

A. I. Nº - 232533.0030/18-9
AUTUADO - VALDINO NUNES SOUZA
AUTUANTE - CRISTIANE SOUZA PORTELA POVOAS
ORIGEM - INFAZ VAREJO
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 20/07/2020

4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0075-04/20-VD

EMENTA: ICMS. SIMPLES NACIONAL. CONTA “CAIXA”. SALDO CREDOR. PRESUNÇÃO LEGAL DE OMISSÃO DE OPERAÇÕES DE SAIDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Constatado que a apuração da infração não atendeu aos ditames da Auditoria Fiscal pertinente à acusação fiscal, o que resulta em insegurança no lançamento fiscal, fato que leva à decretação da sua nulidade, nos termos do Art. 21 do RPAF/99. Assim, deve ser refeita a ação fiscal, a salvo de falhas. Auto de Infração **NULO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide, lavrado em 21/12/2018, formaliza a constituição de crédito tributário no valor de R\$424.335,18, em decorrência da constatação de omissão de receita comprovada através da existência de suprimento de caixa sem a comprovação da origem do numerário- sem dolo, nos meses de fevereiro de 2015 a dezembro de 2017. Multa de 75%.

O autuado através de advogado legalmente habilitado apresentou defesa (fls.15 a 40) falando, inicialmente, sobre a tempestividade da sua apresentação, informando que o lançamento tributário ora impugnado ocorrera no âmbito de fiscalização a redundar em dois autos de infração: o do presente lançamento, nº 2325330030/18-9, e de nº 2325330029/18-0, ambos tendo por objeto a cobrança de Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS).

Diz que ambos foram objeto de intimação via postal, as quais ocorreram regularmente no mesmo dia, 03/01/2019 (quinta-feira), conforme indicam os espelhos de rastreamento das correspondências que contiveram os instrumentos de intimação (doc. 03). Assim, efetuando-se a contagem do prazo de 60 (sessenta) dias tem-se que o *dies ad quem* seria 04/03/2019 (segunda-feira).

Sucedendo que, em razão dos festejos de carnaval, não houve expediente na Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia (SEFAZ/BA) nos dias 04, 05 e 06/03/2019, de modo que o termo final do prazo de defesa foi prorrogado para 07/03/2019 (quinta-feira), primeiro dia útil, sendo, portanto inquestionável a tempestividade da presente defesa.

Em seguida pede que as futuras intimações concernentes ao presente feito sejam efetuadas EXCLUSIVAMENTE ao seu patrono que indicou, sob pena de nulidade.

Em seguida esclarece que se trata de empresário individual, que tem como objeto social a exploração de atividade de comércio varejista de iogurtes, conforme demonstra o requerimento de empresário individual anexo (doc. 01).

Após transcrever o teor da infração, enquadramento legal e multa aplicada esclarece que o contribuinte é optante do Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte – SIMPLES NACIONAL – instituído pela Lei Complementar nº 123/2006.

Assevera que o lançamento, contudo, não merece prosperar, quer seja por questões ligadas ao crédito tributário relativo ao tributo, quer seja por questões ligadas à sanção pecuniária tributária aplicada, conforme argumentos que passa a expor.

Diz que a suposta infração teria ocorrido nas competências de fevereiro de 2015 e dezembro de 2017. O auto de infração aponta como fundamento legal apenas o art. 34 e parágrafo da Lei

Complementar nº 123/06; art. 4.º, parágrafo 4.º, I e II, da Lei Estadual nº 7.014/96 de 04/12/96, entretanto, o auto de infração padece de vícios que inquinam sua validade.

Diz que a argumentação se segmenta em três partes: *(a)* ausência de qualquer prova do cometimento de infração; *(b)* duplicidade da exigência fiscal em razão do que consta no auto de infração tombado sob o nº 2325330029/18-0, cuja intimação ocorreu juntamente com a do auto de infração ora impugnado; e *(c)* caráter confiscatório da multa de 75% (setenta e cinco por cento) aplicada, já reconhecido pelos tribunais.

Sobre o item “a” diz que inexistente a prova direta acerca da ocorrência de fato gerador que não tenha sido submetido à tributação, pois com esforço, pode-se inferir que o lançamento calca-se em elementos de prova indireta; em indícios e presunções. É totalmente carente de prova acerca da ocorrência do fato gerador.

Nesse passo, cumpre investigar qual o valor do mero fato indiciário na percepção em derredor da ocorrência ou não do fato gerador, e faz os seguintes questionamentos:

“É ele capaz de gerar a conclusão da ocorrência do fato imponible? É possível presumir a ocorrência de fato gerador? Em caso positivo, qual indício alberga força probante suficiente para reputar ocorrido, por presunção, o fato tributário? É uma presunção absoluta, ou uma presunção relativa e, portanto, elidível por prova em contrário?”

Fala sobre a segurança jurídica e tributação com base em meras presunções de ocorrência do fato gerador, transcrevendo ensinamentos de ROQUE ANTONIO CARRAZZA.

Após externa o seu entendimento sobre indícios, presunções e ficções, respaldado em observação de ROQUE ANTONIO CARRAZZA E PAULO DE BARROS CARVALHO.

Reafirme que a certeza no que toca à ocorrência do fato tributário é condição inafastável para ocorrer a imposição da norma tributária, tanto a institutiva como a sancionadora. Aduz que esta certeza que legitima o lançamento do tributo advém de provas produzidas pelo agente fiscal, em contraditório. Sem a prova da ocorrência do fato gerador — e não prova de meros fatos indiciários — é vedado o lançamento. A prova de que dispõe o agente fazendário deve abranger todos os aspectos do tipo tributário; cumpre ao fisco, apontar todos os elementos de prova efetiva da ocorrência do fato gerador. Se o ato administrativo-tributário de lançamento não se encontra escorado nesses elementos, ele há de ser anulado por ausência de motivo ou falsidade de motivação.

Traz teorias sobre princípios da verdade real ou material transcrevendo ensinamentos de ALBERTO XAVIER MARCOS VINÍCIUS NEDER e MARIA TERESA MARTINEZ LÓPEZ, JAMES MARINS AURÉLIO PITANGA SEIXAS FILHO e conclui que no caso em comento, não há prova de que o saldo credor de caixa representou operações de saída de mercadoria não oferecidas à tributação. Observa que não se associou a esse indício nenhum outro a demonstrar que teria ocorrido o fato gerador. Com efeito, por exemplo, não se indicou a existência de notas fiscais de entrada – as quais, hodiernamente, são todas eletrônicas e denotariam eventualmente a existência de operações de saída não oferecidas à tributação.

Assim, sendo este o único elemento de prova acerca da ocorrência do fato gerador do ICMS a suposta presença de saldo credor de caixa, há de se reconhecer que carece de prova da ocorrência do fato gerador do tributo estadual.

No tópico seguinte reafirma que foram lavrados dois autos de infração: o presente de nº 2325330030/18-9 e o de nº 2325330029/18-0 (doc. 05), ambos tendo por objeto a cobrança de Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS).

Esclarece que o que ora se analisa teve como motivação constante do respectivo instrumento *“[e]fetivou recolhimento a menor de ICMS declarado referente ao Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte – Simples Nacional, implicando, desta forma, em não recolhimento de parte do ICMS, devido erro na informação da receita e/ou alíquota menor aplicada”*, ao passo em que o de

segundo apontou como motivo “*omissão de saída comprovada pela existência de suprimento caixa sem a comprovação da origem do numerário – sem Dolo*”.

Afirma que ambos, portanto, tem como objeto o ICMS, sendo que o de número 2325330029/18-0 refere-se a apenas duas competências: novembro de 2016 e novembro de 2017, sendo que a base de cálculo e o valor histórico do tributo para as duas competências, são respectivamente: R\$415.703,29, R\$16.420,28; R\$ 166.792,15 e R\$6.588,29.

O presente auto de infração é mais extenso, abrangendo as competências de fevereiro de 2015 a dezembro de 2017. Neste período, estão, igualmente, as competências de novembro de 2016 e de novembro de 2017. Desta feita, se apontou como base de cálculo e como valor histórico do tributo para essas duas competências, respectivamente: R\$449.466,24 e R\$21.304,70; R\$363.910,97 e R\$17.249,38.

Entende que o auto de infração nº 2325330030/18-9 engloba o crédito tributário que constitui o único objeto do auto de infração tombado sob o nº 2325330029/18-0, portanto, depara-se com duplicidade de lançamento tributário; por intermédio de dois autos de infração, se está a exigir o mesmo crédito tributário (relativo ao ICMS) oriundo de mesmos fatos geradores em relação a um mesmo contribuinte. Assim, deve-se excluir do auto de infração ora impugnado, a exigência das competências de novembro de 2016 e de novembro de 2017, haja vista que o crédito tributário a elas relativa é objeto do lançamento materializado no auto de infração tombado sob o n.º 2325330029/18-0.

Reclama da exorbitância da multa aplicada de 75%, que considera confiscatória e desarrazoada, pois fere a um só tempo, os princípios constitucionais da vedação ao confisco e da proporcionalidade.

Cita entendimentos sobre a aplicação de tal princípio às multas fiscais externados por Roque Antonio Carraza, Helenilson Cunha Pontes, Edmar Oliveira Andrade Filho. Transcreve ementa de decisão na ADI 1075 e de outros acórdãos mais recentes. Aduz que o STF reiterou o entendimento confirmando em 20% o patamar razoável para a aplicação de multas tributárias, o qual, se olvidado, redundaria em violação ao princípio do não confisco. Requer a invalidade do Auto de Infração, ou, subsidiariamente a exclusão ou sua redução a patamar razoável de 20%.

Protesta por todos os meios de provas permitidos em direito, admitidos no processo administrativo, em especial, a juntada dos documentos que acompanham a presente defesa, em fotocópias não autenticadas, razão por que, de logo, pugna pela concessão de prazo para a conferência com os originais, acaso restem impugnadas quanto à forma e quanto ao conteúdo. Reserva-se, outrossim, o direito de juntar outros documentos em contraprova.

A autuante presta a informação fiscal às fls.66 a 67, dizendo que os argumentos defensivos são meramente protelatórios pois não têm nenhum fundamento, além de não apresentar nenhum fato novo que justifiquem tamanhas irregularidades tributárias.

Ressalta que a fiscalização foi respaldada dentro das normas tributárias pertinentes, estando acobertada dentro da mais absoluta legalidade, prevista no ordenamento jurídico, e que não foram trazidas provas capazes de ilidir o feito fiscal, assim como não foram apontados objetivamente quaisquer erros ou falhas e/ou inconsistências em valores e/ou cálculos no levantamento fiscal.

Diz que a autuada foi indicada para ser fiscalizada visto que efetuava compras e não prestava as informações de suas receitas junto ao PGDAS - Programa Nacional da Receita Federal do Brasil.

Acrescenta que a autuada recebeu cópia do Auto de Infração através de AR em 03/01/2019, e apresentou intempestivamente a peça defensiva em 06/03/2019.

Assim, considerando que no exercício de 2015 efetuou compras no valor de R\$2.864.804,11 e declarou zerada no Programa Nacional da Receita Federal do Brasil (fls. 68 e 69). No exercício de 2016 efetuou compras no valor de R\$4.041.533,97 e declarou zerada no Programa Nacional da Receita Federal do Brasil (fls. 75 e 76). No exercício de 2017 efetuou compras no valor de R\$4.016.242,96 e declarou zerada no Programa Nacional da Receita Federal do Brasil (fls. 82 e 83).

Por outro lado, nos exercícios de 2015, 2016 e 2017 a autuada comprou mercadorias no valor de R\$10.932.581,04 e não fez nenhuma declaração no PGDAS.

Assim, foram inseridas as informações no sistema tipo (Notas Fiscais de Vendas, Notas Fiscais de Entrada, ICMS recolhido, Declarações prestadas no Programa Gerador do Documento de Arrecadação do Simples Nacional, TEF) em seguida feito o batimento com base nas notas fiscais de entradas, para que fosse feita as proporcionalidades devidas nas mercadorias Substituição Tributária.

Por outro lado, quando verificou os demonstrativos do AUDIG notou que houve lançamentos errôneos no Auto de Infração, portanto o valor histórico passa a ser de R\$385.717,97, conforme demonstrativos de fls. 74, 81 e 88.

Opina pela Procedência Parcial do Auto de Infração.

A autuada ao ser cientificada se pronuncia às fls. 96 a 97 inicialmente repelindo a alegação de intempestividade da peça defensiva pelas razões expostas em sua defesa.

Destaca a fragilidade dos fundamentos do auto de infração e sem enfrentar qualquer argumento defensivo a fiscalização empreendeu uma redução de aproximadamente 10% no valor histórico do tributo. Entretanto, nada fora comentado sobre a duplicidade da exigência fiscal relativa ao auto de infração 2325330029/18-0.

Acrescenta que dos documentos de fls. 68/88 infere-se que a redução empreendida pela fiscalização não estaria relacionada com a duplicidade arguida.

Reitera os argumentos da inicial e pede a invalidade do presente lançamento.

VOTO

Inicialmente, verifico que de acordo com a Intimação da Lavratura do Auto de Infração, fl. 12, cujo Aviso de Recebimento - AR, datado de 03/01/2019, e recepcionado nessa mesma data pelo Impugnante, a Defesa protocolizada na repartição fazendária em 06/03/2019, fl. 14, afigura-se tempestiva, pois como esclarecido pelo defendente, o encerramento do prazo de 60 (sessenta) dias se daria em 04/03/2019, porém, devido aos festejos de carnaval, não houve expediente na Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia (SEFAZ/BA), nos dias 04 e 05 de março de 2019, de modo que o termo final do prazo de defesa foi prorrogado para 06/03/2019.

Preliminarmente, argui o sujeito passivo a nulidade da autuação, alegando inexistir prova direta da ocorrência do fato gerador que não tenha sido submetido à tributação. Assevera que o lançamento foi respaldado em indícios e presunções.

Examinando as peças processuais do presente Auto de Infração, verifico que a acusação tributária encontra-se posta da seguinte forma: *“Omissão de receita comprovada pela existência de suprimento de caixa sem a comprovação da origem do numerário.*

Os fatos descritos foram enquadrados no art. 4º, § 4º, da Lei nº 7.014/96 que assim prescreve: *“Salvo prova em contrário, presume-se a ocorrência de operações ou de prestações tributáveis sem pagamento do imposto sempre que se verificar: saldo credor de caixa, **suprimento a caixa de origem não comprovada**, manutenção, no passivo, de obrigações já pagas ou inexistentes, bem como entrada de mercadorias ou bens não registrados, pagamentos não registrados ou das operações ou prestações declarados pelo contribuinte inferiores aos informados por: instituições financeiras; administradoras de cartões de crédito ou débito; “shopping centers”, centro comercial ou empreendimento semelhante, ressalvada ao contribuinte a prova da im procedência da presunção”.*

Nesta específica situação, suprimento de caixa de origem não comprovada ocorre quando o contribuinte realiza pagamentos com recursos contabilizados para suprir o caixa, cuja origem exige a comprovação, a exemplo de empréstimos efetuados por administradores, sócios, titular de empresa individual e acionista controlador, aumento de capital, e este não comprova com elementos de provas hábeis.

Portanto, o suprimimento de caixa deve ser identificado, cabendo ao Fisco apontar os valores relativos ao suprimimento com a data do lançamento, cuja origem deve o autuado ser intimado para esclarecer e comprovar. Caso não haja comprovação, é cabível a exigência do imposto por presunção, pelo valor efetivo do suprimimento, independentemente da existência de saldo na conta “Caixa”, com base na presunção de que os recursos são decorrentes de operações de comercialização (vendas) anteriormente realizadas e também não contabilizadas, cabendo ao contribuinte a prova da improcedência da presunção, conforme determina o artigo 4º, §4º da Lei nº 7.014/96.

No caso sob análise, para embasar a acusação fiscal foram elaboradas planilhas inseridas na mídia de fl. 10, contendo as seguintes planilhas: “Análise do ICMS a reclamar”; Livro Caixa Apurado exercícios de 2015 a 2017; “Resumo Saldo Credor de Caixa”, etc.

Da análise das citadas planilhas, infere-se que a irregularidade diz respeito a saldo credor de caixa, e não a suprimimento de caixa de origem não comprovada.

Isto posto, observo que o suprimimento de caixa e saldo credor de caixa são presunções distintas, que exigem formas de apuração distintas e exigem provas para serem elididas diferentes, pois no suprimimento de caixa de origem não comprovada existem lançamentos específicos sobre os quais o autuado deve demonstrar a sua origem para elidir a exigência, independentemente da existência de saldo na conta “Caixa”. No caso de saldo credor de caixa, que é uma disfunção contábil, haja vista que a conta “Caixa”, por ser integrante do Ativo Circulante - Disponível, deve normalmente ter saldo devedor, restando evidente que a empresa efetuou pagamentos com recursos não contabilizados.

Ademais, observo que o demonstrativo inicial demonstra de forma insegura o próprio saldo credor de caixa, tanto que na Informação Fiscal a autuante elabora novos demonstrativos, desta feita com uma outra acusação, no caso, *entrada de mercadorias ou bens não registrados*, conforme se verifica nos demonstrativos de fls. 69,76, 83, denominado “APURAÇÃO DA RECEITA TOTAL EMPRESA – ANEXO 2.”.

Por esta razão, considero que o lançamento de Ofício é inseguro, não existe clareza na apuração dos fatos e a imputação está feita de forma imprecisa. Nesta situação, não há como se prosseguir com a lide, ante à flagrante nulidade do lançamento.

Isto posto, os equívocos constatados na exigência fiscal importam na insegurança do débito exigido, caracterizando nulidade insanável, nos precisos termos do art. 18, IV, “a” do RPAF/BA.

Nos termos do art. 21 do RPAF/99, recomenda-se à autoridade competente que analise a possibilidade de determinar a renovação do procedimento fiscal, a salvo de falhas.

Assim, voto pela Nulidade do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **NULO** o Auto de Infração nº **232533.0030/18-9**, lavrado contra **VALDINO NUNES SOUZA**. Recomenda-se à autoridade competente que analise a possibilidade de determinar a renovação do procedimento fiscal, a salvo de falhas.

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 18.558/18, com efeitos a partir de 17/08/18.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 06 de maio de 2020.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA - PRESIDENTE

MARIA AUXILIADORA GOMES RUIZ – RELATORA

JOÃO VICENTE COSTA NETO - JULGADOR