

A. I. Nº - 293873.1208/13-2
AUTUADO - SANTAGEN COMÉRCIO DE ARTIGOS DO VESTUÁRIO LTDA.
AUTUANTE - RITA DE CÁSSIA BITTENCOURT NERI
ORIGEM - INFAZ FEIRA DE SANTANA
INTERNET - 02. 12. 2014

1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0248-01/14

EMENTA: ICMS. NULIDADE. FALTA DE CERTEZA E LIQUIDEZ DO LANÇAMENTO. Não restou caracterizada a efetivação de suprimentos efetuados à conta “Caixa”. A autuação não traz a segurança indispensável. Imputação feita de forma imprecisa. Auto de Infração **NULO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide, lavrado em 27/08/2013, formaliza a exigência de ICMS no valor de R\$1.707.480,79, acrescido da multa de 100%, em decorrência do cometimento da seguinte infração à legislação do ICMS imputada ao autuado: “Omissão de saída de mercadorias tributáveis apurada através de suprimento de caixa de origem não comprovada.”

O autuado, através de advogados legalmente constituídos, apresentou defesa (fls. 1.908 a 1.928 – vol. VI) arguindo a nulidade do Auto de Infração por ausência de critérios jurídicos precisos e objetivos para a caracterização da infração e apuração dos valores supostamente devidos, portanto, padecendo de grave vício, por não conter elementos suficientes para se determinar, com segurança, a infração.

Alega que os demonstrativos de apuração do ICMS incidente sobre as supostas omissões de saídas tributáveis não foram elaborados com base em critérios precisos e objetivos que pudessem delimitar, com clareza, a suposta infração, restando evidente a violação do princípio da legalidade. Acrescenta que, além disso, lhe impõe cerceamento do direito de defesa, dificuldade ao exercício do amplo contraditório, e prejuízo ao devido processo legal.

Diz que a aduzida nulidade decorre da incerteza e iliquidez do lançamento, tendo em vista que foi descumprida a legislação tributária, que estabelece condições para que seja possível determinar a base de cálculo de maneira precisa, afastando a possibilidade de adoção de critérios subjetivos. Invoca e reproduz, nesse sentido, a Súmula nº 01 editada pela Câmara Superior do CONSEF.

Afirma que, no caso da presente autuação, é absolutamente aplicável o entendimento já sumulado pelo CONSEF, haja vista ser impossível determinar, com exatidão, qual o critério utilizado pela autuante para identificar as datas de vencimento, datas de pagamento, e nº das duplicatas correspondentes as notas fiscais listadas nos demonstrativo que acompanha o Auto de Infração, denominado de “RECONSTITUIÇÃO DO CAIXA – EXERCÍCIO DE 2012”, em que apurou o dito “estouro”, a partir do cometimento de flagrantes erros relativos as receitas e pagamentos que seriam os débitos e créditos na conta Caixa.

Observa que consta do aludido demonstrativo elaborado pela autuante, em diversos meses, uma relação de diversos pagamentos relacionados à mesma nota fiscal, sem que, contudo, fossem discriminadas as respectivas duplicatas às quais se referiam tais valores. Menciona, a título exemplificativo, os pagamentos efetuados junto ao fornecedor MKR Indústria e Comércio de Confecções Ltda., referentes à Nota Fiscal nº 004059. Diz que, conforme a cópia da mencionada nota fiscal que anexa (DOC. 1), se verifica que esta foi dividida em diversas parcelas, as quais

possuem números de duplicatas diferentes, o que não foi observado pela autuante no seu demonstrativo de “RECONSTITUIÇÃO DO CAIXA”, dificultando, assim, o exercício da defesa, haja vista que a ausência de tais informações relevantes obstam que se possa atribuir, com certeza, a uma determinada duplicata à sua respectiva data de vencimento e de pagamento, uma vez que embora essas datas sejam diferentes, os números das duplicatas consignados no demonstrativo são todos iguais aos da nota fiscal de modo isolado.

Assinala que, de outro giro, também, tem-se a constatação que o pagamento referente ao título nº 000004059/005, constante da Nota Fiscal nº 004059 (DOC. 1), foi contabilizado em duplicidade na planilha da autuante, uma vez que consta tanto do levantamento realizado no mês de novembro de 2012, quanto do levantamento realizado no mês de dezembro do mesmo ano.

Observa que, além disso, existe outra inconsistência no demonstrativo que acompanha o Auto de Infração ao se analisar, como amostragem, a relação de pagamentos no mês de dezembro de 2012, pois, em meio aos pagamentos referentes àquele mês, foram registrados outros cujo dito acontecimento aparece como novembro de 2012, conforme Doc. 04, cópia da última folha do levantamento “RECONSTITUIÇÃO DO CAIXA”, elaborado pela autuante.

Frisa que, desse modo, resta claro que a autuante misturou as obrigações relacionadas a estes dois meses, cujo equívoco causa incerteza e dúvida ao contribuinte, que se vê impossibilitado de aferir a qual mês realmente pertence este ou aquele pagamento, ainda mais considerando que as notas fiscais emitidas pela empresa BRASALES de nºs 2749, 2750, 2642, 2643, 2652, 2934, 2935 e 2940, totalizando R\$835.230,47, nada informam no “campo FATURA” (DOC. 05).

Aduz que, dessa forma, não havia permissibilidade para a autuante supor que o pagamento seria à vista ou em 30 dias, sendo suficiente que esta verificasse uma compra anterior, em 25 de junho, junto à própria BRASALES, referente à “NF 1816” cujos pagamentos, de forma parcelada, segundo o demonstrativo da autuante, ocorreram nos meses de agosto, outubro e novembro, e que no campo “DOCUMENTO” aparece “NF 1816/13 e NF 1816-diferença.

Assevera que, por essa razão, no tocante as notas fiscais integrantes da impugnação (DOC. 05 anexo), a autuante cometeu excessos em face da aplicação de arbitrária interpretação dos fatos em flagrante distorção com a realidade e a razoabilidade.

Diz que novo absurdo foi cometido pela autuante com relação às notas fiscais emitidas em 16 e 26 de novembro, pela empresa KEFEL, de nºs 2600 e 2605, nos valores de R\$71.075,10 e R\$31.152,00, respectivamente (DOC. 06 anexo), nas quais no campo “FATURA” consta “PAGAMENTO A PRAZO”. Ressalta que não se sabe a justificativa para que fosse atribuído o pagamento no mês seguinte a emissão, ou seja, no mês de dezembro, tendo no campo “data” o destaque de referência a novembro. Questiona qual foi o critério adotado pela autuante.

Pede que se leve em consideração que em sua praxe comercial adquire as mercadorias, com prazo de pagamento em até 180 dias, podendo ser maior em alguns casos, como poderá ser comprovado nas notas fiscais que acompanham a peça impugnatória.

Salienta que os flagrantes vícios apontados se espriam por todo o levantamento de forma que seria inviável listar na impugnação todos os incontáveis erros identificados no procedimento fiscal, inclusive os que serão comprovados na argumentação quanto ao mérito, pois estes, de igual, fundamentam a preliminar nulidade da autuação, traduzida na errônea coleta de valores de receitas e pagamentos, assim como, a destorcida interpretação das informações da forma e prazo de pagamento contidas nas notas fiscais.

Conclui que a inexistência ou a existência defeituosa da demonstração, ou seja, a ausência de clareza e de lógica, de como foi obtida a base de cálculo do ICMS, bem como a falta da perfeita identificação do método aplicado para a apuração do tributo, são fatores que levam à nulidade do procedimento fiscal, com fundamento no art. 18, IV, “a”, do RPAF/99, cujo teor reproduz.

Salienta que não é cabível que os Julgadores possam ultrapassar a nulidade, sob o falso argumento que o autuado conseguiu compreender o lançamento fiscal pelo simples fato de ter apontado os erros que saltam aos olhos, devendo, sim, considerar que algumas das omissões apontadas a título de amostragem contidas no levantamento fiscal constituem autêntico cerceamento do direito de defesa e do amplo contraditório.

Ressalta que outros erros serão identificados na instrução do processo após a informação fiscal, pois as explicações da autuante e a correspondente manifestação do contribuinte serão objeto da diligência da ASTEC que se fará necessária para revisão do Auto de Infração.

Prosseguindo, argui a improcedência da autuação, em virtude de erros na apuração da base de cálculo do imposto incidente sobre o suprimento de caixa.

Alega a existência de uma série de equívocos cometidos pela autuante, que fulminam de improcedência a infração, conforme análise pormenorizada que apresenta.

Aponta a existência de um erro crasso cometido no levantamento dos valores das vendas para fins de apuração das supostas omissões de saída de mercadorias tributáveis, apuradas através de suprimento de caixa de origem não comprovada. Diz que da análise da planilha de valores apresentada pela autuante, em cotejo com os documentos anexados a peça impugnatória, no caso livro Registro de Apuração do ICMS (DOCs. 07 a 09), é possível verificar que, ao invés de considerar as vendas da matriz e filiais (débito do caixa) através dos seus respectivos valores contábeis constantes do livro de Registro de Apuração do ICMS, operações com código 5102, a autuante utilizou o próprio valor do imposto debitado na saída das mercadorias.

Assinala que, a fim de comprovar o quanto alegado, basta que se compare a planilha de Reconstituição do Caixa – Exercício 2012, apresentada pela autuante de forma anexa ao Auto de Infração, com as cópias do livro Registro de Apuração do ICMS que juntou aos autos (DOCs. 07 a 09). Aponta, por amostragem, o mês de março de 2012, no qual se verifica que no levantamento da autuante, o valor do débito no demonstrativo de Caixa foi considerado como sendo R\$8.942,00, contudo, de acordo com o total das vendas constante da escrita fiscal, percebe-se que este é o valor do total do ICMS debitado nas saídas referentes ao mês de março de 2012, cujo valor contábil das vendas que deveria ter sido considerado é de R\$52.600,00.

Diz que, a partir dessa análise, a diferença colossal entre os resultados obtidos na reconstituição da autuante e a primeira revisão que realizou é sobremaneira menor. Observa que, tomando por base o mês de março de 2012, o que se vê é que enquanto a autuante obteve um estouro de caixa de R\$25.602,58 utilizando uma fórmula de cálculo esdrúxula, adotando-se os parâmetros corretos a conclusão alcançada é de que sequer existe estouro de caixa para o referido mês.

Salienta que tal erro resultou em significativa majoração do valor obtido pela autuante a título de imposto supostamente devido, uma vez que o valor do ICMS debitado na saída da mercadoria corresponde a apenas 17% do valor real da operação, registrado nos seus livros fiscais. Ou seja, o valor da operação é que deveria ter sido considerado para fins de determinação da base de cálculo pela Fiscalização.

Ressalta que, nesse esteio, a aplicação do mesmo método de revisão em relação aos demais meses fiscalizados apontará diferenças tão expressivas quanto o mês de março, conforme explanado na reconstituição que realizou, valendo-se do critério correto de apuração do ICMS incidente sobre o suprimento de caixa, apresentado anexo à impugnação (ANEXO III).

Apresenta tabela comparativa entre os valores que apurou, somente considerando a revisão quanto às receitas de Caixa, e os valores apontados pela autuante como estouro de caixa, observando que os primeiros são muito inferiores em alguns meses e até mesmo inexistentes em outros.

Frisa que, por outro lado, também não foram consideradas pela autuante as receitas decorrentes de vendas realizadas pelas filiais da empresa.

Esclarece que possui estabelecimentos filiais nos municípios de Valença (CNPJ 10.626.454/0002-07) e Alagoinhas (CNPJ 10.626.454/0003-98), cujos valores totais das vendas, comprovados através de cópias dos respectivos livros Registro de Apuração do ICMS, anexados (DOCs. 08 e 09), não foram computados no procedimento fiscalizatório, conforme tabela que apresenta.

Diz que, consoante os dados apresentados, verifica-se que a significativa importância de R\$ 567.769,02, resultante da soma dos montantes de vendas referentes às suas filiais em Valença e Alagoinhas, durante o período fiscalizado, deixou de ser considerado pela autuante quando da apuração da base de cálculo do ICMS supostamente devido.

Afirma que a planilha que elaborou, ratificada pelos documentos anexados à impugnação (DOCs. 07 a 09), inclusive a cópia da Declaração de Imposto de Renda (DIPJ-2013 – ANO CALENDÁRIO 2012 - DOC. 10) demonstra que os cálculos elaborados pela autuante não refletem o valor real do débito de Caixa, isto é, vendas totais, em virtude das falhas detectadas no levantamento das receitas, seja pela não consideração do valor contábil das vendas da matriz, seja pela omissão quanto às operações realizadas pelas filiais, que deixaram de ser computadas na apuração do saldo de Caixa e sua repercussão no imposto supostamente devido.

Continuando, alega a improcedência da autuação em virtude de equívocos cometidos no levantamento das notas fiscais incluídas no procedimento de fiscalização a título de crédito de caixa, isto é, pagamentos.

Aduz que, além das inconsistências já demonstradas, outros fatores contribuíram para a confecção da planilha de apuração do ICMS devido a título de omissão de saídas tributáveis, decorrente de suprimento de caixa de origem não comprovada.

Assinala que, no tocante ao crédito de caixa, os lançamentos das notas fiscais no demonstrativo da autuante como pagamentos à vista, ocorreram sem qualquer justificativa plausível, pois a fiscalização considerou como data dos referidos pagamentos a própria data de emissão da nota fiscal, criando uma presunção distorcida da realidade, que não encontra respaldo na lei, tampouco na jurisprudência.

Menciona como exemplo as notas fiscais de saídas emitidas pelo fornecedor BRASALES Comércio Exterior Ltda., anexadas a peça de defesa (DOCs. 05 anexo) que, segundo diz, fazem prova do quanto arguido, uma vez que se verifica, no campo “FATURAS”, que não foi consignada qualquer data de vencimento, o que leva a concluir que as datas informadas pela autuante como sendo de efetivo pagamento, referem-se à data de emissão das notas fiscais.

Alega que em determinadas notas fiscais a data de pagamento foi tida como a data de vencimento da obrigação, presunção que também não pode ser aceita, pois não há qualquer prova de que a quitação foi realizada naquele dia.

Diz que pretende demonstrar com tais argumentos é que o simples fato do documento fiscal trazer a menção do pagamento ter sido realizado à vista não significa que este aconteceu exatamente no dia de emissão da nota fiscal ou mesmo no data do vencimento da duplicata.

Exemplifica citando a Nota Fiscal nº 002037, emitida pelo fornecedor Confecções Lucy Ltda., no valor de R\$55.245,00 (DOC. 11 “a”), que possui datas de emissão e vencimento idênticas.

Salienta que, apenas com base em tais informações, a autuante considerou o dia 03/12/2012 como efetiva data de pagamento, sem se valer de qualquer documento que comprove a acusação fiscal. Acrescenta que, de igual modo, ocorreu com as notas fiscais do mesmo fornecedor, de nºs 1.394 e 1.397, nos valores de R\$50.010,00 e R\$244.416,00, cuja data de emissão e vencimento da fatura/duplicata consta dia 04/09/2012 (DOCs. 11 “b” e 11 “c”), e foram lançadas no levantamento fiscal como pagamento à vista no mesmo mês de setembro,, critério que não se justifica razoável diante das demais aquisições junto ao aludido estabelecimento, e a política de pagamento a longo prazo das compras efetivadas, sendo essa a praxe comercial com os fornecedores em geral.

Diz que não pode aceitar que o Fisco simplesmente lhe transfira a obrigação de fazer prova em contrário, haja vista que cabe à parte responsável pela acusação, no direito processual, fazer prova quanto aos fatos constitutivos do seu direito. Acrescenta que, por essa razão, caberia à autuante apresentar ou, pelo menos, mencionar quais os documentos, no caso, boletos bancários, recibos e declarações de fornecedores, etc., que embasaram a atribuição de tais datas como de efetivo pagamento.

Afirma que, por outro lado, também se pode observar equívoco semelhante em relação às notas fiscais cujos respectivos pagamentos foram realizados em parcelas. Aduz que é completamente ilógico que as duplicatas referentes às obrigações parceladas em 06 vezes possam ter como pagamento uma única data, correspondente à data de emissão da nota fiscal ou à data de vencimento da mesma. Observa a existência de repetição por mais de três, quatro, cinco vezes, do mesmo número da nota fiscal e valor no levantamento da autuante em todos os meses da apuração do saldo de caixa.

Ressalta que a circunstância fática atinente ao ramo da atividade que desenvolve não pode ser desconsiderada pela autuante, haja vista ser de extrema relevância para a correta apuração das operações da movimentação de caixa realizadas.

Diz que é cediço que atua no setor de comércio atacadista e varejista de artigos do vestuário, cuja aquisição de estoque se dá em grandes quantidades, de forma que as operações de compra possuem valores bastante expressivos, cujo pagamento à vista seria excessivamente oneroso para o capital de giro da empresa. Repete que grande parte das operações de aquisição de mercadorias se dá mediante compras à prazo, geralmente divididas em pagamentos para 180 dias, ou mais.

Afirma que a autuante desconsiderou ou não se preocupou em conhecer de tais fatos, razão pela qual manteve em sua planilha, como pagamentos à vista, obrigações que, em verdade, foram pactuadas a prazo, sem apontar o critério que foi utilizado, acabou por ferir o princípio de primazia da realidade.

Menciona também os pagamentos listados pela autuante com datas em que a quitação jamais poderia ter sido efetuada, como, por exemplo, o pagamento referente à Duplicata nº 000004059/010, constante da Nota Fiscal nº 004059, emitida por MKR Indústria e Comércio de Confecções Ltda., (DOC. 1 anexo). Observa que na planilha da autuante a data registrada como de pagamento foi o dia 30/12/2012, um dia de sábado, portanto, sem expediente bancário. Aponta ainda o dia 31/12/12 que foi um domingo e que 1º de janeiro é feriado, logo, o pagamento somente aconteceu em 2013. Aduz que em igual situação encontram-se as notas fiscais nº 4036 e 4068 (DOC. 02 e 03 anexos). Salienta que, em verdade, o mesmo equívoco pode se observado em outras notas fiscais, como as de nº 89711 e 90077, emitidas pelo fornecedor KAKO Confecções Ltda., todas com data de vencimento da parcela inicial em 30/12/12 (DOCs. 12 anexos). Cita ainda a Nota Fiscal de nº 2451 (DOC. 13 anexo), emitida pelo fornecedor PAGIO Fashion Ltda., cuja duplicata de nº 002451-1 também possui como data de vencimento o dia 30/12/2012, não podendo ser admitida como data pagamento por impossibilidade material da ocorrência. Também aponta as duplicatas de nº 73899/D, 73916/D, 79967/A e 80471/A, emitidas pelo fornecedor Confecções Abrahão Ltda., cujas datas de vencimento apontam o dia 31/12/2013, e, portanto, as datas de pagamento somente ocorreram em 2013. Observa que, em cotejo com a planilha de Reconstituição de Caixa, elaborada pela autuante, observa-se que esta lançou os pagamentos referentes a tais duplicatas com data em dezembro de 2012.

Frisa que estes são apenas alguns dentre muitos equívocos perpetrados pela autuante, demonstrando que o procedimento fiscal foi levado a cabo mediante uma análise apenas superficial da documentação objeto da auditoria do ICMS e a realidade da empresa.

Diz que resta claro que o levantamento levado a efeito pela autuante está repleto de falhas e omissões, de forma que, definitivamente, não se presta a lastrear a acusação fiscal formalizada

através do Auto de Infração em lide, totalmente viciado na origem, portanto, sendo nulo e insubsistente.

Conclui requerendo seja reconhecida a improcedência do Auto de Infração, porque se o levantamento de crédito de Caixa, isto é, pagamentos, não espelha a realidade fática no que diz respeito à existência de valores efetivamente desembolsados em cada mês, não é possível aproveitá-lo para determinação de saldos devedores mensais a título de ICMS incidente sobre suprimento de caixa de origem não comprovada.

Prosseguindo, alega a existência de omissão quanto às devoluções que realizou e da necessidade de diligência por Auditor Fiscal estranho ao feito.

Alega quanto à omissão aduzida a existência de notas fiscais que não foram pagas em razão da devolução integral ou parcial das respectivas mercadorias, circunstância fática que também não foi analisada pela autuante no levantamento fiscal.

Apresenta a título de amostragem (DOCs. 14), cópias de notas fiscais de compras efetuadas junto à empresa SUR Modas e Confecções Ltda., EPP, acompanhadas das respectivas notas fiscais de devolução (DOCs 15), a fim de comprovar que não foram realizados os pagamentos referentes a tais valores, ou foram realizados apenas parcialmente, conforme detalhado na planilha que apresenta.

Ressalta que tais documentos foram apresentados apenas para demonstrar a inconsistência da acusação fiscal, lastreada em um procedimento fiscalizatório precipitado e desprovido de rigor técnico, conforme amplamente reiterado ao longo da impugnação e comprovado através dos argumentos de defesa e provas documentais que devem ser conhecidas e providas pelo CONSEF.

Aduz que, com base nesses fundamentos, faz-se imprescindível a realização de diligência por Auditor Fiscal estranho ao feito, a fim de que seja revisada a autuação fiscal à luz das questões suscitadas e da documentação juntada ao processo, além das provas que serão apresentadas no momento do início do trabalho da ASTEC/CONSEF, mediante a intimação.

Frisa que, além dos documentos anexados, pretende apresentar novas notas fiscais de devolução de mercadorias, atestando a inocorrência dos respectivos pagamentos, além de outros documentos aptos a ratificar os equívocos apontados na impugnação, atestando que as efetivas datas de pagamento das notas fiscais divergem daquelas registradas na Reconstituição do Caixa – Exercício de 2012, elaborada pela autuante.

Finaliza requerendo a nulidade ou, no mérito, a improcedência do Auto de Infração. Pede ainda o deferimento do pedido de diligência, caso os Julgadores entendam que as provas colacionadas não são suficientes para a decretação, de plano, da nulidade ou da improcedência do Auto de Infração. Protesta por todos os meios de prova em direito admitidos. Requer que lhe seja oportunizada a juntada posterior de documentos e planilhas, inclusive em contra prova, sendo neste momento, também, permitida a exibição dos elementos complementares para dirimir os erros de direito e de fato que foram cometidos pela fiscalização.

A autuante prestou informação fiscal (fls. 1.994 a 1.998 – vol.VI) consignando que, relativamente ao critério utilizado, o levantamento foi feito discriminando as parcelas pagas, e, na ausência das mesmas, o número da nota fiscal. As vendas foram consideradas à vista, ou seja, o lançamento do ingresso de recursos no primeiro dia de cada mês.

Ressalta que, no tocante ao vencimento das duplicatas considerou os pagamentos apresentados pelo autuado, sendo que, na falta deste, o constante na nota fiscal, e nos casos em que não havia previsão na nota fiscal de pagamento parcelado foi considerado pagamento à vista.

No que concerne à Nota Fiscal nº 4059, diz que as duplicatas foram lançadas conforme boletos apresentados, fls. 1650, 1654, 1700, 1710, 1747, 1800, 1823, 1852 dos autos. Quanto ao lançamento em 30/11/2013, diz que este foi lançado conforme nota fiscal, uma vez que não foi apresentado o

referido boleto. Ressalta que a sequência de boletos apresentados está de acordo com o previsto na nota fiscal, fls. 1.999 a 2.007.

Diz que, no caso do pagamento previsto para 15/11/2013, foi pago, inclusive, antecipado em 13/11/2013.

Com relação à alegação defensiva de que em 30/12/2012 não teve expediente bancário, esclarece que foi acatada e retirada do levantamento.

No que tange à alegação de que as Notas Fiscais nºs 2749, 2750, 2642, 2643, 2652, 2934, 2935 e 2940 foram contabilizadas em duplicidade, afirma que não procede, uma vez que não consta no campo fatura a previsão de pagamento, fls. 2.008 a 2.015 dos autos. Acrescenta que, desse modo, presume-se pagamento à vista, no entanto, com o objetivo de beneficiar o contribuinte, foi lançado com prazo de 30 dias.

Quanto aos lançamentos no mês de dezembro da planilha de fl. 44 dos autos, registra que houve um equívoco ao conceder o prazo de 30 dias e transportar os referidos pagamentos para dezembro, não foi formatado a célula como dezembro, contudo, se verifica que em novembro as referidas notas fiscais não foram lançadas, mas sim em dezembro.

Assinala que, no intuito de justificar a duplicidade de lançamentos, o autuado menciona a Nota Fiscal nº 1.816, porém, a parcela paga, referente a Nota Fiscal nº 1.816, em 26/11/2013, fl. 1.605 dos autos, foi realizada em dois depósitos totalizando R\$6.088,98 com a seguinte anotação 1816/13 o que a levou a concluir que: $R\$6.088,98 \times 13 = 79.156,74$, valor total da nota fiscal. Acrescenta que, reforçando a tese de que em 26/11/2013 foi paga a última parcela, às fls. 1.642/1.643 dos autos tem outro boleto com a anotação 1816/12. Observa que, como não foram apresentados todos os boletos, lançou como diferença junto com o último boleto – parcela 1816/13.

Ressalta que foram enviados diversos e-mail e realizados diversos contatos telefônicos solicitando que, caso houvesse alguma divergência entre as datas previstas e os pagamentos efetuados que estes fossem apresentados, fls. 2.020 a 2.026 dos autos.

Relativamente à Nota Fiscal 2.605, diz que os boletos apresentados batem exatamente com o previsto, fls. 686, 748, 892/893, 921, 1.055 e 1.111 dos autos. Ressalta que à fl. 921 dos autos no número do documento consta 2605/6, última parcela, portanto, $R\$4.250,00 \times 6 = R\$25.500,00$ - Valor Total da Nota Fiscal, conforme parcelamento previsto na Nota Fiscal, fls. 2.027 a 2.034 dos autos.

Quanto à Nota Fiscal nº 2600, diz que não consta nenhuma previsão de pagamento futuro ou parcelamento. Observa que não foi apresentado qualquer boleto com data posterior e que, apesar disso, foi lançado com um prazo de 30 dias, fl. 2035 dos autos.

Ressalta que os recebimentos foram considerados sempre à vista, beneficiando dessa forma o contribuinte. Acrescenta que na falta do preenchimento no campo fatura os pagamentos foram considerados à vista.

No que diz respeito à alegação defensiva atinente ao faturamento, registra que acata, uma vez que houve um equívoco nos lançamentos dos valores. Apresenta tabela com os valores retificados, observando que o valor das vendas no exercício 2012 foi de R\$6.942.222,88, conforme demonstrado à fl. 2.036 dos autos.

Salienta que o caixa apresentado, assim como o feito na fiscalização, restringe-se as compras e faturamento do estabelecimento matriz.

Quanto à alegação defensiva de que a data constante no campo fatura não significa que foi pago naquela data, conforme as Notas Fiscais nºs 2037, 1394 e 1397, diz que foi solicitado, através do escritório diversas vezes por telefone e por e-mail, fls. 2.020 a 2.026 dos autos, a comprovação de tais pagamentos o que não ocorreu. Aduz que, dessa forma, considerou o pagamento na data prevista no campo fatura e na falta deste considerado o pagamento à vista, uma vez que, não existiu previsão de pagamento futuro.

No que concerne às Notas Fiscais nºs 4059, 4036, 4068, 73899, 73916, 79967, 80471, 89711, 90077, 2451, registra que foram excluídas, em razão de a data prevista para pagamento ter sido 31/12, sem expediente bancário.

Salienta que todas as notas fiscais que tiveram vencimento a partir de 28/12 foram excluídas do levantamento, conforme planilha de fls. 2.053 a 2.054 dos autos.

Quanto às notas fiscais de devolução apresentadas na defesa, consigna que não foram apresentadas durante a fiscalização, motivo pelo qual não foram acatadas anteriormente, o que acata no momento da informação fiscal.

Conclui opinando pela procedência parcial do Auto de Infração.

O autuado cientificado a respeito da informação fiscal se manifestou (fls. 2.100 a 2.108 – vol.VII) destacando que, malgrado o acolhimento parcial da defesa apresentada com expressiva redução da exigência fiscal, as conclusões trazidas na informação fiscal ainda não refletem o real montante passível de tributação.

Diz que analisando o teor da informação fiscal é possível verificar a aceitação expressa dos argumentos ventilados na impugnação, no sentido de que o lançamento de ofício foi pautado em um critério arbitrário e subjetivo, que não encontra respaldo na melhor técnica contábil segundo os princípios de contabilidade geralmente aceitos, bem ainda, o levantamento fiscal não tem fundamentação nas normas legais que regulam a matéria.

Observa que a própria autuante afirma que se valeu de um critério próprio para realizar o levantamento, considerando como data de pagamento, quando da ausência de boletos apresentados pelo autuado, a data de vencimento constante da Nota Fiscal e, ausente a data de vencimento, o pagamento foi considerado como realizado à vista, a exemplo do que ocorreu com as Notas Fiscais nºs 2037, 1394 e 1397, pertencentes à Confecções LUCY Ltda., decorrendo que, sob esse aspecto, não poderá subsistir alguma cobrança com base na informação fiscal.

Salienta que, por outro lado, a autuante igualmente relatou que, diante de notas fiscais que não apresentavam previsão de pagamento no campo de fatura, os pagamentos foram presumidos como efetuados à vista, mas, com o objetivo de supostamente beneficiar o contribuinte, foram lançadas com prazo de 30 dias.

Assinala que isso pode ser verificado em relação às notas fiscais emitidas por BRASALES Comércio Exterior Ltda., no caso as Notas Fiscais nºs 2479, 2750, 2642, 2643, 2652, 2934, 2935 e 2940, bem como emitidas pela empresa KEFEL, no caso a Nota Fiscal nº 2600, as quais apenas possuem registrada a data de emissão/saída, de modo que a respectiva data de pagamento não pode ser presumida ou suposta de acordo com o livre arbítrio da autoridade fiscal.

Ressalta que outro absurdo pode ser constatado em relação à Nota Fiscal nº 1816, no valor de R\$79.156,68, referente à aquisição de mercadorias junto à BRASALES Comércio Exterior Ltda., situação em que a autuante chegou ao cúmulo de reputar como pagas todas as parcelas, em 26/11/2012, totalizando R\$79.156,74 (R\$6.088,98x13), com base unicamente em dois comprovantes de depósito realizados na referida data, em valores de R\$3.000,00 e R\$3.088,98, contendo anotações manuscritas que supostamente indicariam a quitação da última parcela, fl. 2016.

Sustenta que tais documentos, isoladamente considerados, não fazem prova alguma em favor da acusação fiscal, uma vez que, ainda que se pudesse considerar que o pagamento da última parcela ocorreu em 26/11/2012, este fato, por si só, não faz surgir a presunção de que todas as demais também foram pagas, sobretudo porque a autuante não apresentou qualquer documento comprobatório nesse sentido.

Indaga: se na Nota Fiscal nº 1816, emitida pela BRASALES, a autuante entendeu a existência de 13 parcelas, por que nas notas fiscais da própria BRASALES de nºs 2479, 2750, 2642, 2643, 2652, 2934, 2935 e 2940, adotou como critério o pagamento integral após trinta dias da data de emissão?

Aduz que equívoco semelhante àquele da Nota Fiscal 1816 foi perpetrado na interpretação da Nota Fiscal nº 2605, emitida por Langtex Ind. e Com. de Confecções Ltda., em que a autuante tomou por base a duplicata nº 2605/06 para considerar a quitação integral do valor da nota fiscal, muito embora somente exista a comprovação do pagamento das duplicatas 02 e 03, fls. 2028 e 2030, de forma que a presunção criada pela autuante se revela injustificável.

Assevera que tal constatação somente reforça a idéia de que o Auto de Infração é nulo, porquanto lavrado em absoluta violação ao princípio da legalidade, uma vez que não basta que o método de apuração seja esclarecido pela autoridade fiscal, devendo também estar previsto na legislação tributária correspondente e respeitando os princípios e normas contábeis.

Alega que, de outro modo, estar-se-ia criando uma situação de completa insegurança jurídica e desigualdade entre as partes no processo administrativo fiscal, haja vista que a autoridade fiscalizadora, cuja atividade é plenamente vinculada, poderia eleger o critério que bem entendesse, dificultando, assim, o exercício do direito de defesa pelo contribuinte, pois violada a forma prescrita em lei não se operacionaliza o devido processo legal.

Ressalta que a autuante não citou, em sua informação fiscal, qualquer dispositivo legal que embasasse o procedimento por ela adotado, demonstrando que este não foi elaborado com fundamento técnico na legislação tributária ou com base nos princípios contábeis geralmente aceitos.

Aduz que isso se torna ainda mais evidente quando da análise da Nota Fiscal nº 4059, emitida pela MKR Indústria e Comércio de Confecções Ltda., cujos valores das duplicatas foram lançados com base nos boletos, os quais não possuem qualquer comprovante de transferência, autenticação mecânica ou outro indício de quando o pagamento tenha sido efetuado. Acrescenta que, além disso, em relação a esta mesma Nota Fiscal, apenas para ratificar a tese defendida, verifica-se que, ante a ausência de apresentação da duplicata de nº 4059/05, com vencimento em 30/11/2012, a autuante efetuou o lançamento com base nesta mesma data, procedimento adotado sem a observância de qualquer norma jurídica ou contábil.

Consigna que esses erros da autuante são apenas a título de amostragem. Alerta que os mesmos erros se repetiram em outras notas fiscais passíveis de identificação na revisão fiscal por parte da ASTEC, e que caracterizam a incerteza e insegurança do levantamento de Caixa que originou o Auto de Infração.

Afirma que não se afigura razoável a admissão do critério de apuração do suprimimento de caixa de origem não comprovada para fins de determinação do ICMS incidente sobre a suposta omissão de saída de mercadorias tributáveis, tendo em vista a inexistência de respaldo em normas legais ou normas técnicas de contabilidade.

Prosseguindo, aduz a necessidade de reconhecimento da receita tributada oriunda de vendas de mercadorias realizadas por suas filiais.

Alega que, não obstante a exclusão, do levantamento, de todas as notas fiscais que tiveram vencimento a partir de 28/12, bem como de ínfima parte das notas fiscais de devolução e daquelas contabilizadas em duplicidade, subsiste a necessidade de serem feitas correções e ajustes no saldo remanescente da autuação, segundo a “RECONSTITUIÇÃO DO CAIXA” que integra a informação fiscal de fls. 2.057 a 2.094.

Salienta que a autuante apenas considerou o valor das vendas no exercício de 2012, no total de R\$6.942.222,88, em relação ao estabelecimento matriz, muito embora na defesa tenha ressaltado a necessidade de reconhecimento das receitas decorrentes de vendas realizadas pelas filiais de Valença e Alagoinhas.

Diz que tendo informado o número do CNPJ, assim como colacionado aos autos cópias dos respectivos livros Registro de Apuração do ICMS de cada uma das filiais (DOC. 07 a 09 da defesa), além de cópia da Declaração de Imposto de Renda da empresa referente ao exercício de 2012 (DOC. 10 da defesa), não existem motivos para que a sua real movimentação comercial regularmente escriturada e informada ao Fisco estadual e federal, seja desconsiderada pela autuante, sobretudo porque a soma do total de vendas das filiais perfaz o montante significativo de R\$567.769,02.

Assevera que, por essa razão, devem ser acolhidos os valores registrados na planilha que apresenta, oportunamente apresentada também em sua impugnação, segundo diz, a qual espelha o montante das receitas de vendas realizadas pelas filiais.

Continuando, reporta-se sobre a insuficiência do prazo de dez dias e da necessidade de realização de diligência por Auditor Fiscal estranho ao feito.

Aduz que, malgrado ainda se verifiquem diversas questões levantadas na informação fiscal que merecem a devida análise e discussão de sua parte, o prazo de dez dias concedido para a manifestação revela-se deveras exíguo, haja vista que se encontra impossibilitado de tratar acerca de todos os detalhes apontados pela autuante, sobremaneira no tocante às folhas do processo mencionadas na informação fiscal, pois ainda não teve acesso aos autos, razão pela qual somente abordou em sua impugnação o Demonstrativo de Caixa na forma original que fez parte do Auto de Infração.

Frisa que, por outro lado, considerando todas as nuances acerca do lançamento que deu azo a autuação, bem como a quantidade de documentos a serem analisados, no caso cerca de novecentos elementos mencionados, talvez por engano, no termo de intimação de fls. 1.194 a 2.094, embora somente encaminhadas as fls. 1.994 a 2.094, o prazo de dez dias se mostra insuficiente para que possa preparar adequadamente sua manifestação, especialmente quando levada em consideração a circunstância deste prazo ter recaído sobre o período natalino e de encerramento do ano em curso, quando há poucos dias úteis na semana e ainda, é tempo de férias coletivas das atividades administrativas e do setor de contabilidade, inclusive na maioria das empresas.

Afirma que, desse modo, é imperioso que seja atendido o seu pleito formulado na peça inicial de defesa, a fim de que seja determinada a realização de diligência por Auditor Fiscal estranho ao feito, tendo em vista a necessidade de levar em consideração as receitas de vendas das filiais, mais ainda, a existência de outras notas fiscais de devolução de mercadorias de nºs nº 385, 470, 487, 488, 564 e 565, aptas a comprovar a insubsistência da acusação fiscal, as quais serão apresentadas quando da sua realização por preposto da Assessoria Técnica do CONSEF.

Salienta que pretende demonstrar a necessidade de abatimento dos valores apontados na planilha que apresenta.

Diz que, conforme visto, o trabalho de revisão fiscal da autuante ainda carece de reparos, haja vista a existência de valores de pagamento de compras que deverão ser excluídos da Reconstituição do Caixa, ou seja, abatidos da coluna “crédito”, assim como proceder a inclusão das receitas de vendas das filiais, considerando os montantes já amplamente comprovado nos autos, na coluna “débito”.

Ressalta que, além disso, está mantendo contato com seus maiores fornecedores para obter extratos e declarações do saldo a pagar de títulos ou de notas fiscais em 31/12/2012, como forma de demonstrar a existência de saldo a pagar que foi lançado pela autuante no levantamento fiscal como se tivesse sido pago no ano calendário de 2012, os quais serão apresentados ao Auditor Fiscal encarregado da revisão do resultado da informação fiscal, fls. 2.057 a 2.094.

Conclui requerendo seja acolhida a arguição de nulidade do Auto de Infração, tendo em vista a ausência de critério jurídico técnico-contábil ou legal para justificar, com certeza e segurança, a

apuração, dos valores supostamente devidos. Caso assim não entenda esta Junta de Julgamento Fiscal, requer seja reconhecido e abatido da base de cálculo do ICMS o montante de R\$567.769,02, referente ao total das receitas de vendas realizadas pelas filiais de Valença e Alagoinhas, as quais foram exaustivamente comprovadas. Requer ainda que seja deferido o pedido de realização de diligência por Auditor Fiscal estranho ao feito, oportunidade em que apresentará outras notas fiscais de devolução de mercadorias, declarações e extratos de obrigações a pagar em 31/12/2012 obtidas junto aos fornecedores, etc. Protesta por todos os meios de prova em direito admitidos, indicando juntada posterior de documentos e demonstrativos.

VOTO

Inicialmente, observo que o impugnante argui a nulidade do Auto de Infração, tendo em vista a ausência de critério jurídico técnico-contábil ou legal para justificar, com certeza e segurança, a apuração, dos valores supostamente devidos.

Certamente que a adoção pela Fiscalização de critério subjetivo que não permita trazer com certeza e segurança a apuração dos valores exigidos, pode sim determinar a nulidade do lançamento, desde que não seja possível realizar o devido saneamento.

Desse modo, a argumentação defensiva poderia sim prosperar caso, mediante a realização de diligência, não fosse possível revisar o lançamento para corrigir os equívocos apontados pelo impugnante.

Ocorre que, no presente caso, o Auto de Infração acusa o contribuinte de *omissão de saída de mercadorias tributáveis apurada através de suprimento de caixa de origem não comprovada*.

Apesar de ter sido imputado ao autuado o cometimento de infração pela prática de *suprimento de caixa de origem não comprovada*, os elementos que compõem o presente processo, notadamente os demonstrativos elaborados pela Fiscalização, indicam que a matéria fática diz respeito à existência de *saldo credor de caixa*.

É cediço que o *suprimento de caixa* é instituto contábil diverso do *saldo credor de caixa*, haja vista que o suprimento de caixa exige um lançamento contábil, com datas, valores, cuja origem o contribuinte deverá comprovar mediante apresentação de documentação idônea e coincidente em datas e valores quando devidamente intimado pela Fiscalização. Inexistindo comprovação da origem do suprimento de caixa por parte do contribuinte, deve a Fiscalização exigir o imposto por presunção, sendo irrelevante, no caso, a existência de saldo na conta “Caixa”, considerando que o cerne da questão é a comprovação da origem do suprimento, ou seja, o ingresso do recurso financeiro lançado.

Por outro lado, o saldo credor de caixa, comumente conhecido como “estouro de Caixa”, diz respeito a uma situação irregular que se reflete na escrita contábil, na qual o contribuinte efetua pagamentos com recursos provenientes de receitas omitidas e contabiliza tais pagamentos sem contabilizar a entrada de dinheiro na conta “Caixa”, o que resulta no seu saldo credor.

Vale dizer que, no caso do Auto de Infração em exame, a Fiscalização apurou omissão de saída de mercadorias tributáveis através de *saldo credor de caixa* e não omissão de saída de mercadorias tributáveis através de *suprimento de caixa de origem não comprovada*, conforme a acusação fiscal.

Relevante registrar que a Câmara Superior deste CONSEF já decidiu pela nulidade do lançamento, em situação idêntica, consoante o Acórdão CS Nº. 0757/01.

Diante do exposto, por não restar caracterizada a efetivação de suprimentos efetuados à conta “Caixa”, portanto, que a autuação não traz a segurança indispensável, sendo a imputação feita de forma imprecisa, considero nulo o lançamento de ofício, na forma do art. 18, inciso IV, do RPAF/BA.

Voto pela NULIDADE do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **NULO** o Auto de Infração nº **293873.1208/13-2**, lavrado contra **SANTAGEN COMÉRCIO DE ARTIGOS DO VESTUÁRIO LTDA.**

Esta Junta de Julgamento Fiscal recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169 inciso I, alínea “a”, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 13.537/11, com efeitos a partir de 20/12/11.

Sala das Sessões do CONSEF, 20 de novembro de 2014.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ BIZERRA LIMA IRMÃO - JULGADOR

JOSÉ RAIMUNDO CONCEIÇÃO – JULGADOR