

PROCESSO - A.I. Nº 206977.0016/99-3
RECORRENTE - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECORRIDO - SERRANA VEÍCULOS E PEÇAS LTDA.
RECURSO - RECURSO DE REVISTA - Acórdão 2ºCJF nº 2208-12/01
ORIGEM - INFAS JACOBINA
INTERNET - 26/09/02

CÂMARA SUPERIOR

ACÓRDÃO CS Nº 0139-21/02

EMENTA: ICMS. PASSIVO FICTÍCIO. OMISSÃO DE SAÍDA DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS, APURADA ATRAVÉS DA MANUTENÇÃO NO PASSIVO DE OBRIGAÇÕES JÁ PAGAS OU INEXISTENTES. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES MERCANTIS NÃO CONTABILIZADAS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Modificada a Decisão. O recorrente comprova a existência de saldo de Caixa e o aporte de Recursos provenientes de coligadas e de sócios. Infração elidida. Pressupostos de admissibilidade apresentados. Razões de mérito já apreciadas pelo julgamento recorrido. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão não unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso de Revista interposto pelo autuante quanto ao acórdão CJF nº 2208-12/01, que deu Provimento ao Recurso Voluntário do autuado, e julgou IMPROCEDENTE o Auto de Infração em apreço.

Fundamenta a interposição do Recurso no Artigo nº 169, inciso II, “a”, do RPAF/99.

Transcreve a Ementa da Decisão Recorrida, e apresenta o acórdão CJF nº 0697/99 como paradigma.

Comenta o voto da Relatora da Decisão Paradigma, quando entendeu que, título pago e não contabilizado é prova suficiente da existência de passivo fictício, e que o extravio não impossibilita e lançamento da sua quitação na escrita contábil. Comenta ainda que à alegação de haver saldo de caixa suficiente para suportar o pagamento de obrigações, corrobora entendimento de que seus lançamentos contábeis seriam imprestáveis para qualquer tipo de exame.

Admitir quitações de títulos com tais valores é o mesmo que aceitar a desclassificação da escrita contábil e principalmente, do balanço ora apresentado como prova material.

Discrene sobre o entendimento da CJF sobre a existência do saldo de “Caixa”, e o entendimento da ASTEC sobre os cheques emitidos nominalmente à Serrana Veículos Ltda, dos quais deduz-se que houve um ingresso de Recursos para o autuado no montante total de R\$ 88.200,00. Ao deduzir o ingresso dos Recursos na empresa autuado, nada mais fez que mera suposição, pois não existe no Processo nenhuma comprovação deste fato.

Além do mais, o autuado poderia juntar e não o fez, as declarações do Imposto de Renda Pessoa Jurídica das empresas envolvidas, onde constassem o crédito numa e a obrigação noutra, e ainda,

alternativamente, os comprovantes dos depósitos ou os extratos bancários da empresa que recebeu os empréstimos.

Para justificar a suposta existência de Recursos no Caixa, apresentou empréstimos efetuados por sócios e por empresa coligada. Apresenta entendimento do saudoso professor, Orlando Gomes sobre empréstimos realizados através de Contrato de Mútuo.

Argúi que se o CONSEF não concordar com suas razões, o acolhimento do aporte destes Recursos não seria suficiente para elidir integralmente a ação fiscal, posto que, ainda assim a Conta Caixa apresentaria saldo credor no mês de novembro/96, no valor de R\$70.462,19, gerando um ICMS devido no valor de R\$11.978,57, conforme demonstrativo anexo.

Pede o provimento do Recurso, para que seja mantida integralmente o Auto de Infração, ou parcialmente procedente.

A PROFAZ analisa a peça recursal, entende que a Decisão Paradigma versa sobre idêntica matéria, logo opina pelo Conhecimento do Recurso.

Quanto ao mérito, verifica que as razões apresentadas pelo recorrente quanto a não aceitação dos cheques como prova do ingresso de numerário são improcedentes. Concorda com a revisão da ASTEC que afastou à acusação fiscal e opina pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso.

VOTO

Neste Recurso de Revista entendo tal qual a PROFAZ, que a Decisão paradigma apresentada, trata de assunto idêntico com Decisão divergente, logo, atendidos as pressupostas contidos no artigo nº 169, II, “a”, do RPAF/99, voto pelo seu CONHECIMENTO.

Quanto ao mérito, as razões apresentadas já foram devidamente apreciadas pela Decisão Recorrida, que inclusive se baseou em diligência realizada pela ASTEC para firmar o seu entendimento.

Em relação ao argumento inerente ao saldo credor verificado na Conta Caixa em novembro de 1996, é fato novo que não cabe mais ser apresentado neste momento.

Por concordar integralmente com o resultado da diligência realizada pela ASTEC (fls. 319 e 320), inclusive não contestada pelo autuante (fl. 322), também com a Decisão da 2ª CJF e com o Parecer da PROFAZ, voto pelo NÃO PROVIMENTO deste Recurso de Revista.

VOTO DISCORDANTE

Peço *venia* para divergir do entendimento esposado pelo ilustre Conselheiro Relator do presente PAF, bem como dos demais Conselheiros(as) que o acompanharam em seu voto no julgamento deste Recurso de Revista, pelas razões que passo a expor.

A imputação é de que ocorreu “omissão de saídas de mercadorias tributáveis no valor de R\$194.867,76 com ICMS reclamado na ordem de R\$33.127,52 em razão da manutenção, no passivo, de obrigações já pagas ou inexistentes”. Este fato contém previsão legal no art. 4º, § 4º, da Lei nº 7.014/96, cuja presunção de omissão de saídas é mantida nas situações em que o sujeito passivo não comprove a improcedência de tal presunção. É importante salientar que, desde quando o contribuinte opere com mercadorias sujeitas ao regime normal de apuração do imposto, a lei não

prevê qualquer tipo de exceção ou exclusão, tampouco estabelece qualquer limite para definir-se o valor presumido das saídas omitidas na forma prevista no referido dispositivo legal.

À fl. 5 dos autos o autuante indica cada duplicata que compõe o Exigível fictício constante do Balanço Geral, conta Fornecedores, encerrado em 31.12.96, cujos comprovantes de pagamento encontram-se apenas às fls. 6 a 10 dos autos, nos quais constam as datas de cada pagamento, no decorrer do exercício de 1996. A própria empresário autuado reconhece à fl. 75 do PAF a existência de obrigações já pagas e não contabilizadas e, às fls. 77 e 78, as demonstra.

Quanto aos empréstimos ditos efetuados pela empresa TOPVEL – Tropical Veículos e Peças Ltda., nos valores de R\$70.000,00 em 02.01.96, fl. 16, e R\$210.000,00 em dezembro/96, fl. 68, não estão presentes nos autos documentos que possam dar sustentação fática à tais operações, apesar dessas quantias estarem contabilizadas em ambas as empresas. Aliás, o valor de R\$70.000,00 foi, escrituralmente, totalmente utilizado pelo recorrido para “baixar” pagamentos diversos registrados no decorrer do mês de janeiro/96.

O Parecer ASTEC nº 192/2001 foi no sentido de verificação se o cheque nº 104.641 R\$7.000,00 de **08/11/95** e os de nº 655508 R\$20.200,00; 513616 R\$30.000,00; nº 260005 R\$24.000,00 e nº 599517 R\$7.000,00, os quais totalizam R\$88.200,00, emitidos pela TOPVEL Ltda., em 31/01/96, 11/03/96, 19/06/96 e 03/07/96, respectivamente, nominativos ao recorrido e devidamente compensados, seriam suficientes para elidir a ação fiscal.

A ASTEC esclareceu “que não foram localizados os registros contábeis dessas operações nas escritas contábeis das empresas envolvidas” e, em sua conclusão, assim se posiciona: “**deduz-se** que houve um ingresso de Recursos para o autuado no montante de R\$88.200,00, nas datas especificadas no demonstrativo acima”. Observo, que tais datas não guardam qualquer pertinência com as datas dos pagamentos das duplicatas não contabilizadas pelo recorrido e que resultaram na ocorrência do Exigível fictício.

Quanto ao entendimento da ASTEC sobre o questionamento que lhe foi solicitado “se os documentos acostados aos autos elidem a ação fiscal”, esse órgão não emitiu opinião, declarando que “esta questão vincula-se diretamente ao mérito da autuação, fugindo do campo de investigação do diligente fiscal”. Portanto, a ASTEC não se pronunciou em relação ao mérito da autuação, apenas informou que os cheques apresentados pelo recorrente não foram registrados nas escritas contábeis do próprio recorrido e da TOPVEL, fato este que demonstra o nível de confiabilidade de ambas as escritas.

De maneira que a diligência da ASTEC, face ao requerido pelo então Sr. Relator da 2ª CJF, não serviu, *data vénia*, de elemento suficiente para formação de entendimento já que, não apontou o ingresso do numerário na empresário autuado e nem a saída na escrita contábil da TOPVEL. Também não apontou a saída de Recursos da empresa TOPVEL para fim de efetivação dos pagamentos indicados às fls. 6 a 10 dos autos, nas datas ali indicadas.

É oportuno evidenciar que **do saldo escritural** indicado na conta Caixa do recorrido em 31.12.96 no valor de R\$442.420,57, pelo menos, não consta nos autos a comprovação fática da efetiva realização dos seguintes lançamentos:

- | | |
|---------------------------------------------------------|-----------------------|
| • Empréstimos da TOPVEL em 02.01.96. | R\$ 70.000,00 |
| • Adiantamento p/futuro aumento de capital, em 02.01.96 | R\$ 35.000,00 |
| • Adiantamento p/futuro aumento de capital, em 02.01.96 | R\$ 15.000,00 |
| • Empréstimos da TOPVEL em 31.12.96. | R\$ <u>210.000,00</u> |
| • Total: | R\$ <u>330.000,00</u> |

Portanto, deduzindo-se esse total do saldo escritural da conta Caixa em 31.12.96, o saldo remanescente, também escritural, na ordem de R\$112.420,57 é inferior ao montante das omissões de saídas apuradas, decorrentes dos pagamentos não contabilizados, caindo por terra o argumento de que a conta Caixa teria Recursos suficientes para suportar tais pagamentos. Aliás, este é um argumento que não possui a menor sustentação e é totalmente insuficiente para elidir a acusação fiscal, fato este muito bem apontado e mencionado pelo recorrente através da Decisão paradigma apresentada (Acórdão CJF nº 0697/99), que externa este mesmo entendimento.

Concordo com o Sr. Relator que o argumento inerente ao saldo credor na conta Caixa no mês de novembro/96 é fato novo e que não cabe ser apresentado neste momento pois, o que aqui se examina é Exigível fictício, conta Fornecedores, em 31.12.96, o qual está claramente comprovado e demonstrado nos autos.

Por todo o exposto e também divergindo da Douta PROFAZ em relação ao seu opinativo no tocante ao mérito da autuação, considerando-me plenamente convicto de que a infração está devidamente demonstrada e caracterizada ao longo de todo o PAF, enquanto que o recorrido não apresentou provas suficientes para des caracterizar a presunção legal de omissão de saídas de mercadorias tributáveis apontadas na inicial.

Diante disto, voto pelo PROVIMENTO do presente Recurso de Revista para que seja modificada a Decisão recorrida e restabelecida a exigência fiscal na forma indicada no Acórdão nº 0345-00 da 6^a JJF, devendo, para tanto, o presente Auto de Infração ser julgado inteiramente PROCEDENTE.

VOTO EM SEPARADO

Discordo do Relator do PAF quanto à fundamentação do seu voto.

Trata a autuação da exigência de imposto em razão da presunção legal da ocorrência de omissão de saídas tributáveis, apurada através da constatação de manutenção do passivo de obrigações já pagas (“passivo fictício”).

O fato da escrita contábil, ou a sua reconstituição, indicar a manutenção do passivo de obrigações já pagas, 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 nº 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 ocorreria ingresso de receita para suportá-los, o que des caracterizaria 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, descharacterizando, assim, a própria presunção.

Apesar de concordar, em parte, com o Relator do PAF de que o contribuinte teria comprovado, somente parcialmente, o ingresso dos recursos mediante os cheques mencionados no Parecer n.º 0192/2001, da ASTEC, a minha conclusão é diversa.

O autuado, desde a sua impugnação inicial, argumentou que 90,00 % (no Recurso Voluntário mencionou 92,44 %) de seu faturamento se refere à venda de veículos novos, cujo imposto é recolhido na operação de entrada, 1,00 % (1,08 %) corresponde à venda de veículos usados, cuja base de cálculo é reduzida em 95% e apenas 6,60% (6,48 %) corresponde à saída de produtos sujeitos à tributação normal, que é o seu setor de peças.

Tal afirmativa não é contestada pelo autuante, e neste sentido o art. 140, do RPAF/99, preconiza que o fato alegado por uma das partes, quando a outra não o contestar, será admitido como verídico se o contrário não resultar do conjunto das provas. Por se tratar de empresa concessionária de veículos, admito como verdadeiros os percentuais citados.

Em outro PAF em que fui Relator na 2ª CJF, a então Representante da PROFAZ, no seu opinativo, admitiu que, caso o autuado demonstrasse que comercializava, exclusivamente, com mercadorias não tributáveis ou sujeitas à substituição, evidentemente, tal presunção estaria elidida, o que não teria ocorrido.

Ora, 90,00% (92,44%) é quase 100%. Seria loucura admitir que toda a receita omitida adveio das saídas de mercadorias tributadas, que correspondem a apenas 6,60% (6,48%) do total do faturamento.

A minha conclusão é simples e objetiva, o levantamento de passivo, com o fito de identificar a manutenção de obrigações já pagas, 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.

Considerando que a presunção legal tem a finalidade de lançar imposto incidente na saída das mercadorias, no presente caso, em razão do encerramento da fase de tributação, isto não é possível, pois implicaria em bitributação, e entendo que a Decisão Recorrida não merece reparos.

Por tudo que expus, o meu voto é pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Revista apresentado pelo autuante, para homologar a Decisão Recorrida.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da Câmara Superior do Conselho de Fazenda Estadual, em Decisão não unânime, NÃO PROVER o Recurso de Revista apresentado e homologar a Decisão Recorrida que julgou IMPROCEDENTE o Auto de Infração nº 2069770016/99-3, lavrado contra SERRANA VEÍCULOS E PEÇAS LTDA.

VOTOS VENCEDORES: Conselheiros (as) José Carlos Boulhosa Baqueiro, Verbena Matos Araújo, Max Rodrigues Muniz Ivone Oliveira Martins, Nelson Teixeira Brandão, José Carlos Barros Rodeiro, Ciro Roberto Seifert e Tolstoi Seara Nolasco.

VOTOS VENCIDOS: Conselheiros (as) Antonio Ferreira de Freitas, Carlos Fábio Cabral Ferreira e Sandra Urânia Silva Andrade.

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

ANTONIO FERREIRA DE FREITAS - PRESIDENTE

MAX RODRIGUEZ MUNIZ – RELATOR

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – VOTO DISCORDANTE

CIRO ROBERTO SEIFERT – VOTO EM SEPARADO

ADRIANA LOPES VIANNA DIAS DE ANDRADE - REPR. DA PROFAZ