

PROCESSO	- A.I. Nº 269104.0101/99-4
RECORRENTE	- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECORRIDO	- AFO COMERCIAL DE COSMÉTICOS LTDA.
RECURSO	- RECURSO DE OFÍCIO – Acórdão 4º JJF nº 0019-04/02
ORIGEM	- INFRAZ GUANAMBI
INTERNET	- 31.05.02

## 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF Nº 0172-12/02

**EMENTA: ICMS.** 1. CONTA “CAIXA”. **a)** SUPRIMENTO DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. A constatação pelo Fisco de suprimento de origem não comprovada, indica que o sujeito passivo efetuou pagamentos com recursos não contabilizados, decorrentes de operações anteriormente realizadas e também não contabilizadas. Não comprovada pelo contribuinte a origem dos recursos. Efetuada a correção no cálculo do imposto. Infração parcialmente caracterizada. **b)** SALDO CREDOR. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES NÃO CONTABILIZADAS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Infração não caracterizada. 2. PASSIVO FICTÍCIO. CONTA "FORNECEDORES". PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES MERCANTIS NÃO CONTABILIZADAS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Infração não comprovada. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso de Ofício apresentado pela 4ª JJF, nos termos do art. 169, inciso I, alínea “a”, item 1, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 7.851/00, com efeitos a partir de 10/10/00, ao Acórdão JJF n.º 0019-04/02, que, por unanimidade do entendimento dos seus membros, julgou procedente em parte o presente Auto de Infração, que exigia ICMS em decorrência da constatação de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, apurada através de:

1. suprimento de caixa de origem não comprovada;
2. manutenção, no passivo, de obrigações já pagas ou inexistentes;
3. saldo credor na conta “Caixa”;

Consta na Decisão Recorrida o seguinte voto, *in verbis*:

“Adentrando no mérito da autuação e após a análise das peças que compõem o presente PAF, bem como do resultado das diligências efetuadas, o meu posicionamento a respeito das infrações é o seguinte:

infração 1 – diz respeito a omissão de saída de mercadorias tributáveis, apurada através de suprimento de caixa de origem não comprovada, com ICMS exigido no valor de R\$19.587,89. Em sua defesa, o autuado reconheceu como devido o valor de R\$5.780,00, tendo solicitado o parcelamento do débito e recolhido 10% da parcela inicial conforme DAE à fl. 370. Com referência ao montante remanescente no importe de R\$13.807,89, insurgiu-se contra a exigência fiscal, argumentando tratar-se de empréstimos contraídos junto a instituições financeiras, fato não acatado pelo autuante em sua informação fiscal.

Sobre o valor impugnado, verifiquei o seguinte:

- a) relativa a Cédula de Crédito Industrial firmada em 09/08/96 junto ao Banco do Brasil S/A, no valor de R\$25.982,82, segundo a conclusão da última diligência, tal operação encontra-se respaldada com documentos, cuja importância foi creditada na conta-corrente do autuado, conforme cópia do extrato bancário à fl. 623, no qual consta também os pagamentos realizados, relativos às parcelas de quitação;
- b) com referência ao Contrato de Abertura de Crédito com garantia fidejussória – desconto azul-cheque – cheque pré-datado, de acordo com a última diligência, foi informado pelo diligente de que o extrato não foi apresentado, tendo constatado apenas a existência de um Contrato de Abertura de Crédito com Garantia Fidejussória conforme fls. 72 a 74, sem data, valor ou registro em cartório, cuja nota promissória no valor de R\$20.887,04, consta um carimbo de sua quitação em 10/01/97 (fl. 77), no entanto, ao analisar o extrato da CEF relativo ao mês de janeiro/97, tal valor não está lançado a débito da conta do autuado à fl. 131. Frisa o diligente, que de acordo com o consignado no referido contrato, trata-se de uma linha de crédito colocada à disposição do autuado para eventual utilização, tendo como garantia cheques pré-datados recebidos dos clientes, motivo pelo qual, em seu ponto de vista, não foi correto o seu lançamento pelo valor total do empréstimo, a débito da conta caixa;
- c) no tocante ao empréstimo de R\$35.242,25, foi apresentado a 2<sup>a</sup> via do aviso de crédito datado de 04/12/96, emitido pelo Banco do Brasil, o que comprova o creditamento na conta corrente da empresa.

Prestados os esclarecimento acima, transcrevo, a seguir, o meu entendimento a respeito da infração:

I – sobre o suprimento de caixa no valor de R\$34.000,00, com ICMS exigido de R\$5.780,00, deve ser mantida a autuação, uma vez que o autuado reconheceu a exigência fiscal;

II – quanto ao empréstimo no valor de R\$35.242,25, no relatório do Auditor Fiscal diligente, o mesmo informou que foi apresentado a 2<sup>a</sup> via do aviso de crédito correspondente emitido pelo Banco do Brasil S/A, o que comprova o creditamento da referida importância na conta corrente da empresa, o qual acato, para excluir da autuação o imposto cobrado no valor de R\$5.991,28, tendo em vista que o autuante ao tomar ciência da conclusão da revisão silenciou a respeito;

III – acerca do empréstimo através da Cédula de Crédito Comercial no valor de R\$25.982,82, entendo também razão assistir ao autuado, uma vez que a última diligência comprovou através do extrato bancário o lançamento a crédito na conta-corrente do autuado, devendo o valor cobrado ser excluído da autuação;

IV – com referência ao empréstimo no valor de R\$19.997,81, contraído junto à Caixa Econômica Federal, as alegações defensivas não merecem ser acolhidas, uma vez que não foram apresentados o aviso de crédito e o respectivo extrato bancário, que comprovasse o lançamento do referido empréstimo na conta corrente bancária do autuado, devendo, por isso mesmo, ser mantida a autuação.

Com base na explanação acima, o valor do imposto originalmente cobrado nesta infração, deve ser reduzido para R\$9.179,63 conforme demonstrativo a seguir:

Ocorrência	Vencimento	B. de Cálculo	Aliq.	Valor do ICMS	% de multa.
31/03/96	09/04/96	34.000,00	17%	5.780,00	70%
31/12/96	09/01/97	19.997,81	17%	3.399,63	70%
		Total		9.179,63	

Infração 2 – reporta-se à omissão de saída de mercadorias tributáveis, apurada através da manutenção, no passivo, de obrigações já pagas ou inexistentes, com ICMS devido de R\$4.818,24.

Sobre a defesa formulada, razão assiste ao autuado, já que a diligência solicitada a pedido deste Relator, a qual acato comprovou ser regular o saldo da conta Fornecedores em 31/12/96 no valor de R\$28.342,59, haja vista que o autuante ao tomar ciência do seu resultado, não se manifestou a respeito, demonstrando a sua concordância. Desse modo, deve ser excluído da autuação o imposto cobrado no valor de R\$4.818,24;

Infração 3 – refere-se omissão de saída de mercadorias tributáveis, apurada mediante a constatação de saldo credor de caixa. A exemplo da infração 1, o autuado impugnou o lançamento fiscal, alegando improceder a exigência, anexando em sua defesa inúmeros documentos, além de apresentar demonstrativos da conta Caixa relativos aos quatros trimestres do exercício de 1997, cujos argumentos não foram acatados pelo autuante, o que ensejou a conversão por este Relator do PAF em diligência, objetivando dirimir a controvérsia, cuja última diligência assim concluiu:

a) que foi constatado por outro revisor, que diversos saques bancários não guardavam correspondência com as despesas realizadas pelo autuado. Entende o diligente, que a vinculação entre cheques sacados e despesas conduzem à transparência da destinação dos recursos, facilitando o controle financeiro por parte dos sócios e/ou de outros interessados. No entanto, a falta de vinculação, por si só, não se constitui em irregularidade quando à origem do suprimento de caixa, uma vez que restou comprovado que os recursos foram transferidos das contas bancárias da empresa;

b) quanto aos saldos credores apurados pelo autuado às fls. 316 e 317, observa-se nos referidos demonstrativos, que não se trata da conta caixa, conforme alegado. Diz que tais valores foram “pinçados” dos balanços patrimoniais e dos balancetes trimestrais acostados às fls. 512 a 520, os quais não apresentam saldos a descoberto, além de não terem nenhuma relação com a autuação. Salienta que para evitar trazer fatos novos que possam tumultuar o processo, entende que a discussão deve ater-se aos fatos apontados no presente Auto de Infração.

Prestados as informações acima, a exemplo da infração 2, entendo razão também assistir ao autuado, já que o autuante ao tomar ciência da conclusão da diligência através do Parecer Técnico nº 0227/2001, silenciou a respeito, o que demonstra a sua concordância. Desse modo, considero insubstancial a acusação fiscal, devendo o valor cobrado ser excluído da autuação, por falta de comprovação da ocorrência da infração.

Ante o exposto, considero parcialmente correta tão somente a infração 1, que tem respaldo legal nos arts. 2º, § 5º e 4º, § 4º, respectivamente das Leis nº 4.825/89 e 7.014/96 e voto pela PROCEDÊNCIA EM PARTE do Auto de Infração na importânciade R\$9.179,63.”

## VOTO

Com referência à infração 1, a 1ª Instância decidiu pela sua procedência parcial, porque o próprio contribuinte reconheceu parte do suprimento de caixa de origem não comprovada, e o empréstimo no valor de R\$19.997,81, contraído junto à Caixa Econômica Federal, não foi

acolhido, uma vez que não foram apresentados o aviso de crédito e o respectivo extrato bancário, que comprovasse o lançamento do referido empréstimo na conta corrente bancária do autuado.

No que tange a infração 2, a 4<sup>a</sup> JJF considerou-a improcedente lastreada em diligência solicitada pelo Relator do PAF, em que ficou comprovada a regularidade do saldo da conta Fornecedores em 31/12/96.

Concluo que, em relação a estes itens, a Decisão Recorrida está perfeita e não carece de qualquer reparo.

Quanto ao item 3, em que foi apurado saldo credor da conta “Caixa”, em razão do autuante ter expurgado diversos valores levados a débito desta conta, divirjo do voto do ilustre Relator da 4<sup>a</sup> JJF, que a considerou insubstancial, somente quanto a sua fundamentação.

O que ocorreu, de fato, foi um lamentável equívoco de interpretação dos lançamentos contábeis do recorrido, pelo fiscal autuante.

De uma análise rápida, e até superficial, do livro “Caixa” do exercício de 1997, apensado aos autos a partir da fl. 209, constata-se que o contribuinte optou pela sistemática de contabilização em que todos os recursos passariam, necessariamente, por esta conta.

Exemplificando:

Se houvesse um pagamento, feito através de cheque, de duplicata a um fornecedor, por exemplo no valor de R\$100,00, o lançamento efetuado na contabilidade do contribuinte seria:

Débito	Caixa	100,00
Crédito	Banco	100,00
Débito	Fornecedores	100,00
Crédito	Caixa	100,00

Vê-se que não houve qualquer influência na conta “Caixa”, que permaneceu inalterada, e, menos ainda, um lançamento a débito que merecesse expurgo.

Este tipo de lançamento, que digo desde logo, é tecnicamente perfeito, está em conformidade com os Princípios Contábeis Geralmente Aceitos e é absolutamente legal, é normalmente adotado pela maioria das empresas – as exceções são aquelas que trabalham exclusivamente com pagamentos através de bancos, que quase não mais existem, em razão das altas taxas cobradas pelas instituições bancárias, sem falar na CPMF, que as levariam a banca rota – em razão do fato de que seus pagamentos são feitos de forma “mista”, ou seja, parte em dinheiro, parte em cheques de sua emissão.

Outro exemplo: Para quitação de uma obrigação qualquer – digamos impostos – que monta R\$2.000,00, o contribuinte possui R\$1.200,00 em “Caixa”, em função da sua fórmula do dia anterior, ou até por reserva financeira, e cobre o restante do pagamento via cheque bancário. O lançamento, na forma pretendida pelo autuante seria:

Débito	Impostos	2.000,00
Crédito	Bancos	800,00

Crédito      Caixa                    1.200,00

O lançamento, na forma adotada na contabilidade do recorrido, seria:

Débito      Caixa                    800,00

Crédito      Bancos                 800,00

Débito      Imposto                2.000,00

Crédito      Caixa                 2.000,00

Acho que, até aí, o autuante, ainda, não promoveria os expurgos, como fez, porque os lançamentos estão perfeitamente comprehensíveis e a composição dos valores dos pagamentos com a origem dos recursos, plenamente identificáveis.

O problema todo surge quando, e isto é corriqueiro e freqüente, existem mais de um pagamento, feito, como já mencionado, através de recursos mistos, dinheiro em “Caixa” e cheque.

Neste momento, o procedimento do recorrido é até o mais aconselhável, em razão da maior facilidade de controle dos recebimento e pagamentos.

Exemplificando, novamente:

Pagamentos: Fornecedores – R\$750,00, Impostos – R\$420,00, Água – R\$50,00, Energia Elétrica – R\$180,00, Materiais – R\$50,00 e Telefone – R\$150,00;

Recursos: Dinheiro em “Caixa” – R\$632,00 e Cheque – R\$968,00.

Agora, já não se sabe mais qual recurso pagou qual obrigação. Certamente o autuante gostaria que o contribuinte depositasse o dinheiro no banco para, aí, efetuar todos os pagamentos com um único cheque. Ou o contrário, sacasse o dinheiro para pagar tudo em espécie.

O que se percebe é que, de fato, ocorreu da segunda forma, pois levar tudo ao banco, os boletos de pagamento, R\$632,00 em dinheiro e um cheque do restante, para efetuar as quitações representa a mesmíssima coisa que sacar o cheque e pagar em moeda corrente.

O lançamento, então, como corretamente efetuaria o contribuinte é:

Débito      Caixa                    968,00

Crédito      Banco                 968,00

Débito      Fornecedores        750,00

Débito      Impostos            420,00

Débito      Água                  50,00

Débito      Energia Elétrica   180,00

Débito      Materiais           50,00

Débito      Telefone             150,00

Crédito      Caixa                 1.600,00

O lançamento está perfeito.

No entanto, como o livro “Caixa” é resultado do lançamento levado a efeito no livro “Diário”, que contém os lançamentos individualizados na forma exemplificada, sendo basicamente uma “ficha Razão” desta conta, os lançamentos que lá aparecerão são:

Débito	Caixa	968,00
Crédito	Banco	968,00
Débito	Pagamentos Divs	1.600,00
Crédito	Caixa	1.600,00

Não conseguindo identificar a operação inteira, por ter deixado de analisar a contabilidade do autuado na totalidade, o autuante concluiu pela falsidade do lançamento a débito de “Caixa” no valor de R\$968,00, e o expurgou do seu levantamento, e na consequência, apurou aquele montante de saldo credor de “Caixa” que tributou a 17%.

É o que se infere no mencionado livro “Caixa”, constante no processo.

Assim, entendo perfeito e irretocável o julgamento da 4ª JJF, somente divergindo em parte quanto a sua fundamentação, e voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício apresentado, para homologar a Decisão Recorrida.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, NÃO PROVER o Recurso de Ofício apresentado e homologar a Decisão Recorrida que julgou PROCEDEENTE EM PARTE o Auto de Infração nº 269104.0101/99-4, lavrado contra AFO COMERCIAL DE COSMÉTICOS LTDA., devendo ser intimado o recorrido para efetuar o pagamento do imposto no valor de R\$9.179,63, atualizado monetariamente, acrescido da multa de 70%, prevista nos arts. 61, IV, “a” e 42, III, das Leis nºs 4.825/89 e 7.014/96, e dos acréscimos moratórios.

Sala das Sessões do CONSEF, 20 de Maio de 2002.

HELCÔNIO DE SOUZA ALMEIDA - PRESIDENTE

CIRO ROBERTO SEIFERT- RELATOR

MARIA DULCE HASSELMAN RODRIGUES BALEIRO COSTA – REPR. DA PROFAZ