

**PROCESSO** - A. I. N° 269189.1213/12-3  
**RECORRENTES** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e COMPERAÇÃO COMÉRCIO E INDÚSTRIA DE FERRO E AÇO LTDA.  
**RECORRIDOS** - COMPERAÇÃO COMÉRCIO E INDÚSTRIA DE FERRO E AÇO LTDA. e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSOS** - RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 3ª JJF nº 0121-03/19  
**ORIGEM** - INFAZ BARREIRAS (OESTE)  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET: 18/10/2023

**1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL****ACÓRDÃO CJF N° 0286-11/23-VD**

**EMENTA:** ICMS. CONTA “CAIXA”. SUPRIMENTOS DE CAIXA DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. PRESUNÇÃO DE OPERAÇÕES NÃO DECLARADAS. LANÇAMENTO DO IMPOSTO. O resultado da diligência não traz segurança quanto ao total não contabilizado, tendo em vista que não fora realizado uma verificação da totalidade dos documentos da conta Caixa, da conta Bancos, por se tratar de empresa que movimenta contas correntes bancárias que se relacionam diretamente com a conta Caixa, e por isto devem ser analisadas em conjunto, e sim uma análise por amostragem, que não permite afirmar com segurança que o valor encontrado seja saldo credor de caixa. Inclusive já seguindo entendimento semelhante consta jurisprudência do CONSEF sobre este fato, considerando que não foram analisados todos as movimentações/operações que possa atestar ou mesmo sugerir saldo credor ou a descoberto de caixa a presumir a ocorrência de operações ou de prestações tributáveis sem pagamento do imposto na data de ocorrência posta nos autos, o que me leva a julgar nula a imputação, consubstanciado nas disposições do art. 18, IV, “a” do RPAF/99, visto que não contém elementos suficientes para se determinar com segurança o cometimento do ilícito tributário imputado ao sujeito passivo. Infração nula. Modificada a Decisão recorrida. Recurso de Ofício **NÃO PROVIDO**. Recurso Voluntário **PROVIDO**. Auto de Infração **Nulo**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

Trata-se de Recurso de Ofício e Recurso Voluntário em razão da decisão proferida por meio do Acórdão da 3ª Junta de Julgamento Fiscal nº 0121-03/19, que por unanimidade, julgou Procedente em Parte o Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 19/12/2012, interposto nos termos no Art. 169, I, alíneas “a” e “b” do RPAF que exige o valor histórico de R\$ 7.097.222,94, acrescido de multa de 70%, tendo em vista as infrações abaixo:

**01.** *Omissão de Saída de Mercadorias tributáveis apurada através de suprimento de Caixa de origem não comprovada.*

*Descrição dos fatos: “tendo sido apurada a seguinte irregularidade: lançamentos à débito de caixa de cheques de vários cheques emitidos, considerando que os mesmos foram utilizados para pagamentos diversos, não caracterizando ingresso efetivo de recursos. Como as contrapartidas não foram localizadas na mesma data e valor, fica caracterizado o suprimento indevido de caixa.”*

O autuado apresentou impugnação (fls. 108 a 117) e informação fiscal prestada pelo autuante (fls. 141 a 145), a instrução fiscal foi concluída e os autos remetidos à apreciação da 3ª JJF julgou

Procedente em Parte reduzindo o valor do Auto para R\$ 1.780.473,53 nos seguintes termos (Fls. 2483 a 2493):

### **VOTO**

*Inicialmente, cabe enfrentar a preliminar de decadência suscitada pelo Impugnante, que aduziu em suas razões de defesa que os débitos lançados no período de janeiro de 2007 a fevereiro de 2008, foram tragados pela decadência.*

*O presente Auto de Infração foi lavrado em 19/12/2012, fl. 01, e o sujeito passivo tomou ciência de sua lavratura através de intimação por via postal em 07/02/2013, fl. 102 e 103.*

*Em se tratando de acusação fiscal de omissão de receitas presumida legalmente através de suprimento de caixa de origem não comprovado, irregularidade cometida pelo Autuado sem que tenha declarado essas operações tributáveis, nem apura o montante do imposto devido, inexistindo, portanto, qualquer pagamento a ser homologado das operações objeto da autuação.*

*Logo, afigura-se aplicável como marco inicial para a contagem do quinquênio decadencial, o estatuído nas disposições do inciso I, do art. 173 do CTN. Ou seja, a fruição do prazo decadencial tem início no primeiro dia do exercício seguinte em que o lançamento de ofício poderia ter sido realizado.*

*Aliás, esse tem sido o entendimento assente manifestado reiteradamente nas decisões prolatadas pela 2ª Instância desse CONSEF, ao enfrentar as questões relacionadas ao tema Decadência. Convém também ressaltar, que a PGE - Procuradoria Geral do Estado, por meio da Procuradoria Fiscal, através da emissão do Incidente de Uniformização nº PGE 2016.194710-0, sedimentou, de forma sistemática, a abordagem sobre as questões atinentes a aplicação do Instituto da Decadência, à luz da legislação aplicável.*

*Nos termos expendidos, fica patente nos autos, haja vista que, tendo o sujeito passivo tomado ciência da lavratura do Auto de Infração em 07/02/2013, com a aplicação do que expressamente preconiza o inciso I, do art. 173 do CTN, os fatos geradores ocorridos no exercício de 2007 foram tragados pela decadência.*

*Assim, são improcedentes os lançamentos realizados na presente autuação, cujos fatos geradores ocorreram entre janeiro a dezembro de 2007, por ter sido operada a decadência e, como consequência, ficam extintos os créditos tributários correspondentes.*

*No tocante às preliminares de nulidade, alinhadas pelo Impugnante em suas razões de defesa, depois de compulsar todos os elementos coligidos em decorrência do contraditório instalado nos presentes autos, constato que não há como prosperar a pretensão do sujeito passivo.*

*Quanto à alegação de que ocorrera insegurança na determinação da infração e cerceamento de defesa, por falta de investigação profunda pela fiscalização e pelo fato que parte da documentação fiscal arrecadada pelo Autuante ficou retida pelo na Repartição Fazendária, consigno que, se ocorrera eventual óbice no aprofundamento na investigação fiscal, esse decorreu por exclusiva responsabilidade do Impugnante, uma vez que até o presente momento não apresentou a documentação fiscal referente ao exercício de 2007 e apresentou parcialmente em relação ao exercício de 2018. Logo, não há como determinar a consolidação das movimentações das disponibilidades no período fiscalizado com essa lacuna. Isto significa dizer que a não realização integral das disponibilidades não ocorrera exclusivamente por falta da apresentação de toda a documentação pelo Autuado. Assim, a ação omissiva do Autuado não pode beneficiar a ele próprio.*

*Verifico que a documentação parcial apresentada pela defesa foi examinada por ocasião da diligência determinada por essa 3ª JF, fl. 156, (Extratos bancários, Relatório de Perícias e comprovantes de títulos pagos, fl. 157), inclusive, às alegadas na manifestação, fl. 2227. Tanto é assim, que as exclusões levadas a efeito pela fiscalização encontram-se devidamente demonstradas nos autos, a exemplo dos cheques de nº 675515, do Banco HSBC, no valor de R\$ 86.636,92, e os de nºs 110301 e 110302, do Banco do Brasil, respectivamente, nos valores de R\$ 13.252,82 e R\$ 13.410,15, datados de 03/11/2008 e que tiveram os valores totalmente expurgados em decorrência da comprovação.*

*Depois de examinar as exclusões efetuadas constatei que foram respaldadas na documentação apresentada pela Defesa. O Impugnante, sequer se manifestou a respeito dos expurgos efetuados com base na documentação por ele próprio apresentada.*

*Não acolho também a alegação de defesa de que tivera seu direito de defesa cerceado, pelo fato de que a documentação retida na Repartição Fazendária, em duas circunstâncias, dificultando a elaboração de sua Impugnação. No tocante à alegada retenção dos documentos arrecadados por ocasião da defesa, constato que esse óbice foi superado, como declara o próprio Autuado às fls. 112, quando registra a devolução em 01/03/13, ocasião em que fora reaberto o prazo de defesa para se manifestar, ocasião do pedido diligência, fl. 151. Quanto à alegada retenção dos documentos entregues por ocasião da diligência, verifico que inexistiu nos autos comprovação inequívoca, tanto da arrecadação quanto alegada retenção.*

*Nesse diapasão, registro que o PAF afigura-se revestido de todas as formalidades legais, não havendo violação*

*ou mesmo mitigação dos princípios que regem o direito administrativo, em particular os inerentes ao processo administrativo fiscal. Assim, não há como considerar nulo o presente lançamento.*

*Nos termos expendidos, considero ultrapassadas as preliminares de nulidade suscitadas pelo sujeito passivo.*

*No mérito, o presente lançamento de ofício, ora impugnado, traz a imputação ao sujeito passivo de omissão de saída de mercadorias tributáveis, apurada através de suprimento de caixa de origem não comprovada, nos exercícios de 2007 e 2008, alicerçados nos demonstrativos acostados às fls. 05 a 53 e no livro Razão Analítico do período fiscalizado, cujas cópias constam às fls. 54 a 97.*

*Para essas situações a legislação do ICMS, no art. 4º, § 4º da Lei nº 7.014/96, prescreve que “O fato de 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, **autorizam a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção**”.*

*Em sede de defesa, o Autuado sustentou que os lançamentos objeto da autuação, apesar de conterem a denominação equivocada de “suprimentos de caixa”, não revelam omissão de receitas, possuem origens lícitas e regulares, estando suportados por fatos e, regularmente tributadas. O Impugnante em sede de defesa, atribuiu ao seu contador a descrição equivocada em seu Razão Analítico”.*

*Asseverou que o Autuante, sem apresentar qualquer justificativa para a recusa, não adequou o lançamento ao disposto na IN 56/07, posto que, como pode ser auferido através das DMAs, livros e documentos fiscais, opera com produtos sujeitos à substituição tributária e à redução de base de cálculo.*

*Questionou também que não fora atendida a 2ª diligência solicitada por essa 3ª JJF, fl. 2211, para que o Autuante elaborasse novo demonstrativo de apuração incluindo todas as disponibilidades Caixa/Bancos, no período fiscalizado, bem como, aplicasse a proporcionalidade prevista na IN 56/07.*

*De plano, destaco que não se sustenta o argumento da defesa de que a fiscalização e o levantamento elaborado pelo Autuante, para apurar as omissões de receita, se pautaram na existência, na escrita fiscal do estabelecimento autuado, de registros com denominação equivocada de “suprimentos”. A origem da apuração decorreu da constatação de inúmeros lançamentos a débito na conta Caixa, através de cheques emitidos pelo Autuado, cujos valores foram utilizados para pagamentos diversos para os quais não foram identificadas as correspondentes contrapartidas.*

*Instado a comprovar documentalmente esses lançamentos, tanto no que diz respeito ao efetivo pagamento de despesas do estabelecimento autuado, quanto à origem dos valores creditados nas contas bancárias, cujos cheques foram emitidos, para que restasse assegurado se originários de receitas legítimas e devidamente declaradas, uma vez que não se constatou no Razão Analítico o lançamento das correspondentes contra partida, o Impugnante somente logrou êxito em comprovar parcialmente.*

*As operações que o Impugnante comprovou a origem dos recursos dos cheques emitidos que resultaram nos pagamentos de despesas também comprovadas, verifico que foram excluídas no demonstrativo elaborado pelo Autuante e acostado à fl. 158 e 159.*

*No que concerne à alegação de que a segunda diligência solicitada, para que fosse realizado um novo demonstrativo de apuração incluindo todas as disponibilidades Caixa/Bancos, em que pese ter, efetivamente, ocorrido o não atendimento do pedido pelo Autuante, depois de examinar de forma mais minudente a questão, constato que, diante da não apresentação pelo Impugnante da documentação fiscal referente ao exercício de 2017 e parcialmente do exercício de 2018, restou prejudicada a análise integrada das disponibilidades, ante a impossibilidade de apuração dos saldos ao término de cada período fiscalizado.*

*Nestes termos, entendo que mantido o levantamento corrigido, considerando todos os elementos de prova carreados aos autos pelo Impugnante, acostado aos autos às fls. 158 a 203, são suficientes para elidir parcialmente a presunção legal de suprimento de caixa sem comprovação.*

*Em relação à falta de aplicação da proporcionalidade dos valores apurados preconizada pela IN 56/07, constato que essa questão foi superada pela informação fiscal prestada por Auditor Estranho Feito designado, fls. 2243 e 2244, que elaborou novo demonstrativo de apuração com base no levantamento fiscal elaborado pelo Autuante depois de proceder às exclusões devidamente comprovadas pelo sujeito passivo e colacionado às fls. 158 a 203, contemplando a aplicação da proporcionalidade de acordo, exatamente, como pugnou o Defendente às fl. 115, cujos coeficientes foram apurados através das DMAs, cujas cópias encontram-se anexadas às fls. 2245 a 2468.*

*Consigno, que considerando ser dispensável a vista ao Impugnante, de acordo com o § 8º, art. 127, do RPAF-BA/99, do demonstrativo, fls. 2243, elaborado pelo Auditor Estranho Feito designado, por ser resultado, tão somente, da devida aplicação da proporcionalidade prevista na IN 56/07, pugnada pela Defesa, sobre os*



valores apurados no demonstrativo refeito pelo Autuante, fls. 158 e 159, expurgando todos os lançamentos devidamente comprovados pela defesa, cuja cópia foi entregue ao Defendente, fl. 2032.

O patrono do Autuado, em sustentação oral, reiterou seu pleito pela nulidade da autuação apresentando precedente relativo ao Acórdão Nº 0100-03/18 que, por falta de certeza e insegurança, julgou nula infração atinente a emissão de cheques pelo Autuado e que foram objeto da acusação de suprimento de caixa de origem não comprovada.

Não acolho a pretensão da Defesa, haja vista que, ao contrário do precedente citado, no presente caso, o Impugnante foi instado a apresentar a origem dos recursos referentes aos montantes dos cheques indicados como suprimento de caixa, registrados de forma clara, em seu Razão Analítico, bem como, que fossem comprovadas as contra partidas das despesas pagas com os referidos cheques. Em que pese a impossibilidade de se efetuar o exame conjunto das disponibilidades, ante a não apresentação integral da documentação fiscal do período fiscalizados pelo Autuado, constato que foram expurgados do levantamento fiscal, todos os valores que, inequivocamente, restaram comprovados, tanto a origem dos recursos, quanto os lançamentos correspondentes das despesas.

Assim, resta patente nos autos que o suprimento de caixa de origem não comprovada, apurado permite a presunção de omissão de saídas de mercadorias, que somente parcialmente fora elidida.

Nesses termos, no que tange ao exercício de 2008, uma vez que o débito de 2007 foi alcançado pela decadência, acolho, o demonstrativo elaborado pelo Auditor Estranho Feito designado, que depois aplicar a proporcionalidade resultou na diminuição do débito para R\$ 1.780.473,53.

Destaco que a multa de 70%, sugerida pelo Autuante é prevista no art. 42, inciso III da Lei 7014/96, vigente por ocasião da ocorrência dos fatos geradores, portanto, deve ser mantida.

Logo, como o sujeito passivo não apresentou integralmente em sua defesa as provas que poderiam afastar a presunção legal de ocorrência de operações configuradoras do fato gerador do ICMS, o Auto de Infração é, portanto, parcialmente subsistente, nos termos do demonstrativo, abaixo.

| DEMONSTRATIVO DE DÉBITO |            |                  |                                  |      |                     |   |                     |            |
|-------------------------|------------|------------------|----------------------------------|------|---------------------|---|---------------------|------------|
| Data Ocorr              | Data Vcto  | AUTO DE INFRAÇÃO | REVISÃO FISCAL<br>FLS. 158 e 159 |      |                     | Coefic. de Proporcionalidade<br>FL. 2244. | JULGA -<br>MENTO    | MUL-<br>TA |
|                         |            | B Cálculo        | B Cálculo                        | Aliq | Valor Histórico     |   |                     |            |
| 31/01/2008              | 09/02/2008 | 2.109.601,17     | 1.016.947,31                     | 17%  | 172.881,04          | 0,5241                                    | <b>90.606,95</b>    | 70%        |
| 28/02/2008              | 09/03/2008 | 2.123.771,82     | 1.144.537,80                     | 17%  | 194.571,43          | 0,9022                                    | <b>175.542,34</b>   | 70%        |
| 31/03/2008              | 09/04/2008 | 1.841.701,70     | 986.246,36                       | 17%  | 167.661,88          | 0,8115                                    | <b>136.057,62</b>   | 70%        |
| 30/04/2008              | 09/05/2008 | 2.153.018,35     | 1.323.460,32                     | 17%  | 224.988,25          | 0,8827                                    | <b>198.597,13</b>   | 70%        |
| 31/05/2008              | 09/06/2008 | 2.280.966,76     | 1.664.797,57                     | 17%  | 283.015,59          | 0,6468                                    | <b>183.054,48</b>   | 70%        |
| 30/06/2008              | 09/07/2008 | 2.491.323,35     | 1.411.090,51                     | 17%  | 239.885,39          | 0,4897                                    | <b>117.471,87</b>   | 70%        |
| 31/07/2008              | 09/08/2008 | 2.338.097,51     | 1.052.253,92                     | 17%  | 178.883,17          | 0,7040                                    | <b>125.933,75</b>   | 70%        |
| 31/08/2008              | 09/09/2008 | 1.734.223,47     | 926.444,11                       | 17%  | 157.495,50          | 0,5561                                    | <b>87.583,25</b>    | 70%        |
| 30/09/2008              | 09/10/2008 | 2.238.479,47     | 1.331.659,47                     | 17%  | 226.382,11          | 0,5776                                    | <b>130.758,31</b>   | 70%        |
| 31/10/2008              | 09/11/2008 | 2.102.852,17     | 2.102.852,18                     | 17%  | 357.484,87          | 0,7718                                    | <b>275.906,82</b>   | 70%        |
| 30/11/2008              | 09/12/2008 | 1.981.496,05     | 1.102.402,51                     | 17%  | 187.408,43          | 0,7673                                    | <b>143.798,49</b>   | 70%        |
| 31/12/2008              | 09/01/2009 | 1.596.138,70     | 725.296,12                       | 17%  | 123.300,34          | 0,9340                                    | <b>115.162,52</b>   | 70%        |
| <b>T O T A I S</b>      |            |                  |                                  |      | <b>2.341.076,95</b> |   | <b>1.780.473,53</b> |            |

No que concerne ao pedido do patrono do Autuado para que as intimações sejam postadas, publicadas ou diligenciadas, sob pena de nulidade, em nome do seu patrono, conforme endereço constante em sua petição, há de se registrar que inexistiu óbice algum para acatamento do pedido, no entanto, o não atendimento a tal solicitação, não caracteriza nulidade do ato, uma vez que a forma de intimação ou ciência do ato processual ao sujeito passivo, encontra-se prevista no art. 108 do RPAF-BA/99, e em perfeita sintonia com o estabelecido no art. 127 do CTN.

Isso posto, voto pela PROCÊDENCIA EM PARTE do Auto de Infração.

Em função da redução do valor do Auto de Infração, a Junta de Julgamento Fiscal, recorre de ofício para esta Câmara, 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, com efeitos a partir de 17/08/18.

Inconformado com a Procedência em Parte, o autuado interpõe Recurso Voluntário (Fls. 2.503 a 2519 – Vl. IX) do Art. art.169, inciso I, alínea “b” do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99.

Antes de adentrar ao Recurso Voluntário é mister ressaltar que após defesa inicial e informação fiscal do autuante, em pauta suplementar, a JJF deliberou que o processo fosse encaminhado à INFAZ DE ORIGEM para que o Autuante intimasse o Impugnante a apresentar: **a)** cópias dos extratos de suas contas bancárias para comprovar todos os lançamentos de suprimento de caixa escriturados em seu livro Razão Analítico, fls. 54 a 98, e arrolados no levantamento fiscal, fls. 05 a 53; **b)** para cada um dos referidos lançamentos identificar no livro Razão Analítico a contrapartida acompanhada da correspondente cópia do documento fiscal ou mercantil suporte do lançamento.

O Autuante apresentou o resultado da diligência, fls. 158 e 159, fazendo observar que cumpriu as medidas saneadoras solicitadas em diligência e tendo o Autuado atendido parcialmente esclarece que refez o levantamento procedendo às exclusões dos suprimentos efetivamente comprovados, apresentando demonstrativo de débito excluindo todas as operações devidamente comprovadas através da documentação entregue pela Defesa, reduzindo o valor do débito.

Além da diligência inicial, ainda foram solicitadas mais uma diligência (fls. 2211), para que o autuante *“elaborasse o demonstrativo de débito considerando as disponibilidades Caixa/Bancos no período fiscalizado, devendo ser utilizado os documentos originais do contribuinte [extratos bancários, avisos de crédito e de débito, títulos em cobrança etc.] para verificar se os pagamentos efetuados por meio de contas bancárias foram contabilizados e aplicasse ao débito apurado o índice de proporcionalidade das mercadorias tributáveis utilizando o critério previsto na Instrução Normativa nº 56/07, da Superintendência da Administração Tributária - SAT.”*

Após a realização da 2ª diligência houve informação fiscal do autuante às fls. 2214 e 2215 também por auditor fiscal estranho ao feito às fls. 2243 apresentando nova informação acompanhada do demonstrativo de débito elaborado pelo Autuante, fls. 158 e 159, incluindo a proporcionalidade, fl. 2244, prevista na Instrução Normativa nº 56/07, e obtida através das DMAs, conforme indicação do próprio o Autuado em sua defesa, fl. 115, e solicitado em diligência requerida pela 3ª JJF, fl. 151.

Em seu Recurso Voluntário, preliminarmente suscita a NULIDADE em virtude de ato praticado por autoridade incompetente, com cristalino cerceamento do direito de defesa, pela decadência dos valores relativos aos meses de Janeiro e Fevereiro de 2008, por não ter recebidos os documentos retidos na INFAZ e não devolvidos pelo autuante e por insegurança no imputamento de infração e das apurações dos débitos.

Primeiro, diz ser NULO o processo administrativo fiscal, inclusive a decisão ora recorrida, a partir do ato praticado às 2237, pelo “servidor” ELVES CHARLES SILVA DA CRUZ (que sequer se encontra identificado/sem identificação do cadastro), nos termos do Art. 18, incisos I e II do RPAF.

O ato praticado pelo aludido “servidor”, numa fase em que a Autuada havia se manifestado sobre a diligência pedida pela JJF e na qual o PAF deveria seguir para o Relator, sendo enviada, porém para o autuante, configurou flagrante ato de autoridade incompetente, sendo nulo de pleno direito, estando a situação enquadrada no inciso I, do art. 18 do RPAF.

O irregular encaminhamento de fls. 2.237 interferiu diretamente na instrução e julgamento do PAF, em detrimento da Autuada. A manifestação do Contribuinte, datada de 15/08/17, encerrou o ciclo da diligência determinada às fls. 2.211. A partir desse ponto, somente o Relator poderia empreender nova diligência, sobre a qual a Autuada, é lógico, novamente teria o direito de se pronunciar.

Diz ser nulo também o procedimento adotado pela INFAZ DE ORIGEM, pois deveria intimar o Autuado para entrega de cópias dos elementos elaborados e acostados aos autos pelo autuante, com a regulamentar e expressa notificação do autuado acerca da concessão do prazo de sessenta dias para plena defesa do autuado. Caso o impugnante se pronunciasse, o autuante deverá prestar a informação fiscal correspondente.

A JJF, portanto, já havia determinado também que a autuada tivesse o direito à “defesa plena”, o que até então não foi respeitado. Pelo contrário, a JJF, materializando ainda mais o cerceamento ao direito de defesa, disse no acórdão ser “dispensável a vista ao Impugnante”, abordando o

disposto no art. 127, § 8º do PAF.

Em hipótese alguma a Autuada poderia ser impedida no exercício da ampla defesa, como o foi. Somente a título de exemplo do prejuízo à defesa, se instada sobre a “demonstração da proporcionalidade”, a Autuada discutiria a inércia no atendimento da primeira parte das três diligências, em relação às quais a “proporcionalidade” seria dependente.

Pede também pela decadência, na improvável hipótese de serem superadas as questões acima aduzidas, a Autuada enfrentará a absurda Decisão recorrida, seguindo o voto de fls. 07 a 11. A JJF, seguindo equívoco da Autuada, registrou que a intimação acerca da autuação se deu em 07/02/13, acatando a arguição da decadência do direito de constituição do crédito tributário apenas em relação ao exercício de 2007, pois também se aplicaria o art. 173, inciso I do CTN.

Dois erros foram cometidos na decisão, em relação a este ponto. O primeiro deles diz respeito à data da intimação do Contribuinte. Apesar de ter a Autuada, na peça inicial ao menos, mencionado que foi intimada da autuação dia 07/02/13, em verdade, conforme consta do sistema da SEFAZ (extrato anexo), a “data da ciência” foi em 28/02/2013. Assim sendo, como o prazo de defesa somente começou a fluir dia 01/03/13, os fatos geradores ocorridos até o dia 28/02/08 foram atingidos pela decadência.

A JJF recusou também a arguição de nulidade, por retenção de documentos na INFAZ. Conforme despacho de fls. 2211, a 3ª JJF solicitou que se verificasse, na INFAZ, a existência de documentos não devolvidos ao Contribuinte e, em existindo, a devolução mediante recibo.

Na diligência foi apenas negada a retenção, porém não foi apresentado qualquer “termo de devolução de documentos”, o que, por si só, depõe fatalmente contra a afirmativa, feita às fls. 2.214, de que “NÃO EXISTE na repartição fiscal documentação que ainda não foi devolvida”.

Pontua que, já em 2014, mais precisamente dia 23/05/14, a Autuada apresentou “extratos bancários da CEF, BRADESCO e HSBC, assim comprovantes de títulos pagos e relatório “pericial”, elementos que deveriam servir para a investigação determinada pela JJF (e nos moldes por ela determinado).

Alega que a ação fiscal já nasceu contaminada, pois não se vê no PAF, no seu “nascido”, intimação para apresentação de documentos ou justificativas. Conforme volume I, fls. 01 a 106, se situam o Auto de Infração e seus “anexos”, sem qualquer comprovação de investigação. Às fls. 107 já se encontra a defesa. Em 2014, em atendimento à primeira tentativa de saneamento do feito (fls. 151 – Diligência despachada em 28/03/14), a Autuada apresentou, pertinente a 2008, os elementos solicitados (dia 23.05.14 – recibo anexo).

Pede ainda nulidade pela insegurança na determinação da infração e na apuração, com utilização de roteiro tecnicamente inválido. A JJF misturou a questão da ausência de devolução dos documentos arrecadados em 2014, com a discussão principal, correspondente à forma imprópria com que foi realizada a ação fiscal. Essa impropriedade, de logo é bom frisar, determinou, na tentativa de saneamento, a realização de diligências. Como não foi realizado o devido saneamento (na forma pedida pelo próprio Julgador), a JJF terminou usando o “princípio da salvabilidade do processo”, julgando contra sua própria condução e, sempre, prejudicando o Contribuinte.

Assim, conforme fls. 2.211, então, ratificando a necessidade de adequação da apuração à forma regular de “auditoria”, registrou:

*“Na apuração de suprimento de caixa de origem não comprovada se faz necessária a realização de auditoria das disponibilidades, efetuando-se o confronto entre o total dos recursos que comprovadamente ingressaram e o volume total dos recursos aplicados, para evidenciar o saldo financeiro real do final do período fiscalizado. Aos recursos disponíveis devem ser adicionados os saldos de caixa e da Conta Bancos, incluindo-se os débitos lançados nas Contas Contábeis Caixa e Bancos. Os recursos aplicados devem corresponder a todos os pagamentos efetuados em cheque, dinheiro ou débito em Conta Corrente”.*

Dessa condução, inclusive contraditória, resta altamente fortalecida a nulidade do lançamento, por insegurança na determinação da infração e na apuração da base de cálculo, e consequente



cerceamento do direito de defesa, na medida em que a Autuada, em primeiro pleno, não teria apresentado apenas os documentos relativos a outubro de 2008 (sendo os demais apresentados e retidos na INFAZ).

No tocante ao mérito, a JJF diz ter adentrado no mérito da autuação, julgando o AI “procedente em parte”, acatando os termos finais da diligência, dos quais a Autuada não foi instada a se manifestar. Apesar de entender que houve uma grande “confusão” por parte do Julgador, a Autuada demonstrará a precariedade, também, desta parte da decisão.

Depois de transcrever o disposto no art. 4º, § 4º, da Lei nº 7.014/96, a JJF concentrou sua decisão da 2ª diligência, em razão da qual a Autuada teria comprovado apenas parte da origem dos recursos, concernentes aos lançamentos.

Essa conclusão somente teve lugar em decorrência de todo o atropelo e incongruências, na instrução do processo. A Autuada não apresentou, como quis fazer crer a JJF, “comprovações parciais da origem de valores”. Apresentou sim, por ocasião da diligência, documentos e demonstrativos que deveriam possibilitar o saneamento do lançamento de ofício, com a elaboração do roteiro correto da auditoria. De posse dos elementos arrecadados, cumpriria ao Autuante atender a primeira parte da diligência, que já estava sendo renovada.

O Autuante, ao invés de acatar a determinação do Julgador, se negou expressamente e elaborou outra demonstração viciada, com os mesmos defeitos da original. Por isso mesmo a Autuada não se reportou aos novos valores apresentados com a segunda diligência (antes do ato praticado por autoridade incompetente). Para tanto, a Autuada teria que assumir o papel do Autuante e cumprir, em seu lugar, a parte da diligência que o CONSEF, em duas oportunidades, determinou, e ele não o fez. É evidente que a Autuada manteve suas argumentações, com adendos, no sentido da permanência dos vícios indicados e, assim sendo, da nulidade do procedimento.

Ressalta, também que, apesar do cerceamento do direito de defesa já abordado e da supressão de instância caracterizada, que a aplicação da proporcionalidade somente se poderia cogitar se as diligências tivessem sido atendidas e tivesse sido realizada uma verdadeira auditoria de disponibilidades. Dependendo do resultado, se encontrados valores devidos, caberia a aplicação da IN 56/07. Aplicar a proporcionalidade de forma antecedente, além de contrariar a instrução do PAF, implica em “prejulgamento de mérito”. Como a diligência, no que concerne à primeira, e renovada solicitação, não foi atendida, os percentuais apontados são imprestáveis, da mesma forma que as bases de cálculo mensais mantidas.

A despeito do prejuízo à defesa, decorrente da não devolução da documentação arrecada no momento da diligência, a Autuada tentará localizar cópias nos seus arquivos, de logo ressaltando, em se tratando do exercício de 2008, a grande dificuldade que enfrentará. Além disso, não esperava a atitude tomada pela INFAZ, na retenção de documentos. Aliás, a reiterada solicitação do CONSEF e o tempo de resposta da INFAZ, por si só, demonstram a total ausência de isenção na condução do PAF. Mesmo assim, caso tenha sucesso na obtenção de cópias, apresentará novas demonstrações e elementos que a basearam, no prazo máximo de 60 dias. Nesse sentido, de logo, caso todas as argumentações antecedentes sejam ultrapassadas, pede que lhe deferido, em nova diligência.

Por todo o exposto, requer que seja decretada a nulidade do ato praticado pelo servidor Elvies Charles da Cruz e, conseqüentemente, de todos os atos posteriores, inclusive da Decisão recorrida; saneamento e julgamento por outra JJF; a nulidade do lançamento de ofício, por insegurança na determinação e caracterização da infração e na apuração da base de cálculo, hipótese em que, se deferida, manifesta renúncia ao pedido anterior; reconhecimento da decadência dos fatos geradores ocorridos até 28/02/08; a instalação de nova diligência, objetivando a efetivação do quanto já pedido pela JJF, ou ao menos para concessão de prazo à Autuada, que empreenderá incansáveis esforços na busca de documentos, ainda que tenha que solicitar a instituições bancárias etc. e por fim, uma vez saneado o PAF, a improcedência do lançamento.

Os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal, na assentada de julgamento datada 04/03/2020, após a leitura do relatório e identificação da matéria objeto da lide, em busca da verdade material, decidiram remeter os autos em diligência à ASTEC (Fls. 3057/3058), com o objetivo de que fossem elucidados os seguintes questionamentos:

- (i) Analisar os documentos acostados para verificar se os pagamentos efetuados por meio de contas bancárias foram contabilizados e caso haja de fato, origem de caixa não comprovada, elaborar o demonstrativo de débito remanescente, devendo ser utilizado os documentos originais do contribuinte (extratos bancários, avisos de crédito e de débito, títulos em cobrança etc.).
- (ii) Caso haja diferença, aplicar a proporcionalidade da Instrução Normativa nº 56/07 da SAT a fim de demonstrar os valores efetivamente devidos.

A ASTEC atendeu a diligência solicitada (Fls. 3061/3066) através do Parecer ASTEC nº 0008/2023 com a seguinte conclusão, conforme abaixo resumido.

- (i) Analisar os documentos acostados para verificar se os pagamentos efetuados por meio de contas bancárias foram contabilizados:

*ASTEC – Sim, através da verificação, por amostragem, da documentação apresentada pela empresa, a constatação é que os mesmos foram contabilizados.*

- (ii) e caso haja de fato, origem de caixa não comprovada, elaborar o demonstrativo de débito remanescente, devendo ser utilizado os documentos originais do contribuinte (extratos bancários, avisos de crédito e de débito, títulos em cobrança etc.).

*ASTEC – Quanto à “origem de caixa não comprovada” (sic), a mesma perpassa pela então soberania da decisão da Câmara de Julgamento Fiscal, que promoveu a conversão do processo em diligência. Todavia, se a ilustre Câmara de Julgamento entender que a origem de caixa não comprovada é a diferença entre os valores dos cheques apontados pela fiscalização e os comprovantes de pagamentos apresentados pela empresa, o suprimento de origem não comprovada (sic) é no valor de R\$ 452.373,51, conforme tabela a seguir (Já com aplicação da IN 56/07).*

Apresenta a seguinte tabela, como parte do parecer:

| Mês  | “Bases de Cálculo”                          |                          |                         | Aplic          |
|------|---|--------------------------|-------------------------|----------------|
|      | Consignado inicialmente no auto de infração | Após manifestação Fiscal | Após últimos documentos | Coef. Fl. 2244 |
| Jan  | 2.109.601,17                                | 1.016.947,31             | 306.704,95              | 0,5241         |
| Fev  | 2.123.771,82                                | 1.144.537,80             | 180.479,74              | 0,9022         |
| Mar  | 1.841.701,70                                | 986.246,36               | 213.023,21              | 0,8115         |
| Abr  | 2.153.018,35                                | 1.323.460,32             | 403.441,70              | 0,8827         |
| Mai  | 2.280.966,76                                | 1.664.797,57             | 266.489,11              | 0,6468         |
| Jun  | 2.491.323,35                                | 1.411.090,51             | 223.886,77              | 0,4897         |
| Jul  | 2.338.097,51                                | 1.052.253,92             | 335.269,39              | 0,7040         |
| Agos | 1.724.223,47                                | 926.444,11               | 425.519,58              | 0,5561         |



A Recorrente por sua vez, se manifesta acerca do parecer da ASTEC (Fls. 3071 a 3078) nos seguintes termos:

Diz que, se é impossível atribuir validade à técnica de investigação é evidente que qualquer resultado, decorrente, é insubsistente. Os relatório e documentos, ofertados pela Autuada, se destinam a mostrar que o fato é que antiga contabilidade cometeu o equívoco de registrar, no livro “Razão” o termo “suprimento de caixa” e que esse erro formal foi a base para a indevida cobrança. E esse desiderato foi integralmente alcançado. O lançamento é nulo de pleno direito e a manutenção de qualquer valor só irá ensejar prejuízos ao Erário, decorrentes de sucumbência a judicial.

Afirma que a ASTEC atestou que os documentos apresentados pela Autuada foram devidamente contabilizados e que o CONSEF é soberano para analisar a metodologia utilizada, a qual não possui sustentação técnica e legal, com base nas jurisprudências deste Conselho.

Apela pela produção de prova pericial, nos termos no Art. 145 do RPAF, caso ainda reste alguma dúvida por parte da Câmara de Julgamento Fiscal, listando inclusive suas perguntas (Fls. 3076 e 3077) e que de forma alternativa à perícia, seja ouvida a PGE/PROFIS para que o núcleo de Consultoria se pronuncie se a metodologia utilizada no lançamento de ofício encontra amparo legal e é possível afirmar, com segurança, que a autuada incidiu em suprimento de caixa de origem não comprovada.

## VOTO

Trata-se de Recurso de Ofício, em razão da decisão proferida por meio do Acórdão da 3ª Junta de Julgamento Fiscal nº 0121-03/19 e de Recurso Voluntário interposto pelo Contribuinte, nos termos no Art. 169, I, alíneas “a” e “b” do RPAF, inconformados com a decisão de piso que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração, lavrado em 19/12/2012 que exige o valor histórico de R\$ 7.097.222,94, acrescido de multa de 70%. Após decisão da 3ª JFJ o valor original fora reduzido para R\$ 1.780.473,53.

Inicialmente analiso o Recurso de Ofício interposto pela 3ª Junta de Julgamento Fiscal.

Verifica-se que o Recurso de Ofício é pertinente, tendo em vista que o julgamento de 1ª instância desonerou parcialmente o presente Auto de Infração reduzindo-o de R\$ 7.097.222,94 para R\$ 1.780.473,53 em montante superior ao valor de R\$ 200.000,00, estabelecido no Art. 169, I, “a”, do RPAF/99, vigente à época da Decisão ora recorrida.

A desoneração é decorrente da decisão de piso ter acolhido a retificação dos valores dos débitos de 2007 já alcançados pela decadência, e pelo acolhimento do demonstrativo elaborado pelo Auditor Estranho Feito designado, que depois aplicar a proporcionalidade resultou na diminuição do débito para R\$ 1.780.473,53.

Em relação à decadência, baseado no Art. 173, inciso I do CTN e Incidente de Uniformização da PGE 2016.194710-0 considera ocorrido o fato gerador a partir do primeiro dia útil do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, quando o contribuinte não declara a ocorrência de fato jurídico tributário, isto posto, resta claro que os valores referentes ao exercício de 2007 já se encontraram prescritos, uma vez que a ciência do auto se deu em 28/02/2013.

Além disso, baseando-se na premissa da Instrução Normativa nº 56/07 que prevê a exclusão da base de cálculo do ICMS lançado de ofício, quando apurada omissão de saídas presumidas, nos termos do § 3º, do art. 2º do RICMS/97, com matriz no § 4º, do art. 4º da Lei nº 7.014/96, os valores relativos às operações isentas, não tributadas e/ou sujeitas à antecipação ou substituição tributária, desde que provados pelo contribuinte autuado por meio de dados e informações das operações mercantis que costumeiramente realiza. No caso em tela, foram utilizadas as DMA's do contribuinte pelo auditor fiscal estranho ao feito.

Portanto, uma vez demonstrado que parte dos valores cobrados no Auto de Infração já estavam

alcançados pela decadência e aplicada a devida proporcionalidade, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício, devendo ser mantida inalterada a Decisão recorrida.

Quanto ao Recurso Voluntário interposto, cabe uma análise dos pontos a seguir elencados:

Em sede de preliminar, considerando o disposto no Art. 18, incisos I e II suscita a NULIDADE da decisão recorrida em razão de diversos apontamentos, todos elencados a seguir:

Primeiro alega ato praticado por autoridade incompetente, com cristalino cerceamento do direito de defesa, informando que é NULO o processo administrativo fiscal, inclusive a decisão ora recorrida, a partir do ato praticado às 2237, pelo “servidor” ELVES CHARLES SILVA DA CRUZ (que sequer se encontra identificado/sem identificação do cadastro).

Alega ainda que o autuante não atendeu a determinação do CONSEF (fls. 2211), apresentando apenas frágeis argumentos, contidos em duas folhas não numeradas e nas fls. 2214 e 2215 e que “SEQUER TOCOU DA SEGUNDA SOLITAÇÃO DA JJF”, no sentido da adequação do demonstrativo do suposto débito à IN 56/07 e que diante desta inane manifestação, a Autuada foi cientificada dia 09/08/17, tendo elaborado a manifestação protocolada dia 15/08/17 (SIPRO Nº 143264/2017-8), destacando, principalmente, que o trabalho pedido pelo Julgador não foi realizado. A partir desse ponto, o PAF deveria ter sido encaminhado ao Relator, para instrução e julgamento, que seria a autoridade competente para instruir o processo e decidir pela designação de pauta ou eventual nova diligência. Ressalta o prejuízo atribuído ao Contribuinte.

Relata que em 13 de setembro de 2017, depois de juntar ao processo a manifestação do Contribuinte (SIPRO Nº 143264/2017-8), o “servidor” ELVES CHARLES DA CRUZ, da INFAZ Barreiras, “assumindo o papel de Julgador”, encaminhou o PAF ao Autuante, “para atendimento da segunda parte da Diligência solicitada pelo CONSEF (folha. 2.211)”. O Fiscal designado apresentou a manifestação de fls. 2.243 e o demonstrativo de fls. 2.244, dos quais a Autuada somente tomou conhecimento na assentada de julgamento do dia 07 de junho de 2019 e obteve cópia, por solicitação datada do mesmo dia – SIPRO 230437/2019-0. Ressalta que este é um flagrante ATO DE AUTORIDADE INCOMPETENTE devidamente enquadrado no inciso I, Art. 18 do RPAF.

Entende que o irregular encaminhamento de fl. 2237 interferiu diretamente na instrução e julgamento do PAF, em detrimento da Autuada uma vez que a manifestação do Contribuinte, datada de 15/08/17, encerrou o ciclo da diligência determinada à fl. 2.211 e a partir desse ponto, somente o Relator poderia empreender nova diligência, sobre a qual a Autuada, é lógico, novamente teria o direito de se pronunciar.

Informa que o Sr. Relator da JJF deveria ter saneado o vício, determinando que a diligência de fl. 2.211 fosse, então, atendida na sua plenitude, com nova reabertura do prazo de defesa. Ora, se o demonstrativo de fl. 2.244 tivesse sido levado a efeito pelo Autuante no momento oportuno, a Autuada, quando da intimação recebida em 09/08/17, teria tido a oportunidade de defesa inteiramente resguardada.

Em análise dos argumentos acima entendo que a NULIDADE não merece prosperar, uma vez que não houve cerceamento do direito de defesa, além do mais, a informação fiscal por auditor estranho ao feito, respondida à fls. 2243 e 2244 e demonstrativos seguintes fls. 2245 a 2468, diligência esta que atendeu ao solicitado na diligência (fl. 2211), contribuiu para a redução dos débitos apontados no Auto de Infração. E quanto à falta de informações/identificação do servidor, em outros documentos à exemplo das fls. 2221 e 2222 constas informações acerca do cadastro do Sr. ELVES CHARLES SILVA DA CRUZ.

Segundo, argumenta o Impugnante em dizer que a JJF ao solicitar a Repartição Fiscal às fls. 2211 que também a autuada tivesse o direito à “defesa plena” em um prazo de 60 dias e que não foi respeitado não prospera, visto que no termo de Diligência foi solicitado à repartição ***“Intimar o Autuado para entrega de cópias dos elementos elaborados e acostados aos autos pelo autuante, com a regulamentar e expressa notificação do autuado acerca da concessão do prazo de sessenta dias para plena defesa do autuado. Caso o impugnante se pronuncie, o autuante deverá***

*prestar a informação fiscal correspondente*”, não se materializando cerceamento ao direito de defesa, pois o auditor estranho ao feito aplicou exatamente o que foi solicitado no Termo de Diligência.

Diz que no acórdão cita ser “dispensável a vista ao Impugnante”, abordando o disposto no art. 127, § 8º do PAF e que o relator cometeu grave erro, pois o dispositivo da lei diz *“é dispensada a ciência do sujeito passivo na hipótese de refazimento de demonstrativo ou levantamento efetuado em função de argumentos e provas apresentadas pela autuada”*.

É importante ressaltar que o auditor estranho ao feito fez exatamente o que foi solicitado no termo de diligência, aplicando a proporcionalidade da Instrução Normativa nº 56/07 e baseando-se em documentos já acostados aos autos pela Autuada.

Terceiro, no tocante a decadência, a JJF entendeu que estavam abrangidos os débitos relativos aos períodos de Janeiro a Dezembro/2017, porém a defesa alega que a data da ciência foi em 28/02/2013 e que o prazo de defesa começou a fluir em 01/03/2013 e os fatos geradores ocorridos até o dia 28/02/08 também deveriam ser alcançados por referida decadência.

O art. 150 do CTN diz que o prazo decadencial se conta a partir da ocorrência do fato gerador, logo, neste caso, devem ser alcançados os valores relativos ao período de Janeiro e Fevereiro de 2008, considerando que houve saídas tributadas conforme informado pela Recorrente e resumos de DMAS acostados aos autos (Fls. 2352 a 2370). O Incidente de Uniformização da PGE 2016.194710-0 considera ocorrido o fato gerador a partir do primeiro dia útil do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado com fundamento no Art. 173, inciso I do CTN quando o contribuinte não declara a ocorrência de fato jurídico tributário, isto é, omite a realização de operação ou prestação tributável, o que não seria o caso do auto em questão.

Logo, neste caso, deve-se considerar que tais meses estariam alcançados pela decadência, devendo ser excluídos os meses de Janeiro/2008 no valor de R\$ 358.632,20 e Fevereiro/2008 no valor de R\$ 361.041,21

Quarto, ainda sobre o pedido de Nulidade, em seu Recurso Voluntário alega que houve cerceamento do direito de defesa em virtude dos documentos fiscais terem ficado retidos na SEFAZ, inclusive a JJF solicitou em diligência que caso fosse verificada a existência de documentos não devolvidos ao contribuinte, que fosse realizada a devolução mediante recibo.

Observa-se que a diligência solicita *“Certificar se ainda existe na Repartição Fazendária documentação fiscal do autuado que ainda não foi devolvida. Caso positivo, **providenciar a devolução mediante recibo a ser acostado aos autos**; (Grifos nossos)*. Em nenhum momento foi solicitado anexar o recibo de devolução à informação fiscal. Nulidade rejeita.

Quanto ao quinto pedido de nulidade em virtude da insegurança na determinação da Infração e na apuração, pois o roteiro técnico é inválido, alegando a fragilidade na forma como os cálculos foram efetuados, por insegurança na determinação da infração e na apuração da base de cálculo e consequente cerceamento do direito de defesa, na medida em que a Autuada, em primeiro pleno, não teria apresentado apenas os documentos relativos a outubro de 2008 (sendo os demais apresentados e retidos na INFAZ), é o que passo a analisar.

Cabe destacar que em sua peça, trouxe decisões nas quais relata que para caracterizar omissão de receitas a jurisprudência assentada no CONSEF, ao longo de décadas, é no sentido de que a “presunção estabelecida na norma” necessita de indícios concretos e, para tanto se alcançar, é imprescindível a adoção de métodos regulares, o que não aconteceu no presente caso. Cita inclusive casos análogos, a exemplo dos ACÓRDÃOS JJF Nº 0101-04/17, ACÓRDÃO CJF Nº 0104-12/09, ACÓRDÃO CJF Nº 0321-11/12, ACÓRDÃO CJF Nº 0147-12/18. Cita especialmente o ACÓRDÃO JJF Nº 0100-03/18, destacando que o Acórdão ora mencionado foi homologado, em decisão também unânime, pela 1ª CJF, em 04/06/19, ACÓRDÃO CJF Nº 0150-11/19, tendo como Relator o Conselheiro Fernando Antonio Brito Araújo e, na sessão correspondente, tendo contado como opinativo da PGE favorável ao Contribuinte, não há dúvidas quanto à similaridade total dos



lançamentos,

Em busca da verdade material esta Câmara de Julgamento Fiscal, na assentada de julgamento datada 04/03/2020, remeteu os autos em diligência à ASTEC (Fls. 3057/3058), primando pela busca da verdade material.

Analizando as respostas emitidas no parecer da ASTEC, alguns pontos chamam a atenção. O primeiro deles é que a análise foi feita por amostragem. Eis que a resposta foi *“Sim, através da verificação, por amostragem, da documentação apresentada pela empresa, a constatação é que os mesmos foram contabilizados”*.

Outro ponto que chama a atenção, é que o referido parecer transfere a este Conselho a responsabilidade por definir se a diferença não comprovada, pode ser considerada como suprimento de caixa de origem não comprovada, conforme se vê: *“Quanto à “origem de caixa não comprovada” (sic), a mesma perpassa pela então soberania da decisão da Câmara de Julgamento Fiscal, que promoveu a conversão do processo em diligência. Todavia, se a ilustre Câmara de Julgamento entender que a origem de caixa não comprovada é a diferença entre os valores dos cheques apontados pela fiscalização e os comprovantes de pagamentos apresentados pela empresa, o suprimento de origem não comprovada (sic) é no valor de R\$ 452.373,51, conforme tabela a seguir (Já com aplicação da IN 56/07).*

Neste contexto, como definir que a diferença apresentada é suprimento de caixa de origem não comprovada, se não foi analisado todo o universo dos documentos apresentados?

Ora, se o resultado da diligência não traz segurança quanto ao total não contabilizado, tendo em vista que não fora realizado uma verificação da totalidade dos documentos da conta Caixa, da conta Bancos, por se tratar de empresa que movimenta contas correntes bancárias que se relacionam diretamente com a conta Caixa, e por isto devem ser analisadas em conjunto, e sim uma análise por amostragem, que não permite afirmar com segurança que o valor encontrado seja saldo credor de caixa, assim é o entendimento deste eg Conselho, através dos Acórdãos CJFs nºs 0321-11/12 e 0147-12/18.

Inclusive já seguindo meu entendimento, em caso semelhante, Acórdão CJFs nºs 0295-11/21-VD e 0133-11/23-VD considerando que não foram analisados todos as movimentações/operações que possa atestar ou mesmo sugerir saldo credor ou a descoberto de caixa a presumir a ocorrência de operações ou de prestações tributáveis sem pagamento do imposto na data de ocorrência posta nos autos, o que me leva a julgar nula a imputação, consubstanciado nas disposições do art. 18, inciso IV, alínea “a” do RPAF/99, visto que não contém elementos suficientes para se determinar com segurança o cometimento do ilícito tributário imputado ao sujeito passivo.

Convém esclarecer um aspecto muito importante, que não pode deixar de ser citado, que é a obrigatoriedade da escrituração contábil por parte das empresas, conforme prevê o Art. 1.179 da Lei nº 10.406/2002 (Novo Código Civil), o qual prevê, que o empresário e a sociedade empresária são obrigados a seguir um sistema de contabilidade, mecanizado ou não, com base na escrituração uniforme de seus livros, em correspondência com a documentação respectiva, e a levantar anualmente o balanço patrimonial e o de resultado econômico.

Não parece razoável considerar que uma empresa apresenta saldo credor de caixa, sem sequer analisar totalidade da escrituração contábil, que hoje é eletrônica, através da Escrituração Contábil Digital – mais conhecida como ECD, que constitui um arquivo de transmissão criado para fins fiscais e previdenciários, em que são dispostos todos os detalhes de lançamento do livro Diário, livro Razão, balancetes, balanços e demais demonstrações financeiras das empresas, demonstrações estas que traz os saldos contábeis das contas que compõem os balancetes mensais e anuais, nos quais constam os saldos da conta Caixa, Banco, dentre outros.

Diante de todas as razões apresentadas pelo autuado, considerando que o levantamento fiscal, tenha se fundamentado nos débitos no “Caixa Geral” - pela qual se registra todas movimentações dos recursos disponíveis da empresa que englobam os saldos em Caixa, em Bancos e os

numerários em trânsito, e que os débitos dos valores relativos a cheques emitidos pelo próprio sujeito passivo, por si só, não sustenta a acusação de suprimimento de caixa de origem não comprovada, pela falta de certeza e de segurança do cometimento da infração, nos termos do art. 18, IV, “a” do RPAF/99, e, seguindo o entendimento já adotado por este eg. Conselho, voto pelo PROVIMENTO do Recurso Voluntário, devendo ser considerado NULO o Auto de Infração nº 269189.1213/12-3.

Quanto ao mérito, entendo não ser necessário se adentrar as razões apresentadas pela Recorrente, tendo em vista que foram acatadas as preliminares de Nulidade.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso de Ofício interposto e **PROVER** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **NULO** o Auto de Infração nº 269189.1213/12-3, lavrado contra **COMPERAÇO COMÉRCIO E INDÚSTRIA DE FERRO E AÇO LTDA**.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 27 de Setembro de 2023.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

EVALDA DE BRITO GONÇALVES - RELATORA

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JUNIOR – REPR. DA PGE/PROFIS