

A. I. Nº - 232286.0001/15-7
AUTUADO - FLAMAC COMÉRCIO E INDÚSTRIA LTDA.
AUTUANTE - AMÉRICO ARCANJO DE SOUSA
ORIGEM - DAT/SUL INFAZ/ITABUNA
PUBLICAÇÃO - INTERNET 13.11.2015

4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0217-04/15

EMENTA: ICMS. 1. CONTA “CAIXA”. SUPRIMENTO DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES MERCANTIS NÃO CONTABILIZADAS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. a) FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO; b) IMPOSTO RECOLHIDO A MENOS. EMPRESA OPTANTE DO SIMPLES NACIONAL. Diante dos equívocos cometidos pelo autuante, falta a necessária segurança do fato e da base de cálculo do lançamento. Infrações nulas. Auto de Infração NULO. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração ora apreciado foi lavrado em 27/03/2015 e refere-se à cobrança de ICMS no valor de R\$318.299,73, bem como multa nos percentuais de 75% e 150%, pela constatação das seguintes infrações:

Infração 01. **17.03.07** - Deixou de recolher o ICMS em razão de saídas de mercadorias sem emissão de documentos fiscais e escrituração na contabilidade, presumida pela constatação de suprimento de caixa sem a comprovação do numerário, demonstrado pela existência de saldo credor na conta caixa, totalizando R\$316.358,28, sendo tal fato constatado nos meses de março a dezembro de 2010, multa de 150%

Infração 02. **17.02.01** - Efetuou o recolhimento a menor do ICMS declarado referente ao Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devido pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte - SIMPLES NACIONAL, implicando, desta forma, em não recolhimento de parte do ICMS, devido a erro na informação da receita e/ou alíquota aplicada a menor, no valor de R\$1.941,45, correspondente ao mês de julho de 2012, sugerida penalidade de 75%.

Tempestivamente, a autuada apresentou impugnação ao lançamento constante às fls. 68 a 72, onde, inicialmente, pontua que o mesmo deverá ser julgado nulo ou improcedente, vez que as infrações apontadas não ocorreram de fato, pois, em verdade, originaram-se de erros e falhas nos levantamentos realizados pelo autuante, o que, portanto revela o cometimento de uma flagrante injustiça, além de afrontar as próprias normas regulamentares pertinentes ao tributo estadual.

Assevera que o procedimento fiscal ora levado a cabo, terminou por deflagrar procedimento totalmente incompatível com o espírito da legislação tributária e contraria, inclusive, aos princípios de bom senso e equidade que sempre nortearam a Administração Tributária do Estado da Bahia.

Tais afirmativas, estribam-se no entendimento de que o Agente Fiscal respaldou a exigência tributária, na quase sua totalidade em levantamento presumido de suprimento de caixa, segundo ele, sem a comprovação da origem do numerário pela existência de saldo credor na conta caixa no levantamento por ele realizado e nota que tal instrumento de fiscalização utilizado, levantamento de caixa, reveste-se de extrema importância, posto que, quando regularmente e corretamente realizado, com entendimento de todas as normas e regras impostas a espécie, torna

a exigência tributária praticamente inquestionável, o que entende não ter ocorrido no presente caso.

Menciona que em função das boas práticas contábeis, bem como da legislação vigente e aplicável ao fato, ensejou a edição de Portarias e Instruções Normativas Publicadas no Diário Oficial do Estado, com o intuito de padronizar procedimentos (aos quais o Agente Fiscal está obrigado a observar, bem como, todos os Funcionários do Fisco Estadual) evitando dessa maneira exigências descabidas como é a do presente caso. Em todas as Instruções e Portarias Publicadas no Diário Oficial do Estado, é ressaltada a obrigatoriedade da indicação no levantamento do saldo inicial de caixa e qualquer indicação da movimentação bancária do autuado, bem como as vendas devem ser consideradas pela data de pagamento, o que, inclusive, pode implicar na possibilidade de pagamento ou ingresso em exercício posterior, a depender do prazo e pelo levantamento do Preposto Fiscal as vendas foram consideradas por ele como realizadas à vista.

Afirma que o CONSEF vem proferindo decisões em vários julgamentos de igual teor e conteúdo, considerando os Autos nulos ou improcedentes, quando os lançamentos desses itens da autuação se apresentam inseguros, inexistindo clareza na apuração dos fatos, sendo a autuação realizada de forma imprecisa, como é a da presente autuação, sem fundamentação.

Aduz que tais infrações não ocorreram, foram fundamentadas por levantamentos inseguros, sem clareza na apuração dos fatos, não podendo se admitir que prevaleça uma autuação lastreada em equívocos evidentes, e tal como demonstrado, não há como prosperar a tributação exigida na presente autuação, mesmo porque além das falhas gritantes, apontadas no levantamento do caixa, não foi concedido o Crédito Presumido previsto na forma regulamentar para as Empresas de Pequeno Porte na apuração do imposto e o autuante não apresentou, sequer anexou ao presente Auto de Infração as cópias dos extratos Bancários conforme ele faz citação nas planilhas elaboradas, nem fez a indicação do saldo inicial de caixa, como a Legislação assim exige.

Considerando que a imposição contida no Auto de Infração foi injustificada e até ilegal, posto que baseando-se o lançamento, como já demonstrado, em fatos não susceptíveis de tributação, face a existência de mercadorias com a fase de tributação já encerradas a exemplo do charque entre outras, bem como as que possuem a redução da alíquota, redução na base de cálculo, de modo que a tributação seja zero, mercadorias enquadradas no Regime de Substituição Tributária cujos impostos foram pagos na sua totalidade e ainda em elementos precários e inseguros e apenas decorrente de uma série de equívocos cometidos pelo Agente Fiscal, deve ser a autuação tornada nula, pelas razões já apontadas e que, no mérito seja julgada improcedente.

Informação fiscal prestada às fls. 76 a 81, pelo autuante, após breve síntese dos fatos, esclarece que o lançamento está fundamentado em expressa disposição legal, ou seja, estão determinados o contribuinte autuado, o montante do débito tributário e a natureza da infração apurada, não estando presentes os motivos elencados nos incisos I a IV do artigo 18 do RPAF-BA, inexistindo justificativas para a sua nulidade.

Quanto aos equívocos que a defesa afirma ter cometido, indica ficar claro que o contribuinte ao tomar conhecimento dos fatos a ele imputados não apresentou nenhum elemento contraditório quanto ao alegado, saídas de mercadorias sem emissão de documentos fiscais e escrituração na contabilidade, presumida pela constatação de suprimento de caixa sem a comprovação da origem de numerário, demonstrado pela existência de saldo credor na conta caixa. De acordo com o artigo 123, §5º do RPAF, a defesa é o momento apropriado para apresentação das razões defensivas, sob pena de em não assim agindo, terem-se como verídicas as acusações feitas.

Ressalta que, quando o fato torna-se controverso, cabe a quem disponha da prova, o ônus de apresentá-lo, segundo o artigo 142 do RPAF, esclarecendo que na auditoria de caixa em se apura divergência por saldo credor de caixa ou, suprimento a caixa de origem não comprovada, bem como pagamentos não registrados, dentre outras ocorrências, a legislação autoriza que se

presuma esta como saída de mercadorias tributáveis, conforme artigo 4º, § 4º, inciso I da Lei 7.014/96, e artigos 18, 21 e 26, I e parágrafo 2º da Lei Complementar 123/2006. Os demonstrativos para esta infração: Livro Caixa Apurada; Análise Resumo do Livro Caixa; Cálculo da receita Apurada e Análise ICMS a reclamar por tipo de Infração; Notas Fiscais não Registradas no LRE por Origem, sustentam a autuação. Portanto, procede a autuação.

Repete que o lançamento está fundamentado em expressa disposição legal, ou seja, estão determinados o contribuinte autuado, o montante do débito tributário e a natureza da infração apurada, não estando presentes os motivos elencados nos incisos I a IV do artigo 18 do RPAF-BA;

Fala que os argumentos defensivos sem possuem nenhuma base legal, inclusive o crédito presumido, e que em nenhum momento citou extratos bancário, até pelo fato de que nunca foram apresentados, nem juntados na defesa.

Quanto a alegação defensiva de que englobou no lançamento mercadorias, a exemplo de charque que estariam com a fase de tributação encerrada, assevera que para o período fiscalizado, exercícios 2012 e 2013, o citado produto não estava incluído na Substituição tributária, e em relação a produtos que possuem a redução da alíquota, redução na base de cálculo de modo que a tributação seja zero, informa que a empresa está inscrita na condição de empresa de pequeno porte, com forma de apuração do imposto através do Simples Nacional que está regulamentada pela Lei Complementar nº 123 de 2006, a qual, no artigo 24, transcrito, veda a fruição de qualquer benefício fiscal pelo contribuinte optante de tal regime.

Mantém a procedência do lançamento.

VOTO

O lançamento constitui-se em duas infrações arroladas pela fiscalização, todas objeto da contestação por parte do sujeito passivo, as quais seriam decorrentes da realização de auditoria no livro caixa do sujeito passivo, o qual se encontra na condição de optante pelo regime de apuração do SIMPLES NACIONAL, regido pela Lei Complementar 123/2006.

Tais infrações, apesar de decorrentes de presunção, dependem exclusivamente de apreciação da verdade material trazida aos autos. Isso em nome do princípio da verdade material, pelo qual se abre a ampla possibilidade de produção de provas no curso do Processo Administrativo Tributário alicerça e ratifica a legitimação dos princípios da ampla defesa, do devido processo legal e da verdade material.

O processo administrativo sempre busca a descoberta da verdade material relativa aos fatos tributários. O princípio da verdade material decorre do princípio da legalidade e, também, do princípio da igualdade. Busca, incessantemente, o convencimento da verdade que, hipoteticamente, esteja mais próxima da realidade dos fatos. De acordo com o princípio são considerados todos os fatos e provas novos e lícitos, ainda que não tragam benefícios à Fazenda Pública ou que não tenham sido declarados. Essa verdade é apurada no julgamento dos processos, de acordo com a análise de documentos, análise de perícias técnicas e, ainda, na investigação dos fatos. Através das provas, busca-se a realidade dos fatos, desprezando-se as presunções tributárias ou outros procedimentos que atentem apenas à verdade formal dos fatos. Desta forma, deve a administração promover de ofício as investigações necessárias à elucidação da verdade material para que a partir dela, seja possível prolatar uma sentença justa.

Segundo Celso Antônio Bandeira De Mello, a verdade material (Curso de Direito Administrativo. 28ª edição. São Paulo: Malheiros, 2011, página 306) "*consiste em que a administração, ao invés de ficar adstrita ao que as partes demonstrem no procedimento, deve buscar aquilo que é realmente verdade, com prescindência do que os interessados hajam alegado e provado, como bem o diz Hector Jorge Escola. Nada importa, pois, que a parte aceite como verdadeiro algo que não o é ou que negue a veracidade do que é, pois no procedimento*

administrativo, independentemente do que haja sido aportado aos autos pela parte ou pelas partes, a administração deve sempre buscar a verdade substancial".

Quanto ao lançamento, constato que foi realizado pelo Fisco embasado na hipótese que se configura naquela constante na Lei 7.014/96, em seu artigo 4º, § 4º, o qual estabelece os elementos motivadores de presunção, para efeitos de ocorrência de fato gerador do ICMS e sua conseqüente cobrança, a qual considera ocorrido o fato gerador do imposto no momento em que 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, implicam em presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção.

Analisando o feio, observo que o autuante apresentou apenas os demonstrativos que elaborou, sob a forma de anexos, os quais se encontram às fls. 23 a 54. Verifico, também, que no Anexo 1, referente a apuração do livro Caixa, constam apenas lançamentos de valores relativos a notas fiscais não registradas no período, as quais constam em demonstrativo de fls. 50 a 54. Não foram acostados ao feito cópia do livro Caixa, solicitado na intimação de fl. 6, nem lançada penalidade pela não apresentação do mesmo, o que leva à conclusão de que o mesmo foi apresentado pelo sujeito passivo.

A auditoria de Caixa (AUDIC 303) encontra-se devidamente explicitada no manual de fiscalização de tributos estaduais, onde, no item 2.2.5, ao determinar o que denomina "exame do comportamento do saldo da conta caixa", orienta que devem ser consultados extratos bancários, avisos de crédito e débito, títulos em cobrança e descontos de duplicata, e os demonstrativos dos exames efetuados devem considerar os saldos inicial e final, os recebimentos, e os pagamentos contabilizados, o que não foi feito pelo autuante, de acordo com os demonstrativos apresentados, integrantes do lançamento.

Ademais, a acusação fiscal é equivocada na sua própria descrição, diante da discrepância que existe entre suprimento de Caixa e existência de saldo credor no livro Caixa, situação estas que são distintas.

No primeiro, há presunção de omissão de receita, e se fundamenta na idéia de que o "caixa dois", suprido por receita omitida da contabilidade, vem abastecer o caixa contábil, quando este necessita de recursos. Assim, simula-se um suprimento do caixa, cuja origem estaria geralmente na pessoa do sócio. Quando isso acontece, é importante que estes recursos sejam perfeitamente identificáveis, especialmente quanto à origem, de forma a tornar inquestionável a origem e a efetividade do suprimento de caixa, via operação bancária.

Já o saldo credor de Caixa (caixa negativo) é indício lógico de falta de escrituração de receitas, diante da falta do registro de custos, despesas, pagamentos pela aquisição de bens permanentes ou de direitos de qualquer natureza, o que admite a presunção de omissão de receitas, pois a ausência do registro faz pressupor que este foi efetuado com dinheiro à margem da contabilidade, sendo, pois, ocorrências diversas.

Diante de tal fato, bem como dos argumentos postos frente a base de cálculo adotada para a apuração do saldo de Caixa, tem plena razão o contribuinte. O autuante, para a elaboração dos valores apurados, cometeu uma série de equívocos, o que acarreta em insegurança na apuração de tal base de cálculo, diante do fato de que, em primeiro lugar, em momento algum veio ao processo a cópia do livro Caixa do contribuinte, que pudesse dar veracidade aos valores lançados, conforme já observado acima. Em segundo, soa estranho a inexistência de qualquer saldo inicial de caixa no início do exercício, quando a empresa já funcionava em período anterior (desde 1999), de acordo com informação contida no documento de fl. 7. Ressalto, ainda, o fato de que não há qualquer comprovação das vendas realizadas à vista, nem discriminação das

duplicatas a pagar no exercício seguinte, e em relação às compras realizadas pela empresa, falta a indicação daquelas que foram a prazo, além das operações cujas notas fiscais não foram lançadas no livro próprio.

Frente aos argumentos constantes das alegações defensivas, verifico assistir razão ao sujeito passivo quanto à iliquidez e incerteza do ICMS constante na acusação fiscal, motivo pelo qual entendo que a conduta do autuante se caracteriza como aquela prevista no artigo 18, inciso IV, alínea "a" do RPAF/99, motivo pelo qual julgo as infrações nulas.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **NULO** o Auto de Infração nº **232286.0001/15-7** lavrado contra **FLAMAC COMÉRCIO E INDÚSTRIA LTDA.**, devendo a repartição competente avaliar a possibilidade de refazer a ação fiscal, a salvo das falhas apontadas.

Esta Junta recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do artigo 169, inciso I, alínea "a", item 1, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto 7.629/99, alterado pelo Decreto 13.537/11, com efeitos a partir de 20 de dezembro de 2011.

Sala de Sessões do CONSEF, 05 de novembro de 2015

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA - PRESIDENTE

VALTÉRCIO SERPA JÚNIOR – RELATOR

ÁLVARO BARRETO VIEIRA - JULGADOR