pagas, no caso do bem ter sido financiado, como em nenhum momento a empresa ou mesmo o escritório informou tal situação, considerou tal aquisição como se a vista fosse, atendendo as exigências dos roteiros de auditoria da conta Caixa existentes na SEFAZ/BA.

É bom frisar que a empresa, ora autuada, no ano de 2011 comprou mercadorias/bens (tributadas e não tributadas) no valor de R\$465.332,49, com receita no mesmo período de valor zero. Seu saldo inicial de Caixa no período era também zero. Portanto, não há se cogitar falta de elementos para certeza da cobrança do ICMS no presente auto de infração, existem informações mais que suficientes para certeza da exigência do valor do ICMS reclamado.

Pelo Demonstrativo de Compras de Mercadorias Tributadas (fls. 10) observa-se a existência de valores considerados como totalmente à vista e também a prazo. Por exemplo, a Nota Fiscal de nº 14321, datada de 30/06/2011, refere-se à aquisição de um veículo no Estado do Ceará, com financiamento em 24 parcelas, considerando-se como valor pago apenas as parcelas em número de 06, comprovadamente pagas, no valor de R\$4.312,44 cada, cujo valor total pago considerado no Demonstrativo foi de R\$25.874,64.

A Nota Fiscal de nº 50483, no valor de R\$70.000,00 que a defesa alega ter sido lançada no Demonstrativo de Auditoria da Conta Caixa como sendo pagamento à vista quando na verdade foi compra a prazo, a empresa, através de sua defesa, juntou um contrato (cópia) de financiamento – FINAME (fls. 124 a 134) ao presente auto de infração somente agora na fase de sua defesa, portanto não haveria como deixar de considerar tal pagamento como se à vista fosse em atenção às normas e procedimentos de Auditoria determinados pela SEFAZ/BA, que devem ser observados quando da fiscalização de qualquer empresa, como já relatado anteriormente, a empresa não forneceu nenhum documento que comprovasse a compra a prazo, em que pese ter sido procurada várias vezes.

A defesa afirma ser impossível fazer qualquer levantamento de estouro de caixa considerando-se

mercadorias compradas à vista, quando as mesmas foram feitas a prazo. Já foi esclarecido as razões que levaram o autuante considerar no Demonstrativo de Compras de Mercadorias Tributas a compra de um veículo à vista, no valor de R\$70.000,00, ou seja, com já foi informado anteriormente, não foram fornecidos pela empresa, ora autuada, quando procurada, documentos comprobatórios do financiamento do bem e também das parcelas que foram pagas até aquela data, no caso do bem ter sido financiado, somente agora na sua defesa a empresa junta cópia do contrato – FINAME no valor do bem, ou seja, R\$70.000,00, conforme informado no Anexo-1 (fls. 134) Descrição do Bem – Semi Reboque Graneleiro, AG/SR/CAGR/3E/LS.

Assim, entende o autuante que as informações acostadas ao presente auto de infração (Demonstrativo de compra de mercadorias tributadas, notas fiscais de aquisições de mercadorias/bens, ausência de disponibilidades financeiras no caixa da empresa), tudo deixa claro a certeza da exigência contida no presente auto de infração, não há que se falar em diligência fiscal/perícia, o que não se faz necessária.

Diante de tudo que foi exposto o autuante entende que a defesa, agora, juntou documento, cópia de contrato Finame, que realmente comprova a aquisição do bem através de financiamento junto ao BNDES (fls. 122). Diz, então, que acata a argumentação da defesa no sentido de considerar o bem descrito no Anexo-1 (fls. 134) como aquisição a prazo e não com pagamento à vista, como foi informado no Demonstrativo de Compras de Mercadorias Tributadas (fls. 10).

Sendo assim, foi elaborado um novo Demonstrativo de Compras de Mercadorias Tributadas, considerando como valor pago, no ano de 2011, parte do bem já antes descrito, ou seja, as parcelas referentes aos meses de maio a dezembro de 2011. A proposta de financiamento do bem foi aprovada em dezembro de 2010, com prazo de 60 meses para pagamento, 03 meses de carência, primeira amortização com previsão de pagamento para o dia 15 de maio de 2011 (fls. 119).

A empresa em sua defesa apenas se preocupou a informar que o bem foi comprado a prazo e não à vista, deixando de fornecer qualquer documento que comprovasse o valor das parcelas a serem pagas mensalmente. Fato este que o motivou, depois de alguns contatos por telefone, sem resposta, a enviar e-mail, datado de 04 de abril de 2013, para o escritório contábil responsável pela escrita fiscal/contábil do autuado solicitando que fossem enviados comprovantes de pagamentos referentes ao bem em tela, durante os meses pagos em 2011, ou seja, com valor da parcela paga nesse período.

Em resposta ao solicitado pelo autuante o escritório contábil/autuado envia documento (extrato) bancário informando valor de uma prestação, FINAME, paga, ou melhor, debitada em sua conta corrente no dia 15 de março de 2013, no valor de R\$1.197,02. O documento (extrato) enviado pelo autuado não serve, já que se refere ao mês pago em 2013 e não em 2011, conforme solicitado, já que o autuante não sabe se realmente este valor refere-se à parcela de financiamento do bem descrito na Proposta de 313700/88. Novo e-mail foi enviado, pedindo que o autuado enviasse outro documento, referente ao ano de 2011, conforme solicitado no e-mail anterior, datado de 04 de abril 2013.

Diante da falta de entrega de comprovante de pagamento (ano de 2011) pela empresa, referente ao financiamento do bem já antes informado, o autuante dividiu o valor do bem, ou seja, R\$70.000,00 pelo número de parcelas informadas na Proposta nº 313700/88, isto é, 60 meses, chegando-se ao valor de R\$1.166,66 por cada mês.

Assim, informa que conforme nova Planilha elaborada o valor considerado como pago no ano de 2011, em substituição ao descrito no documento de fls. 10, referente à Nota Fiscal de nº 50483, de 10 de março 2011, em vez de R\$ 70.000,00, compra à vista, será de R\$9.333,28, tendo em vista ter sido o bem financiado e não pago à vista, conforme considerado no momento da elaboração do auto de infração.

Logo, diante de tudo que foi exposto e em conformidade com os ajustes que foram feitos no

presente auto de infração, o valor do débito, agora, é de R\$14.347,39 e não mais a importância de R\$24.660,73, informado anteriormente, o que espera que seja julgado procedente.

VOTO

Preliminarmente o defensor pede que seja determinada a realização de perícia por Fiscal estranho ao feito, a fim de que seja verificada a veracidade dos argumentos ora trazidos aos autos. Com fundamento no art. 147, inciso I, alínea “a” do RPAF, aprovado pelo Decreto nº 7.629 de 09/07/99, entendo desnecessária, porque além de ver os mesmos erros da ação fiscal apontados na defesa quanto à forma da reconstituição do caixa da empresa, que ensejaria a aprovação da diligência, observo erros de procedimentos no processo de arbitramento de valores tidos como saídas do caixa da empresa, a exemplo do valor pago no desembolso de bens da empresa a prazo como à vista, também argüidos pela defensora, além de observar que o autuado não agiu corretamente em não ter considerado os valores de vendas de mercadorias do período como ingresso de caixa, nem tampouco as saídas de caixa decorrente dos valores pagos nas aquisições das mercadorias para revenda, assim como utilizar o saldo de caixa como “zero”, em que corrigido todas essas imperfeições, entre outras, poderia agravar a autuação.

Trata-se de Auto de Infração lavrado para exigir o valor de R\$ 24.660,73, relativo a omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através de saldo credor de caixa, decorrente do desenvolvimento da ação fiscal realizada no período de 01/01/2011 a 31/12/2011, por meio do roteiro de Auditoria de Caixa, sendo totalmente rechaçada pelo sujeito passivo, seja por nulidade, ou seja por improcedência na análise do mérito.

Em relação aos aspectos de nulidade, diz o defensor que, o autuado, ao reconstituir o Caixa da empresa baseou-se em elementos estranhos à sua contabilidade e escrita fiscal. Ademais, não considerou outros elementos essências que se relacionam com ingressos e saídas do seu Caixa, bem assim considerou aquisição de veículo (Nota Fiscal nº 50483) como pagamento à vista, quando se deu a prazo.

Todo esse procedimento, entre outros, não merece guarda, diz o defensor, afrontando os princípios constitucionais do contraditório e do devido processo legal abarcados pelo art. 2º do RPAF-BA/99, conforme a seguir descrito.

Art. 2º Na instauração, preparo, instrução, tramitação e decisão do processo administrativo e dos procedimentos administrativos não contenciosos, atender-se-á aos princípios da oficialidade, da legalidade objetiva, da verdade material, do informalismo e da garantia de ampla defesa, sem prejuízo de outros princípios de direito.

Quanto aos aspectos relacionados à improcedência da autuação, observa à autuada, de que é certo que a legislação Estadual admite a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento de imposto quando a escrituração indica saldo credor de caixa, porém, quando esse saldo é detectado pelo emprego de procedimento técnico-contábil aceitável.

Diz o autuado, desse procedimento técnico-contábil, que é possível, sem empirismo ou primariedade, mas com empregos de critérios técnicos de certeza da verdade, levantar que a sua escrituração não teria registrado, num determinado período, valores originários de omissões de vendas, após se computar todos os elementos que movimentam a conta Caixa, dentre outros, os relacionados à movimentação de estoque de mercadorias, tais como: estoque anterior, entradas, transferência, devoluções, quebras ou perdas admitidas e não cobertas por seguros, estoque final.

Aduz, então, o defensor, que é impossível proceder-se qualquer levantamento de “estouro de caixa”, digo saldo credor de caixa, sem considerar todos os elementos que afetam a conta Caixa, principalmente quando foi considerada, pelo autuado, no procedimento fiscal em análise, aquisições de veículos à vista, quando se deram a prazo, o que gerou diferença no exercício indicado, onde se pode concluir que o aludido lançamento fiscal exige ICMS sem comprovar materialmente a ocorrência do fato gerador do tributo, o que o leva para o campo da presunção fiscal insustentável em tema de tributos.

Como caracterizado anteriormente verifica-se que o Auto de Infração, objeto em análise, faz referência a exigência de imposto referente à presunção de omissão de saídas de mercadorias representada por saldo credor de Caixa, conforme demonstrativo à fl. 39. O saldo credor de caixa ocorre quando o saldo inicial da conta “Caixa” de um determinado período mais os ingressos de Recursos são inferiores as saídas por pagamentos decorrentes de compromissos assumidos.

De acordo com § 4º, do artigo 4º, da Lei nº 7.014/96, que trata do ICMS no Estado da Bahia, com redação à época dos fatos, assim dispõe:

Art. 4º Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento:

§ 4º 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. (Grifos acrescidos)

No caso em questão, valendo-se de alguns dos registros fiscais da deficiente, o autuante efetuou o levantamento das Origens e Aplicações de Recursos constantes à fl. 39, considerando o saldo inicial como “zero”, por entender ser efetivamente “zero” na forma expressa no último parágrafo de sua informação fiscal (fl. 146). Como ingresso de recursos, no período, considerou, também, valor “zero”, já que não identificou nenhuma informação de venda de mercadoria para o período, em que pese ter identificado um volume de compras de mercadorias no valor de R\$ 465.332,49, conforme declaração expressa, também no último parágrafo da sua informação fiscal (fl. 146). De desembolsos foram computados os valores relativos às compras de bens efetuadas pelo deficiente no período, com informações capturadas do Sistema de Nota Fiscal Eletrônica, conforme relacionado no demonstrativo à fl. 10 e documentos acostados às fls. 11 a 38, bem assim o somatório de DAE’s pagos pelo deficiente no período. Tudo isso computado, resultou em um saldo credor de Caixa, por conseguinte uma presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto correspondente ao montante de R\$145.063,13, que aplicado a alíquota de 17% se encontrou o valor do imposto da ordem de R\$24.660,73, objeto da autuação.

O saldo credor de “Caixa” não nos resta dúvida de que enseja à presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto (§ 4º, do artigo 4º, da Lei nº 7.014/96), ressalvada a prova da improcedência da presunção. No caso específico observo falhas da autuação na consecução do roteiro da Auditoria de Caixa em questão.

Não é possível que se desenvolva um roteiro de auditoria de “Caixa”, melhor dizendo de “Disponibilidade”, através da construção do Demonstrativo de Origens e Aplicações de Recursos (fl. 39), tal como o realizado pelo autuante, sem indicar ou ignorar o saldo inicial. Isto é fundamental. Não importa que o contribuinte não disponha de escrita contábil, que não é caso em questão pelos argumentos de defesa do autuado. Cabe ao Fisco implementar os meios para se obter tal informação e, acaso o contribuinte informe que não possuía saldos disponíveis no período inicial do lançamento, deveria ter sido obtida declaração por escrito do mesmo neste sentido, para que pudesse, enfim, indicar saldo inicial “zero”.

Quanto a atitude do autuante em não apor no demonstrativo de origens e aplicações de recursos os valores obtidos com ingressos e saídas de numerários relacionados com operações de mercadorias, que aliás é o que se justifica a própria existência jurídica e econômica do autuado, não se pode aceitar como uma atitude correta em um procedimento de Auditoria de Caixa, muito menos pelos argumentos do autuante em afirmar que tal atitude foi decorrente de ter identificado o valor de R\$465.332,49 de compras de mercadorias tributadas no período, associado a um volume de receita no mesmo período igual “zero”. Não nos parece razoável tal achado de auditoria, pois tal premissa é descabida no mundo dos negócios, já que não se vê a possibilidade de uma empresa estar comprando mercadorias sem revendê-las, exceto que seja respaldado por provas materiais, que não foi o caso em análise. Aliás, tais vendas são necessárias para se efetivar o pagamento das compras.

Ademais, quanto às considerações do defendant de que o autuante considerou aquisições, relacionadas no demonstrativo (fl. 10), mais especificamente o item relativo a Nota Fiscal nº 50.483, correspondente a um veículo no valor de R\$ 70.000,00, como à vista, quando se deu à prazo; também, nos apresenta incorreta o procedimento fiscal realizado pelo Fiscal Autuante, mais ainda, quando ele confirma, na Informação Fiscal às fls. 147 a 148, o equívoco e diz que, por falta de não ter obtido sucesso na informação das parcelas efetivamente pagas no período da autuação, de forma aleatória, dividiu o valor do bem por 60 meses, período de financiamento da operação pela instituição financeira, obtendo o valor de R\$ 1.166,66 e assumindo como parcelas efetivamente pagas no mês de vencimento.

Aliás, com tal posicionamento, o autuante alterou o valor da omissão de R\$145.063,13 para o valor de R\$84.396,41 (fl. 150), concorrendo para um novo débito de imposto no valor de R\$14.347,39. Isso demonstra a fragilidade dos papéis de trabalhos que fundamentam a autuação em análise.

Em que pese a redução do valor do débito lançado, no caso da observância pelo Fiscal de que a operação de aquisição do bem pela Nota Fiscal nº 50.483 teria sido a crédito por operação de financiamento e não à vista, como houvera considerado na autuação original, caberia ao Fisco implementar os meios necessários para se obter a informação do “quantum” efetivamente o contribuinte pagou do financiamento e impactou no Caixa, no caso específico, por análise do extrato da conta corrente, ou diretamente junto a instituição financeira que aprovou o crédito e, acaso não lograsse êxito, obter declaração por escrito do mesmo neste sentido, para que pudesse, enfim, tomar uma posição para arbitramento do valor efetivamente pago, e não simplesmente dividir o valor do bem por 60 meses, período de financiamento da operação pela instituição financeira, obtendo o valor de R\$1.166,66 e assumindo como parcelas efetivamente pagas no mês de vencimento.

Do exposto, consubstanciado no art. 18, IV, “a” do RPAF/BA, por entender que o lançamento fiscal demonstra insegurança na sua constituição, voto NULO o presente Auto de Infração.

Por fim, recomendo que seja implementado novo procedimento fiscal a salvo das incorreções aqui presentes, podendo, inclusive, ser desenvolvido um roteiro de fiscalização mais amplo como o de Disponibilidades, onde se possa verificar não somente a conta “Caixa”, mas também a conta de “Banco”, envolvendo a conta corrente e a conta aplicação, relacionado-as com as demais contas de Ativo e Passivo que promovam movimentações de ingressos e saídas de recursos de ordem financeira do contribuinte no período fiscalizado.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar NULO o Auto de Infração nº 017241.0006/12-6, lavrado contra **JOSÉ IRANILDO ANDRADE DOS SANTOS**.

Sala das Sessões do CONSEF, 17 de setembro de 2013.

JOSE CARLOS BACELAR – PRESIDENTE

JOÃO VICENTE COSTA NETO – RELATOR

ANTONIO CESAR DANTAS DE OLIVEIRA –JULGADOR