

PROCESSO - A. I. Nº 436661.0004/18-6
RECORRENTE - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECORRIDO - COSTA AZUL COMERCIAL DE PRODUTOS LTDA. - EPP
RECURSO - RECURSO DE OFÍCIO – Acórdão 6ª JJF nº 0008-06/19
ORIGEM - INFAS VAREJO
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 28/07/2020

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0117-12/20-VD

EMENTA: ICMS. SIMPLES NACIONAL. CONTA “CAIXA”. SALDO CREDOR DE CAIXA (“ESTOURO DE CAIXA”). PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES MERCANTIS NÃO CONTABILIZADAS. NULIDADE. FALTA DE CERTEZA E LIQUIDEZ DO LANÇAMENTO. Descrição imprecisa do fato. Inexistência nos autos de elementos que indiquem ter havido estouro de caixa. O Lançamento de Ofício não contém elementos suficientes para se determinar com segurança a infração e o montante do débito tributário. Mantida a decisão de primeiro grau, recomendando-se à autoridade competente que, observado o prazo decadencial, analise a viabilidade de renovação dos atos, a salvo de falhas. Mantida a Decisão recorrida. Recurso NÃO PROVIDO. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Cuidam os autos, de Recurso de Ofício interposto pela 6ª Junta de Julgamento Fiscal (JJF), deste Conselho de Fazenda Estadual (CONSEF), em face do Acórdão em epígrafe, de sua própria lavra, que concluirá pela Nulidade da autuação, ao reconhecer que o roteiro de auditoria empreendido pelo Autuante não era compatível com a conclusão a que chegou, de “suprimento de caixa sem comprovação”, e sim, por hipótese, de “saldo credor de caixa” (também conhecido como “estouro de caixa”). A acusação, portanto, padece de vício por não conter elementos suficientes para sua determinação com segurança.

O Autuado, ora Recorrido, se viu com isso desonerado ao tempo da prolação da Decisão do montante de R\$276.316,04, (fl. 127).

O Auto de Infração fora lavrado em 28/06/2018, e notificado ao Autuado em 10/07/2018. A única acusação de que o mesmo cuida, atinente aos exercícios fiscais de 2013, 2014, 2015, 2016 e 2017, períodos de apuração de ago/2013 a dez/2017, foi a seguinte:

Infração 01 – 17.03.20. Omissão de receita comprovada através de levantamento fiscal – Sem dolo

Constatou-se omissão de saídas de mercadorias tributáveis, apurada através de saldo credor de caixa. Em 2013, as infrações ocorreram no período de agosto a dezembro, totalizando o valor de R\$ 1.302,10; em 2014, ocorreram em todo o período, totalizando o valor de R\$ 3.510,04; em 2015, ocorreram em todo o período, totalizando o valor de R\$ 21.820,97, em 2016, ocorreram em todo o período, totalizando o valor de R\$ 52.231,28 e em 2017, ocorreram em todo o período, totalizando o valor de R\$ 63.492,08. Estas infrações perfizeram um de total de R\$ 142.353,97.

(...)

Enquadramento Legal: Art. 319 do RICMS aprovado pelo Dec. 13.780/12 c/c art(s). 18, 21, 25 e 26 da Lei Complementar 123/06 c/c a Resolução CGSN nº 94/11.

Multa Aplicada: Art(s). 34 e 35 da Lei Complementar 123/06. Inciso I do art. 44 da Lei Federal 9.430/96 com redação dada pela Lei Federal 11.488.

Afirmou a 6ª JJF que, com efeito, a autuação padece de Nulidade e deve ser renovada a ação fiscal a salvo de falhas, consoante fundamentação a seguir transcrita:

VOTO

Verifico que no Auto de Infração em lide, o contribuinte foi acusado de omissão de saída de mercadorias tributáveis, apurada através de saldo credor de caixa.

Observo que na descrição dos fatos, fl.01, consta o seguinte texto acerca da infração: Deixou de recolher o ICMS em razão de saídas de mercadorias sem emissão de documentos fiscais e escrituração da contabilidade, presumida pela constatação de suprimento de caixa sem a comprovação de origem do numerário, demonstrado pela existência de saldo credor na conta caixa.

Da análise dos elementos acostados nos autos, constato que não há como prosperar o presente lançamento de ofício, haja vista a existência de vício que inquia de nulidade a autuação.

Anoto que foi imputado ao autuado o cometimento de infração, pela constatação de existência de saldo credor de caixa, entretanto, todos os demonstrativos elaborados pela autuante, fls. 12 a 54, tratam da existência de suprimento de caixa de origem não comprovada.

Pontuo, que não se pode confundir “saldo credor de caixa” com “suprimento de caixa”, pois são situações totalmente diferentes.

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 registra tais pagamentos sem contabilizar a entrada de dinheiro na conta “Caixa”, o que resulta no seu saldo credor.

Já 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.

Na hipótese de o contribuinte não comprovar a origem do suprimento de caixa, 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.

No caso concreto, os dados indicam que a autuante buscou comprovar a “omissão de saída de mercadorias tributáveis mediante existência de suprimento de caixa de origem não comprovada”, e não “omissão de saída de mercadorias tributáveis pela constatação de saldo credor de caixa”, conforme a acusação fiscal.

Observo, no entanto, que o procedimento adotado pela autuante torna impossível a determinação do montante do débito, considerando que os demonstrativos que embasam a exigência fiscal não estão de acordo com a metodologia normalmente utilizada na auditoria de conta Caixa.

Diante do exposto, por não restar caracterizada a existência de saldo credor de caixa, entendo 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 Regulamento do Processo administrativo Fiscal (RPAF).

Recomendo à autoridade competente, que observado o prazo decadencial, analise a possibilidade de renovação dos atos, a salvo de falhas, conforme manda o art. 21 do RPAF.

Voto pela NULIDADE do Auto de Infração.

Foi interposto Recurso de Ofício.

Recebidos os autos, foram a mim atribuídos em 08/04/2020, e por considerá-los devidamente instruídos solicitei ao Sr. Secretário que providenciasse a sua inclusão em pauta.

Na sessão de 21/05/2020, o Conselheiro Eduardo Santana pediu vistas dos autos, razão pela qual o julgamento foi retomado nesta data.

VOTO

O Recurso de Ofício é cabível e adequado (art. 169, inciso I, alínea “a” do Decreto nº 7.629, de 9.7.1999 em sua atual redação – RPAF/99), por isso dele conheço.

A lide demanda avaliar se agiu com acerto a 6ª JJF, ao enxergar nulidade na Autuação, uma vez que a exposição de seus motivos (a imputação da infração cometida), não se coadunara com a documentação comprobatória da infração, decorrente de um roteiro de fiscalização diverso. É dizer: o Autuante teria desenvolvido atividade fiscalizatória tendente a encontrar “suprimento de caixa de origem não comprovada”, mas acusara o Sujeito Passivo de “saldo credor de caixa”.

Com efeito, resta vulnerada a acusação quando se refere a fato econômico-contábil diverso daquele que se encontra evidenciado nos papeis de trabalho e demais demonstrativos que guarnecem o Auto de Infração. O Sujeito Passivo vê-se vulnerado em sua defesa, quando acusado de cometimento de conduta compatível com outra realidade apontada, e não com aquela indicada na imputação. Incorre o ato em dois vícios previsto no art. 18 do RPAF, a saber:

- o do inciso II (ato praticado com preterição do direito de defesa, pois sem a construção racional dos documentos alusivos à acusação, resta inviável ao Autuado defender-se do suposto “suprimento de caixa” que integra o fulcro da autuação);
- o do inciso IV, alínea “a” (lançamento de ofício desprovido de elementos suficientes para determinar com segurança a infração, já que existe um descompasso entre aquilo que é capitulado como infração e aquilo que é evidenciado nos demonstrativos e demais papeis de trabalho elaborados pela Fiscalização).

Despiciendo tecer maiores considerações sobre a nulidade da autuação, quando as duas realidades econômico-contábeis são baralhadas pela ação fiscal. Há julgados reiterativos, em uníssono, neste CONSEF, a bem merecer deliberação por eventual edição de uma Súmula por parte de sua Câmara Superior: *vide* Acórdão CS nº 0757/01, cujo excerto de voto é frequentemente reproduzido ou referido pelas duas Câmaras (Acórdãos CJF nº^{os} 0299-11/02, 0031-12/03, 0472-12/06, 0347-12/08, 0074-12/15, 0135-12/15):

Em que pesa a indiscutível competência e o conhecimento técnico que possui o ilustre autuante, o demonstrativo que elaborou à fl. 07 e que serviu de base à autuação é tecnicamente insustentável.

De início vejo que foi imputado ao recorrente a prática de suprimento de caixa de origem não comprovada quando, em verdade, isto não está sequer indicado nos autos. Não se pode confundir “suprimento de caixa” com “insuficiência de saldo ou saldo credor da conta “Caixa” pois são situações totalmente diferentes.

O suprimento há de ser identificado, quantificado, apurada a data do lançamento e o contribuinte deve ser previamente intimado para esclarecer e comprovar sua origem. Caso não haja a comprovação, aí sim, exige-se o imposto por presunção, pelo valor real do suprimento, independentemente da existência de saldo na conta “Caixa”. A questão enfocada é o suprimento não comprovado.

Já a insuficiência de saldo ou saldo credor é outra coisa. Trata-se de uma situação irregular, refletida na escrita contábil em função de falta de contabilização de vendas omitidas. Portanto, no caso sob exame, o autuante teria apurado “insuficiência de saldo ou saldo credor”, jamais suprimento de origem não comprovada.

Louvo-me, ainda, da percuciente lição do Conselheiro Fernando Antônio Brito de Araújo, quando da elaboração do Voto acolhido à unanimidade por esta 2^a CJF do CONSEF, no Acórdão CJF nº 0135-12/15:

Da análise das peças processuais, verifica-se que, no demonstrativo de fls. 7 e 8 dos autos, que o preposto fiscal cotejou as despesas e as receitas do sujeito passivo, em uma típica auditoria de caixa, lançando o imposto ao final do exercício fiscalizado de 2009 por constatar que o montante dos ingressos de recursos de R\$8.308,28 foi inferior ao montante dos desembolsos financeiros de R\$378.137,16, do que concluiu existir “RECURSOS NÃO COMPROVADOS (OMISSÕES/SAÍDAS)” de R\$369.828,88, o qual à alíquota de 17% apurou o ICMS de R\$62.870,91.

Há de se ressaltar que tal metodologia não se coaduna com a acusação de suprimentos de caixa de origem não comprovada, a qual guarda relação com fatos do tipo de ingressos ou portes de recursos isolados, não comprovados, ocorridos em datas específicas, e não apurados através de comparação entre despesas e receitas, esta denominada de “saldo credor da conta caixa”, conforme se procedeu no levantamento fiscal, agravado ainda mais ao se considerar o saldo inicial “zero”.

Tal distinção não é apenas de ordem fática, mas legal, pois a presunção de omissão de saídas tributáveis em virtude de suprimento de caixa de origem não comprovada encontra amparo no art. 4º, §4º, II da Lei nº 7.014/1996, enquanto de saldo credor da conta caixa está previsto no inciso I do mesmo parágrafo. Portanto, o que o legislador diferenciou o operador jurídico não deve igualar.

Em sentido idêntico: Acórdãos CJF nº^{os} 0137-12/10, 0310-11/12, 0346-12/14, 0074-12/15, 0147-12/18.

Em resumo: para acusar o Sujeito Passivo de “estouro de caixa”, não poderia o Autuante se valer de aportes duvidosos indicados em seu demonstrativo, e sim, evidenciar reconstruir a conta Caixa

do sujeito auditado. Ao indicar operação a operação como se teria dado o aporte de valores em favor da empresa, aportes esses conciliados com registros na conta Caixa, caberia à Fiscalização acusar o cometimento de infração diversa.

Note-se, em particular, que os Anexos intitulados “1 -A: Resumo do Livro Caixa Apurado” de cada exercício (às fls. 12, 21, 30, 39, 48), indicam precisamente uma coluna (A) contendo “Suprimento de Caixa de Origem Não Comprovada”, que é incompatível com a acusação fiscal.

Registre-se, ademais, a defesa da Autuada (ora Recorrido), de que “*A notificação acima discriminada foi lavrada mediante apuração de pagamentos de duplicatas, informações essas extraídas do campo ‘Informações de pagamento’ (FATURA/DUPPLICATA) obtidas nos documentos fiscais de compra – NF-e*” (fl. 82).

Aduz ainda que no ano de 2016 comunicara denúncia à SEFAZ/BA (nº 20160152), por ter constatado prática de compras em nome da mesma, com o uso de sua inscrição estadual, porém, não reconhecidas pela empresa. Tal denúncia fora seguida de ocorrência Policial (anexa documentos às fls. 85 a 89), tudo a evidenciar que o motivo da autuação foi a existência de aportes de origem não demonstrada (suprimento de caixa de origem não comprovada), e não de estouro de caixa.

Ante o exposto, sou pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício, devendo a INFRAZ de origem avaliar a oportunidade de renovação da ação fiscal, a salvo de falhas.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso de Ofício interposto, e manter a Decisão recorrida que julgou **NULO** o Auto de Infração nº **436661.0004/18-6**, lavrado contra **COSTA AZUL COMERCIAL DE PRODUTOS LTDA. - EPP**. Representa-se à autoridade fazendária, para que o ato administrativo de lançamento fiscal seja repetido a salvo de falhas, em nova ação fiscal por servidor competente.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 28 de maio de 2020.

MAURÍCIO SOUZA PASSOS – PRESIDENTE

HENRIQUE SILVA DE OLIVEIRA – RELATOR

ROSANA MACIEL BITTENCOURT PASSOS - REPR. DA PGE/PROFIS