

PROCESSO	- A. I. N° 2938730011/00-9
RECORRENTE	- UNIFRIO COMÉRCIO E REPRESENTAÇÕES LTDA.
RECORRIDA	- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO	- RECURSO VOLUNTÁRIO - Acórdão 4 <sup>a</sup> JJF n° 2819/00
ORIGEM	- INFAS SANTO ANTONIO DE JESUS
INTERNET	- 07/03/02

## 2<sup>a</sup> CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF N° 0072-12/02

**EMENTA:** ICMS. PASSIVO FICTÍCIO. CONTA “FORNECEDORES”. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES MERCANTIS NÃO CONTABILIZADAS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. A existência de saldo na conta “Caixa” suficiente para absorver as duplicatas não contabilizadas comprova que o recorrente possuía recursos suficientes para fazer frente aos pagamentos não contabilizados, demonstrando, por conseguinte, que não ocorreria ingresso de receita para suportá-los, o que descaracteriza o fato ensejador da presunção. Modificada a decisão. Recurso **PROVIDO**. Vencido o voto da Relatora. Decisão não unânime.

### RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário contra a Decisão proferida no Acórdão n° 2819/00 da 4<sup>a</sup> JJF, que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração em epígrafe, na forma prevista no art. 169, I, “a-1” do RPAF/99 com a redação dada pelo Decreto n° 7851/2000, cujos efeitos vigoram desde 10/10/2000.

O crédito tributário exigido na presente autuação decorre das seguintes infrações:

- 1- utilização indevida de crédito fiscal do ICMS relativo a documentos fiscais falsos ou inidôneos, nos meses de julho, agosto e dezembro de 1997, janeiro, março, abril e outubro de 1998 e fevereiro e março de 1999, totalizando R\$10.528,90.
- 2- omissão de saídas de mercadorias tributáveis, apuradas através da manutenção no Passivo de obrigações já pagas ou inexistentes relativo aos exercícios de 1997, 1998 e 1999, totalizando R\$61.656,88.

O autuado apresentou defesa tempestiva às fls 111 e 112 dos autos, onde reconheceu a procedência da infração 1 e impugnou a infração 2, e afirma que durante os exercícios de 1997 a 1999 apresentou saldos na conta “Caixa”, em valores superiores aos apurados pelo autuante.

Ressalta que a 2<sup>a</sup> Câmara do CONSEF através da Resolução n° 3864/98, entendeu que o pagamento não contabilizado só caracteriza omissão de saída se houver reflexo negativo na conta “Caixa”, porque existindo saldo na referida conta, fica elidida a presunção.

Alega que os valores apurados pelo autuante como obrigações já pagas que constavam indevidamente no passivo foram baixados ainda que em datas posteriores. Como prova do que

alega anexou fotocópia do livro Razão, às fls. 113 a 457 dos autos, além do Razão analítico da conta Fornecedores às fls. 458 a 552 dos autos.

Acrescenta que se a acusação do autuante procedesse os balanços apresentariam a cada ano saldos maiores porque acumularia o que fatalmente levaria a conta “Fornecedores” a apresentar saldos crescentes nos períodos seguintes em razão de valores não baixados, e que este fato não ocorreu no seu estabelecimento. Conclui a peça defensiva requerendo a nulidade determinada, em parte.

A autuante na informação fiscal à fl. 554, acata a defesa, alegando que equivocadamente foi cobrado cumulativamente os valores em aberto nos exercícios fiscalizados. Diz que com relação aos valores constantes nos novos demonstrativos que elabora às fls. 556 a 560, exclui os valores que foram cobrados erroneamente. E que relativo aos valores remanescentes há existência de saldo suficiente para a liquidação das duplicatas não contabilizadas. E consoante o Parecer da ASTEC conclui que à luz do § 4º do art. 4º da Lei nº 7.014/96, o pagamento não contabilizado só caracteriza omissão de saída se não houve saldo suficiente na conta “Caixa” para absorver os pagamentos. Conclui a informação requerendo a exclusão do item 2 da autuação.

Foi intimado (fl. 561) o autuado a ter vistas ao processo face a juntada de novos demonstrativos pelo autuante, contudo não houve manifestação por parte do mesmo.

No curso do processo, em 27/10/2000 conforme documento à fl. 562 o autuado protocolou o requerimento do benefício do Decreto nº 7814/00 para pagamento do débito referente à infração 1, utilizando “créditos fiscais acumulados”.

A Decisão da 1ª Instância, restabeleceu a exigência parcial do item 2, não obstante a informação da autuante, e tomou por base os valores apontados nos demonstrativos elaborados às fls. 556 a 560, onde a autuante refazendo os valores aponta a existência de saldos na conta Fornecedores nos exercícios autuados. Assevera que o entendimento da autuante de que a existência de saldo na conta caixa elide o pagamento é equivocado, e transcrevendo o § 4º do art. 4º da Lei nº 7.014/96, diz que a Lei autoriza a presunção de que houve saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto, a manutenção no passivo de obrigações pagas ou inexistentes. Demonstra que o saldo devedor da citada conta apresentado no final do exercício pelo contribuinte, é irreal, uma vez que não inclui aquela receita anterior. E por isso não pode ser aceito o argumento de que o saldo positivo de caixa suportaria o “passivo oculto”. Unanimemente a Decisão é pela Procedência do item 1, reconhecido pelo autuado e Procedente em Parte o item 2, remanescente o valor de R\$36.307,14, relativo a este item, sendo R\$33.531,12 referente ao exercício de 1997, R\$1.540,64 em 1998 e R\$1.235,38 em 1999.

O autuado ao ser cientificado da Decisão proferida na 1ª Instância, julgando o Auto de Infração Procedente em Parte, ingressou tempestivamente com o Recurso Voluntário, requerendo revisão do Acórdão alegando as seguintes razões:

- 1) que não procede a imposição fiscal, uma vez que a sua escrita contábil comprovava a existência de fundo suficiente para cobrir os valores exigidos.
- 2) que inexiste a pretendida infração porque todas as duplicatas se encontram devidamente contabilizadas.

- 3) Diz que o autuante contactou com alguns fornecedores e deles recebeu informações sobre o saldo devido pelo autuado, e que o trabalho da mesma estaria em desacordo com o Manual de Fiscalização da SEFAZ, transcrevendo o roteiro de Auditoria da Conta “Fornecedores”.
- 4) Assevera que não tinha motivo para procrastinar os lançamentos contábeis de obrigações já pagas e que sempre dispôs de saldo de caixa, anexando planilhas resumo do Razão para comprovar o alegado.
- 5) Argüi que a 2<sup>a</sup> Câmara decidiu na Resolução nº 3864/98 pela procedência parcial do Auto de Infração e relaciona as duplicatas para confirmar o pagamento das mesmas. Ao final requer a Procedência Parcial, pois reconhece a infração do item 1. Acrescenta ainda que se permanecer dúvidas, requer que seja efetuada diligência, *in loco*, para exame da documentação e lançamentos fiscal e contábil.
- 6) Apresenta às fls. 585 a 691, os saldos disponíveis em Caixa e Cópias do Razão Analítico de diversos fornecedores que constam do levantamento apontado pela autuante.

Não houve manifestação do autuante para contra arrazoar o Recurso.

A PROFAZ à fl. 696, considera necessário que se diligencie o processo à ASTEC, para que examine os documentos anexados, quanto à caracterização da infração relativa ao item recorrido.

A diligência foi encaminhada a ASTEC pela relatora do presente processo para que se atendesse à solicitação da PROFAZ, procedendo ao exame da documentação acostada no Recurso com os documentos já existentes nos autos, e informe se procede a caracterização da infração 2.

O órgão diligente através do Parecer nº 0187/01, emite opinativo onde considerou desnecessário diligenciar a empresa porque o conflito decorre da interpretação dada pela 2<sup>a</sup> Câmara na Resolução nº 3864/98 - o pagamento não contabilizado só se caracteriza omissão de saída se houver reflexo negativo na conta caixa, porque havendo saldo contábil de caixa para absorver os pagamentos, ainda que não lançados não autoriza a presunção.

Faz um relato histórico da questão relativa ao saldo credor de caixa, e manutenção no passivo de obrigações já pagas, que autorizam a presunção de omissão de receitas, informando que origina-se do Decreto-Lei nº 1598/77, contemplado no art. 228 do RIR/94 art. 281 do RIR/99.

Informa ainda que o Fisco Federal não considera que a existência de saldo na conta Caixa elide a presunção de omissão de receitas, se ficar provado a manutenção de obrigações pagas e não contabilizadas.

Manifesta-se conclusivamente, de que não houve a prova da improcedência da presunção, e demonstra que os documentos acostados ao processo, pelo recorrente, após a informação da autuante, atestam tal conclusão. Reporta-se, ainda que por amostragem, que os documentos apresentados relativo a 2 fornecedores, confrontando entre o saldo existente e o saldo apresentado no razão analítico trazido pelo recorrente, conforme fl. 702, a infração estaria caracterizada. Conclui que não comunga do entendimento de que a suficiência em caixa elide a presunção de omissão de receitas no caso da existência de duplicatas pagas e não contabilizadas.

Ao final, elabora um modelo, de forma ilustrativa, às fls 703 a 705 dos autos, para confirmar a tese que defende.

O recorrente foi intimado à fl. 715 dos autos, a tomar ciência do Parecer da ASTEC, e voltou a se manifestar nos autos, alegando que trata-se de uma empresa que comercializa eletrodomésticos e nos exames levados a efeito não apurou fisicamente nenhuma falta por omissão de saídas.

Diz que a presunção de omissão não constitui fato gerador do ICMS. E alega ainda que não havia motivos para deixar de efetuar os lançamentos das obrigações já pagas uma vez que existia suficiência em caixa.

Insurge-se contra a diligência não efetuada *in loco*, arguindo que a autuante que teve acesso aos livros e documentos concluiu pela improcedência do item em questão.

Novamente alega que questão idêntica foi apreciada na 2ª Câmara que acolhendo o Parecer da ASTEC considerou improcedente a ação fiscal. Reitera o pedido de reforma da Decisão de Primeira Instância.

A PROFAZ exarou o Parecer nº 47/02, considerando que diante do Parecer da ASTEC verifica que houve acerto na Decisão Recorrida e conclui que sem a devida comprovação, os argumentos do recorrente não afastam a presunção legal de omissão de saídas tributáveis. Opina pelo Não Provimento do Recurso.

#### **VOTO VENCIDO**

Examinando as peças que compõem o presente processo, verifico que o objeto da lide assenta-se na imputação ao autuado de manter no passivo obrigações já pagas, conforme elaborou a autuante, às fls. 20 a 38 dos autos e que foram parcialmente impugnados pelo autuado tendo o autuante reconhecido equívocos na elaboração dos demonstrativos, refazendo os cálculos às fls. 556 a 560 dos autos.

No Recurso Voluntário, o recorrente na peça recursal assevera que todas as duplicatas pagas se encontram devidamente contabilizadas em tempo hábil.

Considero que tendo a autuante ao prestar a informação fiscal às fls. 554 a 560, admitido que foram cobrados cumulativamente os valores relativos a infração objeto da lide, e refeito os demonstrativos, relativamente ao exercício de 1997, não refez os levantamentos verificando o ano anterior ou seja o de 1996.

Observo ainda que no exercício de 1997, a autuante acusou a existência de duplicatas pagas e não contabilizadas, contudo o recorrente à fl. 689, anexou o razão analítico onde aponta que o saldo do Fornecedor - Volkswagen do Brasil Ltda - constante do Demonstrativo de fl. 20 dos autos de R\$83.990,48, em 31/12/97, que foi liquidado em 1998 e 1999.

Verifico que o diligente fiscal ao se referir à situação do citado fornecedor, de forma exemplificada, levou em conta a declaração de fl. 39, e entendeu que ali estaria dito que o saldo era zero, referente ao exercício de 1997, e diz que ao confrontar com o razão analítico de fls. nº

98 dos autos, tal divergência caracterizava a infração, e as provas da improcedência não foram apresentadas pelo recorrente.

Contudo, examinando o teor da declaração referida datada de 28/09/2000. Fornecedor informou que existia que nesta data não existem duplicatas com datas de 21/12/97, 31/12/98 e 31/12/99, em aberto, portanto, concluo que o diligente entendeu de forma equivocada.

Quanto ao argumento do recorrente ao se manifestar acerca da diligência do ASTEC de que existe saldo na conta “Caixa” suficiente para absorver as duplicatas não contabilizadas, referindo-se ao pronunciamento da ASTEC em outro Auto de Infração, não comungo deste entendimento, porquanto considero que os registros contábeis efetuados pelo contribuinte refletem a situação real da empresa e são confiáveis, e que ao indicar a existência de saldo na conta Caixa, este saldo reflete a existência da disponibilidade ou numerário existente, e portanto não pode se concluir que o mesmo afasta a exigência fiscal, sob o argumento deste saldo ser suficiente para liquidar as duplicatas que não foram contabilizadas, como alega o recorrente.

Ocorre que se assim fosse, seria o absurdo de que diante da constatação em 28.09.2000, da manutenção no passivo de obrigações já pagas ou inexistentes, devesse o Fisco, desconsiderando os registros contábeis do autuado, reconstituir a sua escrituração contábil, para que as duplicatas fossem levadas a crédito da conta “Caixa” e assim, baixadas do passivo da empresa, com o débito da conta Fornecedores.

Assim, entendo que tal argumento não elide a presunção legal, respaldada no § 4º do art. 4º da Lei nº 7.014/96.

Deste modo, concordo com a conclusão do Relator da Decisão Recorrida, *verbis*: “Quando o autuado mantém, no passivo, obrigações já pagas ou inexistentes, a legislação autoriza a presunção de que houve saídas de mercadorias tributáveis, anteriormente realizadas, cujas receitas não foram lançadas na conta “Caixa”. Dessa forma, o saldo devedor da citada conta apresentado no final do exercício pelo autuado é irreal, já que também não incluiu aquela receita anterior. Exemplificando em números: saldo da conta “Fornecedores” R\$100,00; “passivo fictício” R\$55,00; saldo de conta “Caixa” R\$200,00. Podemos inferir que o valor de R\$55,00, referente a pagamentos efetuados a fornecedores e não baixados na conta própria, deveria ter sido contabilizado como receita de vendas a débito da conta “Caixa”, o que não foi feito. Assim, ao invés do saldo de R\$200,00, a referida conta deveria apresentar o saldo de R\$255,00. Essa é a razão da presunção legal de omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através do chamado “passivo fictício”, não podendo ser aceito o argumento do autuado de que o saldo positivo de caixa suportaria o “passivo oculto”.

Assim, considero que no mérito o recorrente não elide a presunção legal, contudo, reforço a Decisão para excluir o exercício de 1997, porque concluo que diante do que já fiz referência acerca do saldo de um dos fornecedores constantes no demonstrativo relativo a este exercício e quanto a informação da autuante de que teria equivocadamente, acumulado valores, não demonstrou se os valores apontados neste exercício levou em conta o saldo do anterior ou seja o exercício de 1996, o que tornou o valor apontado relativo ao referido exercício, inconsistente.

Relativamente aos exercícios de 1998 e 1999, tendo em vista que as distorções foram corrigidas pela própria autuante, mantendo os valores relativos aos mesmos.

Por todo o acima exposto, voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso.

### **VOTO VENCEDOR**

O tema do item sob Recurso Voluntário versa sobre a presunção legal da ocorrência de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, apurada através da manutenção no Passivo de obrigações já pagas ou inexistentes.

Já tenho me manifestado diversas vezes sobre este assunto e minha posição é por demais conhecida.

O fato de a escrita contábil indicar manutenção no Passivo de obrigações já pagas ou inexistentes, significa dizer que os recursos aplicados nos pagamentos, por não terem respaldo contábil, tiveram a sua origem desconhecida, ou seja, ingressaram de fato no “caixa real” do estabelecimento, sem contudo ter sido registrado no “caixa contábil”, por assim dizer.

Isto implica que fica comprovado o ingresso de recursos, para fazer frente a tais pagamentos, sem a comprovação da sua origem, e neste momento a legislação autoriza a presunção de que tais recursos advieram da omissão de saídas tributáveis.

Neste sentido o § 4º, do art. 4º, da Lei n.º 7.014/96, preconiza 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 ocorrência de entrada de mercadorias não contabilizadas, autorizam a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção.

Ocorre que esta se constitui de presunção “juris tantum”, ou seja, admite prova contrária, portanto, cabe ao contribuinte comprovar a improcedência da presunção.

Esta improcedência poderia ser comprovada de duas formas, a saber:

1. Que o autuado possuía recursos suficientes para fazer frente aos pagamentos não contabilizados, demonstrando, por conseguinte, que não ocorreria ingresso de receita para suportá-los, o que descharacterizaria o(s) fato(s) ensejador(es) da presunção.
2. Ou, que, mesmo ocorrendo tais ingressos de receita, estes se deram através de outras formas que não da omissão de saídas de mercadorias tributáveis, descharacterizando, assim, a própria presunção.

No presente caso, como foi mencionado no voto da Relatora do PAF, existe saldo na conta “Caixa” suficiente para absorver as duplicatas não contabilizadas, e, sendo assim, entendo comprovado que o recorrente possuía recursos suficientes para fazer frente aos pagamentos não contabilizados, demonstrando, por conseguinte, que não ocorreria ingresso de receita para suportá-los, o que descharacteriza o fato ensejador da presunção, conforme item 1, acima.

Pelo exposto, o meu voto é pelo PROVIMENTO do Recurso Voluntário, para modificar a Decisão Recorrida que julgou PROCEDENTE EM PARTE o Auto de Infração, com a exclusão deste item da autuação.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2<sup>a</sup> Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho da Fazenda Estadual, em decisão não unânime, **PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e reformar a Decisão Recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 293873.0011/00-9, lavrado contra **UNIFRIO COMÉRCIO E REPRESENTAÇÕES LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$10.528,90**, atualizado monetariamente, acrescido da multa de 100%, prevista, no art. 42, V, “j”, e dos acréscimos moratórios, homologando-se os valores efetivamente já recolhidos.

Sala das Sessões do CONSEF, 18 de fevereiro de 2002.

HELCÔNIO DE SOUZA ALMEIDA – PRESIDENTE

IVONE DE OLIVEIRA MARTINS - RELATORA/VOTO VENCIDO

CIRO ROBERTO SEIFERT - VOTO VENCEDOR

MARIA HELENA CRUZ BULCÃO – REPR. DA PROFAZ