

**A. I. Nº** - 232957.3010/16-0  
**AUTUADO** - COMERCIAL DE COUROS CASTRO ALVES LTDA. - EPP  
**AUTUANTES** - HELENA DOS REIS REGO SANTOS e CARLOS ANTONIO ALVES NUNES  
**INFAZ** - INFAZ SERRINHA  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET – 28.12.2018

#### **4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

##### **ACÓRDÃO JJF Nº 0203-04/18**

**EMENTA:** ICMS. CONTA CAIXA. SALDO CREDOR. PRESUNÇÃO LEGAL DE OCORRÊNCIA DE OPERAÇÕES ANTERIORES COM MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS, PORÉM NÃO OEFERECIDAS À TRIBUTAÇÃO. LANÇAMENTO DO IMPOSTO. Não confirmado o argumento defensivo de que o lançamento ocorreu através de arbitramento da base de cálculo. Comprovado que o levantamento fiscal ocorreu com base na reconstituição da conta Caixa, considerando a inclusão de notas fiscais de aquisições de mercadorias com pagamento a vista, entretanto lançadas pelo autuado como se fossem aquisições a prazo. Presunção legal não elidida. Ausência de vícios no lançamento. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

#### **RELATÓRIO**

O Auto de Infração em referência, teve sua expedição ocorrida em 28/12/2016 objetivando reclamar crédito tributário no montante de R\$9.194.642,60, mais multa de 100% prevista pelo Art. 42, inciso III da Lei nº 7.014/96, em face da seguinte acusação: *“Omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através de saldo credor de caixa. De acordo com os demonstrativos e documentos anexados ao PAF”*.

Devidamente notificado do lançamento o autuado, por intermédio de seus patronos, ingressou com impugnação conforme fls. 592 a 608, onde inicialmente pautou seus argumentos defensivos no tópico intitulado “DA IMPOSSIBILIDADE DE UTILIZAÇÃO DO ARBITRAMENTO NA BASE DE CÁLCULO DO ICMS NO PRESENTE CASO” onde inicialmente reportando-se ao CTN menciona que este estabelece as modalidades de lançamento, quais sejam: de ofício, por declaração e por homologação, situações estas em que o agente administrativo é levado a utilizar das informações disponíveis verossímeis – quando declaradas, ou de documentação idônea, quando segue o procedimento de fiscalização.

Após referir-se ao lançamento de ofício e sua sistemática de execução, em seguida citou o Art. 148 do CTN que estabelece a modalidade por arbitramento quando as informações disponíveis à autoridade administrativa são omissas ou questionáveis, destacando que esta modalidade por arbitramento, é um procedimento especial, funcionando em verdade como uma técnica extraordinária estabelecida pelo CTN.

Pontua que o lançamento por arbitramento é um ato administrativo vinculado e para sua ocorrência é necessário à existência dos requisitos legais sob pena de responsabilidade funcional, enquanto para que a administração fazendária realize essa modalidade de lançamento é indispensável que as declarações e esclarecimentos prestados ao agente administrativo sejam omissos ou não mereçam fé, destacando também que é imprescindível que o arbitramento levado a efeito pela autoridade administrativa seja realizado mediante processo regular, com o exercício do contraditório, o que não ocorreu no presente caso, estando assim, o ato administrativo eivado de vícios no seu nascedouro.

Objetivando corroborar seus argumentos citou doutrina e decisões do STJ, asseverando adiante que no presente caso os autuantes ao lavrarem o Auto de Infração verificou uma suposta omissão de saídas de mercadorias tributáveis apuradas através de saldo credor de Caixa, sendo que, diante deste quadro foi efetuado o arbitramento da base de cálculo presumindo que as compras realizadas foram adquiridas com pagamento à vista.

Sustenta que tais compras não foram realizadas à vista, pois não possui recursos para tanto, sendo que, ao contrário, tais compras foram efetuadas a prazo, conforme se depreende da leitura do extrato bancário anexo, o que, a seu ver, elide o argumento do autuante.

Acrescenta que existe outra grande quantidade de couros adquirida de forma consignada, muito comum nas aquisições deste produto neste segmento empresarial, cabendo o pagamento ser efetuado caso o produto venha a ser vendido posteriormente, fato não ocorrido em diversas situações, tendo em vista a crise do couro, fato este amplamente divulgado.

Menciona, ainda, que não foi levada em consideração a dívida contratual existente com os seus Fornecedores que ultrapassa R\$11.000.000,00.

Afirma que diante destes argumentos se percebe que o arbitramento realizado não possui fundamento jurídico conforme determina o Art. 148 do CTN, haja vista que o autuante tinha outros meios legais possíveis de verificar se efetivamente houve ou não saída de mercadorias sem o pagamento do ICMS, ao invés de estimar tal fato com base na suposta compra de produtos à vista.

Conclui este tópico defensivo afirmando que resta claro que o arbitramento utilizado não possui fundamento legal, fato este que demonstra a manifesta improcedência do lançamento sob análise.

No item seguinte passa a discorrer acerca “*Da falta de fundamentação legal do ato administrativo do lançamento tributário*”, citando que a atividade arrecadatória essencial à persecução do interesse público é um dos exemplos de atividades administrativas vinculada, citando o Art. 142 do CTN e decisões do STJ neste sentido, concluindo que a ausência de fundamentação do ato administrativo resulta na constituição irregular do crédito tributário, que é um vício incapaz de ser superado, tendo em vista a ampla inobservância pelo autuante dos preceitos legais que vinculam sua atuação.

Sustenta ao final que o arbitramento foi levado a efeito sem fundamento legal e que não há outra solução senão o julgamento pela improcedência do Auto de Infração.

Um dos autuantes prestou a Informação Fiscal de fls. 626 a 630, onde destaca inicialmente que a autuação trata de omissão de saídas de mercadorias tributáveis que foi apurada através de saldo credor da conta Caixa, a qual se encontra bastante fundamentada e com fato gerador, base de cálculo e alíquota do ICMS bem definidos, devidamente calculada e com o crédito tributário constituído na ação fiscal, além de identificado corretamente o sujeito passivo.

Cita que o autuado demonstra logo de início que empreendeu um grande esforço para tentar desqualificar os procedimentos aplicados na auditoria fiscal e contábil desenvolvidas, recorrendo ao Código Tributário Nacional e de forma confusa e equivocada insiste na tese de que houve na ação fiscal o emprego do lançamento na modalidade de **arbitramento** ao invés de acatar, indiscutivelmente, a **reconstituição da conta Caixa** de todo o período fiscalizado e que certamente optou por um caminho bastante espinhoso e de difícil sustentação por ser o arbitramento, indubitavelmente, um método extremo de apuração do imposto.

Destaca que o autuado em sua defesa, hipoteticamente, constatou que os autuantes levaram em consideração “*uma suposta omissão de saída de mercadorias tributáveis apuradas através do suposto saldo credor de caixa*”, ocorrendo que tal constatação baseou-se em fatos concretos decorrentes de práticas confusas perpetradas pelo autuado que realmente efetuou vultosos pagamentos com recursos não contabilizados, oriundos de operações anteriormente realizadas e

também não contabilizadas e não em suposições, como restará provado na presente Informação Fiscal.

Pontuou não se confirmar a afirmativa do autuado de que as compras efetuadas ocorreram a , e pagas aos fornecedores através de bancos, tendo anexado apenas 07 (sete) comprovantes de transferências bancárias, num somatório de parcos R\$111.382,23 (fls. 617 a 623), fato este que confirma que o autuado não analisou e sequer verificou tanto nos demonstrativos confeccionados pela fiscalização quanto nos documentos fiscais anexados ao PAF a forma de pagamento que fora utilizada, fixando-se apenas nas informações que lhe foram convenientes, pois, não observou que apenas os pagamentos a fornecedores efetuados à vista no período de 06/07/2015 a 27/06/2016, totalizaram o montante de R\$52.521.928,00, segundo os demonstrativos anexos (fls. 21 a 31) e das cópias dos documentos fiscais (DANFES) relativo às aquisições de mercadorias, cópias anexas (fls. 33 a 278).

Ressalta que nas alegações defensivas, tanto no tocante as aquisições de couro bovino salgado na modalidade de consignação, assim como na suposta dívida existente com fornecedores no final do exercício de 2015, num valor superior a R\$11.000.000,00, a movimentação contábil dos eventos citados não refletem diretamente na conta Caixa, portanto não altera o resultado encontrado na ação fiscal porque ambas as situações são de lançamentos a débito de uma conta do grupo Ativo Circulante “Mercadorias” que é de natureza devedora, cuja contra partida será sempre a crédito de uma conta do grupo Passivo Circulante “Fornecedores” de natureza credora, sustentando ainda que acaso tais operações tivessem sido realizadas a prazo o autuado certamente comprovaria que os pagamentos das aquisições das mercadorias reclamadas na ação fiscal não foram realizados à vista.

Acrescenta que sem a utilização de provas, até porque não as possui, a linha de defesa se preocupou apenas em rebater os procedimentos aplicados pelos prepostos fiscais e, como já dito anteriormente, a linha de raciocínio da defesa baseou-se apenas no argumento de que houve, genericamente, lançamento por arbitramento, pontuando em seguida que assim como no ordenamento jurídico brasileiro, a legislação do ICMS também não aceita alegações genéricas e, sim, específicas acerca de fatos concretos.

Destaca que o que pode ser facilmente observado é que ao longo de toda a impugnação o autuado apela em repetidas manifestações pela improcedência da Infração 01- omissão de saídas de mercadorias tributáveis, apurada através do saldo credor da conta Caixa, proveniente da reconstituição da conta Caixa (fls. 15 a 20), sendo que, por encontrar-se desprovida de qualquer fundamentação fiscal e contábil, constata-se que em momento algum apresenta provas contrárias e convincentes relativas às compras de mercadorias com pagamento à vista que embora estejam corretamente contabilizadas pelo estabelecimento no Livro Registro de Entradas, todavia, não encontrou na escrituração contábil o tratamento apropriado para a conta Caixa que, na hipótese de haver saldo suficiente oriundo de vendas de mercadorias contabilizadas, teria suportado o lançamento a crédito decorrente da saída de numerário, procedimento que fora devidamente corrigido e aplicado pelos prepostos fiscais no decorrer da fiscalização.

Observa que na execução dos roteiros sugeridos na ação fiscal, a reconstituição da conta Caixa foi elaborada estritamente dentro dos princípios de contabilidade geralmente aceitos e utilizada a boa técnica contábil, sendo que, diferentemente do lançamento por arbitramento, a reconstituição da conta Caixa encontra-se bastante fundamentada, com lastro probatório suficiente para comprovar a infração cometida, tanto com provas documentais quanto com informações e declarações fornecidas pelo autuado, enquanto que o saldo credor dessa conta indica que o sujeito passivo efetuou pagamentos com recursos não contabilizados, decorrentes de operações anteriormente realizadas e também não contabilizadas.

Após explicar a sistemática de escrituração do livro Caixa e suas repercussões, cita que mesmo o estabelecimento autuado tendo à sua disposição todos os documentos fiscais, fica evidenciado a falta de interesse ou mesmo o desconhecimento da matéria ora em discussão, posto que diante

de farta documentação fiscal e contábil e dos demonstrativos que confeccionaram apensados ao processo, é inoportuno se falar em apuração de imposto por arbitramento.

Aponta que a movimentação da conta Caixa inicia-se no ano de 2014, com saldo de R\$50.000,00, conforme planilha denominada Movimento do Caixa (fl. 294), sendo que, a partir desse instante, foram extraídos do livro Diário e dos documentos apresentados somente aqueles cujos recebimentos e pagamentos foram efetuados à vista durante os exercícios 2014 e 2015 e também do período de 01/01/2016 a 30/06/2016.

Observa que em todo o período fiscalizado, foram considerados como entradas de numerários na conta Caixa os recebimentos registrados no livro Diário, como as vendas de mercadorias efetuadas a vista nos meses de janeiro e fevereiro de 2014 de agosto a dezembro de 2015, conforme o Demonstrativo denominado Auditoria da Conta Caixa (fls. 15 e 17) e das cópias do livro Diário (fls. 305 a 392). Da mesma forma, em relação às saídas de numerários na conta Caixa, foram considerados os pagamentos a fornecedores, as despesas operacionais, financeiras e tributárias escriturados no livro Diário e também extraídas da Relação de DAEs, cópias anexas (fls. 15 a 20 e 288 a 427) e, principalmente, todas aquelas compras de mercadorias na modalidade de à vista, de acordo com os Demonstrativos das Aquisições de Mercadorias com Pagamento à Vista e dos DANFEs, nos quais constam no campo FATURA de cada documento fiscal a declaração do fornecedor das mercadorias, a expressão: PAGAMENTO À VISTA, cópias anexas (fls. 21 a 278, do PAF).

Aponta que durante todo o período fiscalizado somente as compras de mercadorias tributáveis comprovadamente efetuadas à vista, foram apontadas em 246 (duzentas e quarenta e seis) oportunidades, que totalizam a importância de R\$52.521.928,00, estando todas devidamente declaradas pelos seus respectivos fornecedores como vendas de mercadorias cujos pagamentos são à vista, significando dizer que houve saída imediata de numerário do caixa da empresa autuada, embora nos livros contábeis eles constem, equivocadamente, creditados a conta “Fornecedores” ao invés da conta CAIXA, que não dispunha de numerário suficiente para liquidá-las porque comprovadamente efetuou pagamentos com recursos não contabilizados, originários de operações anteriormente realizadas e também não contabilizadas.

Salienta que a reconstituição da conta Caixa foi elaborada exclusivamente à luz dos documentos fiscais e contábeis à disposição da fiscalização, enquanto que o autuado valeu-se da justificativa de que no decorrer da ação fiscal houve a utilização da técnica de arbitramento e não da reconstituição da conta Caixa, afirmando que este argumento por si só não se sustenta diante das robustas provas que apresentaram.

Consigna, ainda, que na impugnação resta patente que o autuado, baseado em seu entendimento equivocado, comportou-se sempre de forma confusa e contraditória, não comprovando nem justificando as falhas cometidas no sentido de apresentar provas convincentes e suficientes para sustentar os seus argumentos, e conclui mantendo o Auto de Infração em sua integralidade.

Em 29/07/2017 o PAF foi convertido em diligência à Infaz de origem nos seguintes termos:

*“O Auto de Infração em referência reclama crédito tributário no valor histórico de R\$9.194.642,60 em decorrência de **“omissão de saídas de mercadorias tributáveis apuradas através de saldo credor de caixa”**.*

*Para efeito de apuração do saldo credor de Caixa constante da inicial os autuantes, partindo do saldo inicial nessa conta, tomaram como base três premissas: **a)** pagamentos realizados à Fornecedores; **b)** de despesas operacionais, financeiras e tributárias; **c)** compras à vista registradas.*

*Em sua defesa o autuado alegou que tais compras não foram feitas à vista, mesmo porque não possui recursos para tanto, sustentando que tais compras foram efetuadas a prazo conforme se depreende da leitura do extrato bancário que diz ter anexado.*

*Alegou, também, que grandes quantidades dessas aquisições se deram de forma consignada, o que considera comum nesse segmento empresarial, cabendo ser efetuado o pagamento do produto caso o mesmo venha a ser posteriormente vendidos, e que os autuantes não levaram em consideração a dívida contratual existente com os seus Fornecedores.*

*Analizando os demonstrativos elaborados pelos autuantes, verifiquei, por exemplo, que as compras consideradas pelos mesmos como sendo à vista, no mês de julho/2015, fl. 21, estão lançadas no livro Diário como se fossem à prazo, a crédito dos fornecedores respectivos.*

*Considerando o expressivo valor de omissão apurada para o período fiscalizado, ou seja, R\$52.521.928,00, fl. 31, e diante dos argumentos trazidos pelo autuado, decidi esta 4ª Junta de Julgamento Fiscal, em sessão de Pauta Suplementar realizada nesta data, por converter o presente processo em diligência à Infaz de origem no sentido de que os autuantes adotem as seguintes providências:*

*1 – Apesar de constar nos DANFE anexos aos autos, fls. 33 a 278, que os pagamentos foram “à vista”, enquanto os lançamentos contábeis constam como sendo “à prazo”, intimar o autuado para comprovar como, efetivamente e documentalmente, tais pagamentos foram efetuados;*

*2 – Intimar o autuado para apresentar os extratos bancários relacionados ao período autuado, julho/2015 a junho/2016, e verificar se neles constam pagamentos relacionados às notas fiscais que deram causa a autuação. Juntar cópia aos autos;*

*3 – Analisar e discriminar a quais notas fiscais se referem os pagamentos efetuados a Fornecedores no período de agosto/15 a dezembro/2015, no total de R\$4.352.994,98, devendo ser verificado e informado se tais notas fiscais constam no rol daquelas inseridas como compras a vista registradas;*

*4 – Tendo em vista os expressivos valores indicados como sendo compras a vista, o levantamento fiscal deverá ser feito com base nas disponibilidades totais, Caixa e Bancos c/Movimento, conjuntamente.*

*5 – Verificar se em relação as notas fiscais objeto da autuação ocorreram devoluções de compras, a qualquer título, através de documentos fiscais regulares.*

*6 – Após o atendimento do quanto acima solicitado, inclusive com a elaboração de novos demonstrativos, se for o caso, deverá ser entregue ao autuado cópia desta solicitação de diligência, bem como do seu resultado, concedendo ao mesmo o prazo de 60 (sessenta) dias para manifestação.*

*7 - Ao final, o processo deverá retornar ao CONSEF para conclusão da instrução e posterior julgamento”.*

O autuado foi intimado para atender as solicitações acima descritas, tendo assim se pronunciado em resposta a intimação, fls. 639 e 640, assinada pela sócia administradora Sra. Cicera Maria Soares da Silva, conforme consta no Contrato Social, fls. 613/614:

*01 – COMPROVAR ATRAVÉS DE DOCUMENTOS, COMO FORAM EFETUADOS OS PAGAMENTOS DAS AQUISIÇÕES CONSTANTES NOS DANFES ELENCADOS NAS FLS. 33 a 278 DO PAF E RELACIONADOS NOS DEMONSTRATIVOS ANEXOS À PRESENTE INTIMAÇÃO, REFERENTE AO PERÍODO 01/07/2015 a 30/06/2016:*

*Como resposta está dito que: “No que elucida o pedido, informamos que a empresa não adotava práticas de controles de pagamentos individualizados das aquisições, impossibilitando a identificação da relação dos Danfes dos demonstrativos solicitados com os pagamentos. A empresa vem adotando melhores práticas de controles a partir de 2017, conforme instrução da própria inspetoria, para que desta forma possibilite uma melhoria nos demonstrativos financeiros e econômicos ADM, permitindo consequentemente maior clareza das movimentações realizadas”.*

*02 – APRESENTAR TODOS OS EXTRATOS BANCÁRIOS RELACIONADOS AO PERÍODO de 01/07/2015 A 30/06/2016: “Segue anexo”.*

*03 – INDICAR A QUAIS NOTAS FISCAIS SE REFEREM OS PAGAMENTOS EFETUADOS A FORNECEDORES E REGISTRADOS NO LIVRO DIÁRIO DO ESTABELECIMENTO NO PERÍODO DE 01/08/2015 a 31/12/2015: A título de resposta consta: “Como dito em resposta anterior (1) não fora identificado ou elucidado vinculação de pagamento por nota, prática essa que vem sendo melhorada através da própria instrução passada presencialmente pela própria inspetoria junto ao contribuinte”.*

*04 – INFORMAR SE HOUVE DEVOLUÇÕES DE COMPRAS, A QUALQUER TÍTULO, POR INTERMÉDIO DE DOCUMENTOS FISCAIS REGULARES, NO PERÍODO DE 01/07/2015 A 30/06/2016. A resposta do autuado foi nos seguintes termos: “Em controles regulares não foram identificados devoluções de mercadorias nos referidos períodos. A empresa encontra-se a disposição para apresentação documental ou esclarecimento a ser solicitado pelo referido”. (sic).*

Em resposta a diligência solicitada um dos autuantes se pronunciou conforme fls. 776 a 778, onde inicialmente reproduziu os termos que foram inseridos na intimação entregue ao autuado relacionada ao pedido de diligência, acima reproduzidos, e ao se referir a resposta aos mesmos trazidos pela sócia administradora da empresa autuada, se posicionou na forma abaixo reproduzida:

*“No tocante a questão nº 01, como ficou fartamente evidenciado no decorrer do cumprimento da ação fiscal, o autuado confessa que não adotava práticas de controles de pagamentos individualizados, ou seja: não consta em todo o período fiscalizado nenhum documento que comprove vinculação direta entre os pagamentos efetuados e as aquisições de mercadorias correspondentes, conforme manifestação anexa ao PAF.*

*Ora, se o próprio contribuinte autuado que deveria zelar por controles rígidos e confiáveis de suas contas se declara incompetente para explica-las, não restou aos autuantes nenhuma dúvida quando, diante dos documentos fiscais disponíveis na fiscalização, constataram que verdadeiramente se tratavam de compras de mercadorias com pagamentos à vista. As provas documentais juntadas aos autos são robustas e irrefutáveis, e confirma a máxima que diz: **vale aquilo que está escrito.***

*Quanto ao item nº 02 foram apresentados todos os extratos bancários do período de 01/07/2015 a 30/06/2016. Constam evidentemente escriturados no Livro Diário do estabelecimento autuado, contudo, não existe nenhuma ligação entre os pagamentos e as notas fiscais correspondentes. Durante todo o período supracitado, a movimentação bancária contabilizada no Livro Diário apresenta de forma genérica e vaga como histórico do lançamento a expressão: pagamento a fornecedores diversos conforme extrato bancário. Sequer registra o número do documento que originou o lançamento contábil. Pela natureza das contas, subte-se que sejam pagamentos a fornecedores que venderam efetivamente mercadorias a prazo, diferente daquelas que constam na nota fiscal eletrônica como pagamento a vista e que deram origem ao auto de infração.*

*Referente ao questionamento nº 03 o autuado afirma que da mesma forma que ficou sem resposta a pergunta nº 01, também pela falta de controles internos na empresa não identificou nenhuma vinculação entre as notas fiscais elencadas no período de agosto de 2015 a dezembro de 2015 e os pagamentos aos fornecedores a elas relacionadas, no montante de R\$4.352.994,98.*

*No questionamento nº 04 o autuado informe claramente que de acordo com os controles regulares da empresa não foram verificadas devoluções de compras de mercadorias aos seus fornecedores no período fiscalizado de 01/07/2015 a 30/06/2016.*

*Vale ressaltar que de janeiro de 2016 a junho de 2016 todas as compras e vendas de mercadorias foram contabilizadas no Livro Diário do autuado como sendo realizadas a prazo. Portanto inexistindo qualquer movimentação na conta Caixa da empresa, como pode ser facilmente comprovado nos autos. Uma empresa não pode manter a sua situação financeira saudável durante um longo período de seis meses sem nenhum ingresso de numerário em seu caixa.*

*Chama também a atenção nos autos que quando da aquisição das mercadorias a contabilidade do estabelecimento autuado registra na sua escrita a débito, a conta Mercadorias para Revenda e, a crédito, a conta sintética Fornecedores Diversos, com vinculação do número dos documentos fiscais, independentemente da forma de pagamento se fora à vista ou a prazo. Já no momento em que houve efetivamente os pagamentos aos fornecedores esse mesmo procedimento não foi adotado pelo estabelecimento, que deveria vincular o valor do pagamento ao documento fiscal correspondente”.*

## **VOTO**

A acusação motivadora do presente lançamento, diz respeito à omissão de saídas de mercadorias tributáveis no período de julho/2015 a junho/2016, no total de R\$52.521.928,00, apurada através de saldo credor na conta Caixa, conforme demonstrativos analíticos e sintéticos constantes às fls. 15

a 32 destes autos. Este fato, de acordo com a acusação se enquadra na norma disposta pelo Art. 4º, § 4º, inciso I da Lei nº 7.014/96, resultando assim na exigência de imposto na ordem de R\$9.194.642,60, mais multa de 100%, prevista pelo Art. 42, inciso III da mesma lei.

Em sua defesa o autuado sustentou que o ato administrativo realizado pelos autuantes se mostra manifestamente viciado em razão de haver descumprido a forma e parâmetros legais necessários para a realização de um lançamento por arbitramento, procedimento este, que não possui fundamento jurídico conforme determina o Art. 148 do CTN, bem como se encontra ausente o fundamento legal do ato administrativo à luz do Art. 142 do CTN. Em suma, toda a defesa centra-se no argumento de fundo de que o lançamento foi realizado mediante arbitramento da base de cálculo, despidido de fundamentação legal que dê suporte ao mesmo.

Não é isto que vejo nos autos. Em primeiro lugar o lançamento não contém qualquer vício que o possa conduzir à nulidade, vez que atende plenamente ao previsto pelo Art.142 do CTN, bem como às regras dispostas no Art. 39 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal do Estado da Bahia – RPAF/BA, pois foi determinada e indicada a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária, determinada a matéria tributável, o cálculo do imposto está devidamente demonstrado, o sujeito passivo está identificado, a proposição da penalidade cabível, enfim, foi atendido todo o regramento necessário ao lançamento, e conseqüentemente, possui respaldo legal. Desta maneira, por não vislumbrar qualquer vício no lançamento, afasto a nulidade suscitada de forma genérica pelo autuado.

O autuado requereu a improcedência do lançamento ao argumento de que o arbitramento utilizado não possui fundamento legal. Esta é uma tese que ao meu ver se situa à margem dos fatos aqui analisados e dos documentos presentes nos autos. O lançamento não foi realizado com utilização do meio extremo de arbitramento, e sim com base em presunção legal, Art. 4º, § 4º, inciso I da Lei nº 7.014/96, que, salvo prova em contrário, presume a ocorrência de operações tributáveis sem pagamento do imposto sempre que se verificar saldo credor de Caixa, o que foi o caso. Importante salientar que esta é uma presunção *júris tantum*, que admite prova em contrário, o que não ocorreu, vez que o autuado apesar de ter tido oportunidade de apresentá-la, assim não o fez.

Afastado o argumento relacionado a arbitramento e toda sua implicação jurídica, pois não é o caso destes autos, passo à análise do levantamento fiscal levado a efeito pelos autuantes, que a rigor, sob o ponto de vista da sua constituição (valores e conteúdo de notas fiscais), não foi em nenhum instante impugnado e nem apontado qualquer tipo de erro fático pelo autuado.

Pois bem. O levantamento fiscal tomou por base notas fiscais eletrônicas de fls. 33 a 278, onde, em todas elas, consta que o pagamento foi efetuado à vista, enquanto o autuado as considerou como sendo compras a prazo, apresentando como único meio de prova os extratos de pagamentos realizados via TED – Transferência Eletrônica Disponível, de fls. 617 a 623, que não contém qualquer relação com o período autuado que foi até o mês de junho/16, enquanto esses 07 (sete) documentos apresentados, de pouquíssima representatividade em relação ao autuado, referem-se a pagamentos ocorridos a partir de 21/07/2016, com valores que não constam da autuação. Portanto, nenhum documento foi apresentado pelo autuado que comprove seu argumento de que as compras ocorreram a prazo.

Note-se que levando em consideração o expressivo valor envolvido pela autuação, o processo foi convertido em diligência, onde se buscou alcançar alguma prova que confirmasse a alegação defensiva, porém, esse objetivo não foi alcançado, já que o autuado mais uma vez nada comprovou, ao contrário, ofereceu respostas que a meu ver reforçam a autuação. Considerando a importância na elucidação dos fatos, reproduzo mais uma vez neste voto, o conteúdo das respostas oferecidas pelo autuado através da sua sócia administradora, fls. 638 a 640, relacionadas à intimação que lhe foi entregue para efeito de realização da diligência fiscal deferida pela 4ª Junta de Julgamento:

01 – COMPROVAR ATRAVÉS DE DOCUMENTOS, COMO FORAM EFETUADOS OS PAGAMENTOS DAS AQUISIÇÕES CONSTANTES NOS DANFES ELENCADOS NAS FLS. 33 a 278 DO PAF E RELACIONADOS NOS DEMONSTRATIVOS ANEXOS À PRESENTE INTIMAÇÃO, REFERENTE AO PERÍODO 01/07/2015 a 30/06/2016:

*Como resposta está dito que: “No que elucida o pedido, informamos que a empresa não adotava práticas de controles de pagamentos individualizados das aquisições, impossibilitando a identificação da relação dos Danfes dos demonstrativos solicitados com os pagamentos. A empresa vem adotando melhores práticas de controles a partir de 2017, conforme instrução da própria inspetoria, para que desta forma possibilite uma melhoria nos demonstrativos financeiros e econômicos ADM, permitindo consequentemente maior clareza das movimentações realizadas”.*

02 – APRESENTAR TODOS OS EXTRATOS BANCÁRIOS RELACIONADOS AO PERÍODO de 01/07/2015 A 30/06/2016: “Segue anexo”.

03 – INDICAR A QUAIS NOTAS FISCAIS SE REFEREM OS PAGAMENTOS EFETUADOS A FORNECEDORES E REGISTRADOS NO LIVRO DIÁRIO DO ESTABELECIMENTO NO PERÍODO DE 01/08/2015 a 31/12/2015: A título de resposta consta: “Como dito em resposta anterior (1) não fora identificado ou elucidado vinculação de pagamento por nota, prática essa que vem sendo melhorada através da própria instrução passada presencialmente pela própria inspetoria junto ao contribuinte”.

04 – INFORMAR SE HOUVE DEVOLUÇÕES DE COMPRAS, A QUALQUER TÍTULO, POR INTERMÉDIO DE DOCUMENTOS FISCAIS REGULARES, NO PERÍODO DE 01/07/2015 A 30/06/2016. A resposta do autuado foi nos seguintes termos: “Em controles regulares não foram identificados devoluções de mercadorias nos referidos períodos. A empresa encontra-se a disposição para apresentação documental ou esclarecimento a ser solicitado pelo referido”.

A primeira solicitação foi no sentido de que a empresa comprovasse documentalmente como foram efetuados os pagamentos relacionados aos documentos fiscais de fls. 33 a 278, em razão de, em todos eles constarem que o pagamento foi realizado à vista, enquanto que o autuado os considerou como sendo a prazo, tendo este respondido que *a empresa não adotava práticas de controles de pagamentos individualizados das aquisições, impossibilitando a identificação da relação dos Danfes dos demonstrativos solicitados com os pagamentos, e que vem adotando melhores práticas de controles a partir de 2017.*

À luz da resposta acima e considerando o montante de pagamentos realizados (R\$52.521.928,00), foi concedida uma oportunidade ímpar ao autuado para comprovar seu argumento defensivo, já que tendo em vista valores de pagamentos tão significativos, não se pode admitir que uma empresa não possua controles e comprovantes que identifiquem tais pagamentos.

Um fato curioso e importante é que examinando os extratos bancários apresentados pelo autuado, verifiquei, por exemplo, no mês de março/16, fl. 697, uma série de débitos em conta relacionados à DOC/TED eletrônico e de transferências de recursos, sem que exista nesse mesmo extrato o débito do valor da operação (valor transferido), referente a essas tarifas de transferências, ocorrendo isto em todos os meses autuados. Assim, é pertinente se indagar: De onde surgiram os valores que foram transferidos já que houve a cobrança pelo banco decorrente dessa remessa? Isto leva a crer que tais transferências foram efetuadas em espécie.

Foi também solicitado ao autuado que indicasse *QUAIS NOTAS FISCAIS SE REFEREM OS PAGAMENTOS EFETUADOS A FORNECEDORES E REGISTRADOS NO LIVRO DIÁRIO DO ESTABELECIMENTO NO PERÍODO DE 01/08/2015 a 31/12/2015 no total de R\$4.352.994,98*, tendo este informado que da mesma forma que ficou sem resposta a pergunta nº 01, também pela falta de controles internos na empresa não identificou nenhuma vinculação entre as notas fiscais elencadas no período de agosto de 2015 a dezembro de 2015, e os pagamentos aos fornecedores a elas relacionadas. Ademais, vê-se por exemplo, que nesse mesmo mês de março/16, não



constam recebimento a débito de caixa ou Bancos no Livro Diário, enquanto que no livro R.S estão consignadas vendas em valores relevantes, porém, não registrados na contabilidade.

Esta é uma questão importante inserida no rol da diligência, pois se buscava aferir se no cômputo dos pagamentos realizados aos fornecedores pelo autuado e integrantes do levantamento de Caixa estavam inseridas notas fiscais que foram consideradas como compras a vista. Infelizmente, mais uma vez o autuado não atendeu ao solicitado, o que a meu ver respalda e confirma o acerto do levantamento fiscal, já que o mesmo apesar da oportunidade concedida, não apresentou elementos que comprovassem que as operações constantes da autuação ocorreram de fato mediante compras a prazo.

Aliás, o fato da nota fiscal indicar como sendo pagamento a vista e contabilmente ser registrada como compra a prazo, isto seria uma fato perfeitamente normal desde que houvesse a comprovação desse pagamento, tanto na ótica contábil, quanto sob o ponto de vista documental, até porque não existe lançamento contábil sem que tenha respaldo no documento legal que origine tal lançamento, situação esta ausente neste lançamento, ou seja, o autuado não comprovou que o pagamento foi a prazo, e o mais grave, a origem desses vultosos pagamentos, já que, os extratos bancários apresentados não vinculam ou indicam a ocorrência desses pagamentos.

Convém aqui frisar, que em se tratando de levantamento de Caixa, o normal é fazê-lo em conjunto com a conta Bancos C/Movimento, pois estaria englobando todas as disponibilidades da empresa, entretanto no caso presente e de acordo com os extratos bancários que foram apresentados em decorrência do pedido de diligência, considero desnecessário este tipo de levantamento neste caso, já que os extratos não englobam os documentos fiscais que foram objeto da autuação.

Convém também registrar que o levantamento fiscal considerou apenas as notas fiscais indicadas como sendo pagamentos a vista, enquanto que os lançamentos no livro Diário englobam todas as aquisições como sendo a prazo. A este respeito pode ser citado a título de exemplo o mês de julho/15, o primeiro autuado, onde as aquisições a vista referentes às notas fiscais nº 2033, 673, 2080, 2079, 677, 2081, fls. 33 a 38, lançadas no livro RE fl. 441, somam R\$1.044.843,50, enquanto que as notas fiscais nº 2115, 2135, 2139, 2145 e 2148, constantes no mesmo RE, somam R\$1.191.290,00, as quais se encontram lançadas no livro Diário de fls. 313 a 315 como sendo aquisições a prazo. Este fato, sem dúvida, reflete no acúmulo de saldo na conta Fornecedores, citado pelo autuado em sua defesa, o qual é irreal.

Outra questão importante que se buscou elucidar através da diligência, consistiu no pedido ao autuado para INFORMAR SE HOUVE DEVOLUÇÕES DE COMPRAS, A QUALQUER TÍTULO, POR INTERMÉDIO DE DOCUMENTOS FISCAIS REGULARES, NO PERÍODO DE 01/07/2015 A 30/06/2016. A resposta deste, mais uma vez, foi evasiva nos seguintes termos: *“Em controles regulares não foram identificados devoluções de mercadorias nos referidos períodos”*.

Esta resposta do autuado vai de encontro ao argumento defensivo de que não foram consideradas pelos autuantes as devoluções de compras, situação esta mais uma vez não comprovada, bem como a outra alegação da ocorrência de operações via consignação, onde também não apresentou qualquer documento que comprovasse a utilização dessa sistemática englobando as operações objeto da autuação.

Em conclusão, e considerando que o lançamento fiscal não ocorreu através de arbitramento da base de cálculo, e sim através da reconstituição da conta Caixa motivado por pagamentos comprovadamente à vista conforme declaração dos fornecedores no próprio documento fiscal, porém considerados como sendo a prazo pelo autuado, o autuante com base na presunção legal prevista pelo Art. 4º, § 4º, inciso I da Lei nº 7.014/96, efetuou corretamente o lançamento para exigência do imposto no montante de R\$9.194.642,60, e considerando ainda que o autuado não trouxe aos autos provas capazes de elidir a presunção legal considerada pelos autuantes, voto pela Procedência do presente Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **232957.3010/16-0**, lavrado contra **COMERCIAL DE COUROS CASTRO ALVES LTDA. – EPP**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$9.194.642,60**, acrescido da multa de 100%, prevista pelo Art. 42, inciso III da Lei nº 7.014/96 e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões de Julgamento do CONSEF, em 12 de novembro de 2018

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE / RELATOR

MARIA AUXILIADORA GOMES RUIZ – JULGADORA

VALTÉRCIO SERPA JÚNIOR - JULGADOR