

PROCESSO - A. I. Nº 017903.0901/00-7.
RECORRENTE - PARADISE RESORT HOTEL LTDA.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL.
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 2ª JFJ n.º 2809/00
ORIGEM - INFAZ EUNÁPOLIS
INTERNET - 18.04.02

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0103-12/02

EMENTA: ICMS. NULIDADE. SUPRIMENTO DE CAIXA DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. INOBSERVÂNCIA DO DEVIDO PROCESSO LEGAL. FALTA DE CERTEZA DA INFRAÇÃO COMETIDA. CERCEAMENTO DE DEFESA. Nulidade suscitada pelo Relator, de acordo com o artigo 20 do RPAF/99. O autuante considerou como legal parte dos empréstimos efetuados pelos sócios à Empresa, ao tempo em que apreciou como ilegal parte desses mesmos empréstimos, o que gera incerteza quanto à infração cometida. **NULO** o item 03 do lançamento. Recurso **PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrado em 29/09/2000, cobra ICMS no valor de R\$88.423,36, em decorrência dos seguintes fatos:

1. Falta de recolhimento do ICMS, referente à omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através de entradas de mercadorias não contabilizadas nos exercícios de 1996 e 1997, conforme demonstrativos às fls. 8 a 13.
2. Falta de recolhimento do ICMS, decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições interestaduais de mercadorias destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento através das notas fiscais relacionadas à fl. 14.
3. Falta de recolhimento do ICMS, correspondente a omissão de saída de mercadorias tributáveis apurada através de suprimento de Caixa de origem não comprovada, conforme documento à fl. 23.

Inconformado com a decisão contida no Acórdão 2809/00, da 2ª Junta, que considerou PROCEDENTE o Auto de Infração, por entender que o contribuinte não comprovou a origem dos recursos referentes aos itens 01 e 03 e por entender que a infração 02 restou caracterizada, a Empresa entra com Recurso Voluntário onde, contestando apenas a decisão relativa ao item 03 do Auto de Infração, diz que o saldo credor da conta caixa, no valor total de R\$366.000,00, como consignado pelo autuante, é resultado de empréstimos fornecidos pelos seus sócios Jorge da Rocha Cirne e Jorge da Rocha Cirne Filho, que além dela participarem, como sócios, já participavam de outros empreendimentos tais como Del Rey Empreendimentos Tur. Ltda; Paradise Water Park Ltda; Cirne Empreendimentos e Participações Ltda; Autostock Comercial de Veículos Ltda; Patrimonial Vera Cruz Ltda; Hoje Empreendimentos Ltda; JVI Empreendimentos Hoteleiro Ltda; que com as aplicações que possuem em dinheiro e no mercado

aberto, têm um patrimônio total de R\$3.922.536,00, devidamente declarado no Imposto de Renda. Salienta a Empresa que, diante desse patrimônio, não se pode dizer que os sócios não tinham capacidade financeira para efetuar os citados empréstimos, não sendo tais empréstimos lançamentos isolados no mês de Maio/97, pois, como pode ser constatado através do próprio Razão, a conta corrente dos sócios era movimentada desde Janeiro, com entradas e saídas lançadas regularmente dentro dos meses e no dia real da movimentação. Diz ainda o recorrente, que, “como prova que os lançamentos dos empréstimos dos sócios não eram necessariamente suprimento de caixa, é o saldo positivo de R\$100.856,42, apresentado na conta 1.1.1.01.0001 caixa (anexo 07) e, se não fossem os empréstimos verdadeiros, não teria a autuada a necessidade de contabilizar os valores totais encontrados no razão”.

Ao final do Recurso, a Empresa pede seja o Auto de Infração indeferido.

A PROFAZ, diante das argumentações da Empresa, solicita que o processo seja convertido em diligência, para que parecer técnico esclareça se “os documentos são suficientes para comprovar a regularidade dos lançamentos contábeis, a origem do numerário e da capacidade financeira dos suprintendentes”, o que foi acatado por esta Câmara, que remeteu o processo à ASTEC para responder ao questionamento da PROFAZ.

Após ser intimada a apresentar diversos documentos, a Empresa, em resposta dada às fls. 188/189, diz que não possui Livro Caixa, sendo os lançamentos feitos diretamente no Diário, cujas páginas pertinentes ao período fiscalizado apresenta. Diz ainda que os extratos das contas bancárias dos sócios não estão disponíveis pois estão protegidas pelo sigilo bancário, assim como as Declarações de IR dos sócios. Salienta a Empresa que os empréstimos foram aportados em espécie e que as declarações de IR não apresentariam nem créditos nem débitos, relativos aos empréstimos, pois foram efetuados e quitados no mesmo exercício.

A ASTEC, em parecer de fls. 235/236, assim conclui: “Em face do exposto, apesar dos esforços empreendidos para comprovar a regularidade dos lançamentos contábeis e da efetiva origem dos recursos emprestados pelos sócios à autuada, não se obteve êxito, ou seja, à luz dos elementos que puderam ser carreados aos autos não é possível asseverar, de forma inequívoca, a regularidade dos lançamentos, bem como, assegurar a real capacidade financeira dos sócios na ocasião em que foram realizados os empréstimos”.

Após ser intimada para tomar conhecimento da diligência efetuada, a Empresa apresenta novos documentos e esclarece a lisura dos procedimentos, especificando, um a um, todos os empréstimos efetuados a partir de 01/01/97 a 29/12/97, informando os números das folhas do Livro Diário onde estão consignados os lançamentos, além de alguns extratos bancários do Bamerindus e do Bradesco que, a seu ver, também comprovam os lançamentos nas datas corretas. Ao final, o recorrente diz que deixou de apresentar as declarações de imposto de renda, por acreditar que os documentos anexados fazem prova suficiente da lisura das transações escrituradas, bem como para proteger o sigilo fiscal e bancário dos seus sócios empréstimos a origem dos recursos dos empréstimos concedidos.

O autuante, chamado a intervir no processo, após comentar as alegações da Empresa, pede seja o Auto de Infração mantido em sua totalidade.

A PROFAZ, em parecer de fls. 325/326, após análise, opina pelo IMPROVIMENTO do Recurso, pois as razões recursais foram insuficientes para alterar a Decisão Recorrida.

VOTO

Da análise do Recurso apresentado verifica-se que a Empresa só contesta o item 03 do Auto de Infração, aquele que trata do suprimento de caixa com numerários de origem não comprovada, não questionando a decisão da 2ª Junta, quanto às infrações 01 e 02.

A diligência solicitada pela PROFAZ, autorizada por esta 2ª Câmara, solicitou que a ASTEC informasse se os documentos apresentados pelo contribuinte elidiam a acusação relativa ao item 03, e para cumprir o solicitado, aquele órgão intimou a Empresa a apresentar documentos que podiam elidir a acusação. Ocorre que, dos documentos solicitados, a Empresa apresentou apenas cópias do Diário, alegando não possuir Livro Caixa, apresentando alguns extratos após ser intimada a tomar conhecimento do resultado do parecer da ASTEC, que concluiu não terem os documentos apresentados a força para impecar a autuação.

Da análise de tudo quanto consta do processo, relativamente ao item ora discutido, inicialmente, utilizando as prerrogativas do artigo 20 do RPAF/99, suscito a nulidade do lançamento pois o autuante, a meu ver, não procedeu de modo correto pois a maneira como procedeu deixa dúvidas quanto à infração realmente detectada. Digo isso após analisar o documento de fl. 23, base para a autuação. Tal documento é cópia do Razão Analítico da Empresa, referente ao período de 01 a 31/05/97, onde se verifica que houve quatro empréstimos feitos o recorrente, dois de cada sócio, nos dias 09 e 14, nos valores totais de R\$150.000,00 e R\$120.000,00 de cada um. Nesse mesmo documento verifica-se que há lançamentos, nos dias 22 e 31, dando conta de devoluções feitas aos sócios, nos valores totais de R\$80.000,00 e R\$60.000,00, para cada um. Aí já resta uma dúvida: se o valor total emprestado pelos sócios no mês em referência, foi de R\$270.000,00, como poderia o autuante, sob a alegação de suprimento de caixa de origem não comprovada cobrar o imposto referente ao valor de R\$366.000,00 superior aos empréstimos concedidos? Aí aparece a segunda dúvida: como o autuante chegou ao valor de R\$366.000,00. Tal dúvida só é dirimida se feita a análise do documento em tela, pois verifica-se que tal valor é resultante da soma dos saldos das contas correntes de cada sócio, em data anterior ao dia 01/05/97, com os valores emprestados à Empresa no mês, abatido dos valores devolvidos pela Empresa aos sócios no mesmo mês. Aí aparece a terceira dúvida e mais importante; qual o critério utilizado pelo autuante para definir a acusação? Não consegui esclarecer o assunto pois ao considerar, como corretos, os pagamentos feitos pela Empresa, em devolução, dos empréstimos feitos a ela pelos sócios, o autuante admitiu que parte dos empréstimos feitos pelos sócios eram legais. Se assim não fosse o valor que o autuante deveria ter considerado, para efeito de cobrança do imposto, seria de R\$506.000,00 e não de R\$366.000,00, como feito. Além disso, dos documentos trazidos pelo contribuinte ao processo, verifica-se que os empréstimos feitos pelos sócios não se restringiram somente ao mês de Maio/97, tendo ocorrido ao longo de todo o ano de 1997. Isso quer dizer, a meu ver, que o autuante considerou corretos todos os outros empréstimos efetuados pelos sócios à Empresa durante o restante do ano de 1997 e como há empréstimos consignados antes do mês de Maio, que foram liquidados no próprio mês, vide p/ex. doc. de fls 191/193 do processo, deixo de entender o real critério utilizado pelo autuante e qual a real infração cometida pela Empresa. Resumindo, pelo contido no documento que lastreou a acusação não se compreende, a meu ver, qual a real infração cometida pelo contribuinte e isso é uma imperfeição que não pode ser corrigida, a não ser por outra fiscalização que eleja corretamente o critério para exigir o imposto, a salvo de dúvidas na constituição do débito, onde a infração seja perfeitamente caracterizada. Sendo assim, pelo exposto, voto pelo PROVIMENTO do Recurso Voluntário, para que seja modificada a Decisão

Recorrida pois o Auto de Infração é PROCEDENTE EM PARTE sendo NULO o item 03 do mesmo, por ofensa ao artigo 18, II, III e IV, "a", do RPAF/99.

VOTO EM SEPARADO

Inicialmente, em relação à nulidade do item 3 da autuação, suscitada pelo Relator do PAF, em razão da incerteza na definição do valor da base de cálculo do imposto, que monta R\$366.000,00, devo discordar do mesmo, pois o autuante utilizou o maior valor existente na conta corrente dos sócios do recorrente, ou seja, aquele suprimento de caixa de maior monta, justamente com o objetivo de não exigir o tributo de forma cumulativa, conforme se verifica no documento anexado à fl. 23.

O item 3 da autuação, objeto deste Recurso Voluntário, refere-se à exigência de imposto em razão da presunção legal da ocorrência de omissão de saídas tributáveis, apurada através da constatação de suprimento à “Caixa” de origem não comprovada.

O fato da escrita contábil indicar suprimento à “Caixa” de origem não comprovada, 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 demonstrado 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, caberia 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 ocorrera ingresso de receita para suportá-los, o que descaracterizaria o(s) fato(s) ensejador(es) da presunção, ou que tais pagamentos não foram realizados.
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, descaracterizando, assim, a própria presunção.

No presente caso, o recorrente é estabelecimento do ramo hoteleiro, ou seja, a maior fatia do seu faturamento advém de hospedagens, tributada pelo ISS (imposto municipal), e a parcela tributada pelo ICMS corresponde, quase que na totalidade, ao fornecimento de refeições no seu restaurante, que representa a menor parte da sua receita.

A minha conclusão é simples e objetiva, o levantamento de caixa, para apurar omissão de saída por presunção, no presente caso, é um método de auditoria totalmente inadequado. Vou mais longe, não há nem como se falar em utilizar uma possível proporcionalidade, visto que o

lançamento de ofício para exigência de tributo deve ser preciso, e proporcionalidade implica em estimativa, o que geraria incerteza no montante do débito.

Por esta razão, entendo que o item 3 da autuação, realmente, é nulo, e a Decisão Recorrida deve ser modificada, e o meu voto, por conseguinte, é pelo PROVIMENTO do Recurso Voluntário, em razão dos fundamentos que explicitarei.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER**, o Recurso Voluntário apresentado e modificar a Decisão Recorrida para julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração **n.º 017903.0901/00-7**, lavrado contra **PARADISE RESORT HOTEL LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$26.203,36**, atualizado monetariamente, acrescido das multas de 60% sobre R\$5.904,90 e 70 % sobre R\$21.108,46, previstas, respectivamente, no art. 61, II, "a", da Lei n.º 4.825/89 e no art. 61, IV, "a", da citada Lei e no art. 42, III, da Lei n.º 7014/96, e dos acréscimos moratórios correspondentes.

Sala das Sessões do CONSEF, 08 de abril de 2002.

HELCONIO DE SOUZA ALMEIDA - PRESIDENTE

JOSÉ CARLOS BOULHOSA BAQUEIRO - RELATOR

CIRO ROBERTO SEIFERT - VOTO EM SEPARADO

MARIA HELENA CRUZ BULCÃO - REPR. PROF. FAZ