

**PROCESSO** - A.I. Nº- 269200.0802/01-9  
**RECORRENTES** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e DANTAS TORRES COMERCIO DE MATERIAIS DE CONSTRUÇÃO LTDA.  
**RECORRIDOS** - DANTAS TORRES COMERCIO DE MATERIAIS DE CONSTRUÇÃO LTDA. e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSOS** - RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 3ª JJF nº 0163-03/02  
**ORIGEM** - INFAZ FEIRA DE SANTANA  
**INTERNET** - 15.08.02

## 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF Nº 0299-11/02

**EMENTA:** ICMS. CONTA “CAIXA”. SALDO CREDOR. SUPRIMENTO DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES MERCANTIS NÃO CONTABILIZADAS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. A imputação relativa a suprimento de origem não comprovada não está configurada nos autos. O suprimento, quando contabilizado e não comprovado sua origem e efetivo ingresso do numerário no estabelecimento, tem que ficar evidenciado nos autos com indicação do exato valor, da data da contabilização e pela intimação ao sujeito passivo objetivando a prestação dos esclarecimentos e comprovação pertinentes. O demonstrativo das fontes e das aplicações de Recursos, base para a autuação, além de incompleto, não é suficiente para apurar e indicar suprimentos à conta Caixa. Recurso de Ofício **NÃO PROVIDO**. Recurso Voluntário **PROVIDO** para julgar IMPROCEDENTE o item 3 do Auto de Infração. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Inconformado com a Decisão da 3ª Junta de Julgamento Fiscal que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração em referência, mediante Acórdão nº 0163-03/02, o sujeito passivo, por intermédio do seu patrono, ingressou com Recurso Voluntário contra o julgamento levado a efeito pela 1ª Instância.

Inicialmente, argüi a tempestividade do Recurso Voluntário ao afirmar que foi cientificada do Acórdão JJF nº 0163-03/02 no dia 12/06/02. No mérito, limita-se a reiterar os argumentos apresentados quando da apresentação das Razões de defesa inicial, por entender que a infração 3 se trata de lançamento baseado unicamente em presunção do autuante, já apontadas anteriormente e não consideradas totalmente pela Junta de Julgamento.

Face ao teor do Recurso Voluntário e, também, pelo fato da infração 3 ser também objeto de Recurso de Ofício, aqui reproduzo o relatório elaborado pela Sra. Relatora da 3ª JJF para que se obtenha uma visão global da autuação e os procedimentos dela decorrente.

Temos, assim, que o Auto de Infração, inicialmente exigia ICMS no valor de R\$ 92.635,59 em decorrência das seguintes irregularidades:

1. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a documento fiscal falso ou inidôneo, no valor de R\$ 20.172,88;

2. Deixou de efetuar o recolhimento do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação e relacionadas nos anexos 69 e 88, no valor de R\$ 14.128,79;
3. Omissão de saídas de mercadorias tributáveis apuradas através de suprimento de caixa de origem não comprovada, no valor de R\$ 58.333,92.

Destaca a Sra. Relatora da 3ª JJF que “ O autuado através de advogado legalmente constituído, “ex vi” instrumento de mandato de fl.135, tempestivamente, ingressa com defesa e reconhece a legitimidade das infrações 1 e 2, e requer a quitação destas parcelas mediante Certificado de Crédito de ICMS que está sendo adquirido de terceiros, com redução da multa”.

E assim continua: “Quanto à infração 3, afirma que a mesma não é devida pois o autuante cometeu os seguintes equívocos:

1. Deixou de consignar o saldo de Caixa, em 31/12/99, em seu relatório de “Demonstrativo das Fontes e Aplicações de Recursos”;
2. Deixou de excluir das compras do exercício fiscalizado as Notas Fiscais nºs 127, 130 e 132, emitidas pela empresa RANLIMP Comercio de Materiais de Construção e Limpeza Ltda, consideradas inidôneas ;
3. Consignou a menor em seu Relatório, quando lançou fornecedores pagos no exercício de 2001 na quantia de R\$ 159.939,11 quando deveria consignar o valor de R\$ 348.001,11 consoante fotocópia da relação dos fornecedores pagos no exercício seguinte.

Pede, se necessário, à realização de diligência para que seja constatada a veracidade das afirmações acima. Requer a procedência parcial do Auto de Infração, com exclusão da parcela 3.

Em relação a informação fiscal prestada pelo autuante a Sra. Relatora da 3ª JJF assim a sintetizou: “O autuante presta informação fiscal, fls. 227 a 228 e ressalva que o autuado silencia quanto às compras efetuadas durante o exercício de 1999 e que tiveram pagamentos efetuados durante o exercício de 2000. Entende que o valor das compras relativas às notas fiscais inidôneas não devem ser retiradas do valor total das compras realizadas no exercício de 2000. Aduz que a empresa alega possuir saldo inicial de caixa no valor de R\$ 38.550,00, sem, no entanto, apresentar qualquer prova material da real existência do numerário, o que torna a alegação totalmente ineficaz. Contudo, como o autuado apresentou novos documentos, sugere que fiscal estranho ao feito verifique se as notas fiscais estão devidamente escrituradas no livro fiscal próprio, bem como verifique a correlação destas com os pagamentos efetuados por intermédio de duplicatas ou depósitos em conta no exercício de 2001. Entende que apenas a alegação quanto ao correto valor das compras de mercadorias realizadas no exercício de 2000 e pagas no exercício seguinte, merecem revisão por fiscal estranho ao feito, sendo que os demais valores lançados estão corretos”.

Foram efetuadas novas intervenções nos autos, inclusive diligência fiscal realizada pela ASTEC, conforme a seguir: “Esta 3ª JJF deliberou que o presente PAF fosse diligenciado à ASTEC para que auditor fiscal estranho ao feito comprovasse a veracidade das afirmações do autuado, de acordo com os documentos fiscais e contábeis.

O autuado requer a juntada de cópias dos “pedidos dos certificados de créditos do ICMS” que foram dado entrada junto à INFAZ, com a finalidade de pagamento das parcelas reconhecidas pela defesa. Requer também os benefícios previstos no art. 919, inciso III, do RICMS/97.

Diligente emite o Parecer ASTEC, no qual tece as seguintes considerações:

1. Referente ao saldo de Caixa, o autuado não apresentou o livro Caixa, razão porque não considerou os saldos inicial do exercício de 2000 no valor de R\$ 38.550,00 e o saldo final de R\$ 2.435,29.
2. Quanto às Notas Fiscais nº 127, 130 e 132, elaborou dois demonstrativos de débito, um excluindo o valor das compras relativas a estas notas e outro deixando de excluir, com o objetivo de nortear a Decisão do julgador. Deduzido das compras o valor das notas fiscais, a base de cálculo perfaz R\$ 36.114,71 e ICMS R\$ 6.139,50. Mantendo o valor das notas fiscais, a base de cálculo é de R\$ 154.778,71 e o ICMS de R\$ 26.312,38.
3. Constatou, por amostragem, que os pagamentos realizados no exercício seguinte estão embasados nas notas fiscais do exercício de 2000, motivo pelo qual considerou o valor de R\$ 348.001,11, apresentado na defesa, como correto.

Autuado e autuante intimados do resultado da diligência não se manifestaram”.

A 3ª JJF decidiu a lide com base no seguinte Voto: “O autuado reconheceu expressamente as infrações 1 e 2, razão porque me abstenho de tecer considerações a seu respeito.

A infração apontada no item 3 decorreu da constatação de suprimento de caixa de origem não comprovada, razão das seguintes considerações:

1. O fato de a escrituração contábil indicar suprimento a “Caixa” de origem não comprovada, ou a ocorrência de saldo credor na referida conta, significa dizer que os Recursos aplicados nos pagamentos, por não terem respaldo documental, 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.
2. 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.
3. 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.
4. Portanto esta presunção é “*juris tantum*”, ou seja, admite prova contrária, onde caberia ao contribuinte comprovar a improcedência da presunção.

Visando tal comprovação, o autuado se alicerça na premissa de que o ingresso da receita ficou devidamente comprovado através dos fatos abaixo, que não foram considerados pelo autuante ao efetuar o lançamento:

1. Deixou de consignar o saldo de Caixa em 31/12/99;
2. Deixou de excluir das compras do exercício fiscalizado, as Notas Fiscais nºs 127, 130 e 132, consideradas inidôneas, emitidas por RANLIMP Comércio de Materiais de Construção e Limpeza Ltda;
3. Considerou a menos o saldo da “Conta Fornecedores”, de 31/12/2000.

O autuante ao prestar a informação fiscal, ratificou o teor do Auto de Infração, fato que levou esta 3ª JJF a deliberar a favor da realização de diligência para averiguação das razões apresentadas na defesa. O diligente apresentou as seguintes conclusões:

1. O autuado não apresentou o livro “Caixa”, não sendo possível comprovar os alegados saldos inicial e final do exercício de 2000,
2. Considerou como correto o valor apresentado na defesa, relativo aos pagamentos no exercício seguinte de R\$ 348.001,11, com base nas notas fiscais do exercício de 2000,
3. Elaborou dois demonstrativos de débito, no primeiro excluindo o valor das compras relativas às Notas Fiscais nºs 127, 130 e 132, apontadas e no outro, mantendo-o para que o julgador formasse a sua convicção.

Diante das provas apresentadas ao diligente, concordo que os valores das Notas Fiscais nºs 127, 130 e 132 devem ser excluídos do levantamento da “Conta Caixa”, pois os documentos que respaldam as supostas compras foram considerados inidôneos e estas mesmas notas fiscais deram suporte à infração 1, reconhecida pelo autuado como crédito utilizado indevidamente. Se mantivermos os mesmos documentos fiscais nesta infração, estaremos utilizando a indesejável figura da bitributação, que o direito não acolhe. Entendo que o valor que remanesce neste item, com a retirada das compras relativas a estas notas fiscais, e em concordância com o apurado pelo diligente fiscal, é de R\$ 36.114,71 de base de cálculo e de R\$ 6.139,50 de ICMS.

Voto pela PROCEDÊNCIA EM PARTE do Auto de Infração”.

A Douta PROFAZ emitiu Parecer à fl. 340 dos autos onde destaca que o Recurso Voluntário traz os mesmos argumentos já analisados e decididos no julgamento efetuado, nada acrescentando que possa ensejar qualquer análise por parte do CONSEF, nem em relação a fatos, ou documentos ou novos fundamentos de direito. Considera que o que estou evidenciado é o intuito de retardar o julgamento da lide na esfera administrativa, o que denota o caráter procrastinatório do Recurso em análise. Entende que apesar do Recurso Voluntário devolver a matéria em sua totalidade à apreciação do CONSEF, as razões oferecidas pelo recorrente são inócuas, inaptas para proporcionar a modificação no julgamento. Opina pelo Não Provimento do Recurso Voluntário.

## VOTO

Neste julgamento, a matéria devolvida para análise em sede de Recurso de Ofício e Recurso Voluntário refere-se a denominada “Infração 3”, assim consignada no Auto de Infração: *“Omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através de suprimento de caixa de origem não comprovada. Débito apurado mediante auditoria das origens e aplicações de Recursos, conforme demonstrativos anexos”*. Exigiu-se o imposto na quantia de R\$58.333,92 valor este que, em função da diligência efetuada pela ASTEC, foi reduzido para a quantia de R\$6.139,50, fato esse que impõe apreciação em nível de Recurso de Ofício conforme previsto no RPAF em vigor.

Como bem frisou a douta PROFAZ, o Recurso Voluntário devolve ao CONSEF a apreciação da matéria em sua totalidade, razão pela qual, nas condições presentes nos autos, considero necessário o exame da infração 3 em sua totalidade. É o que passo a fazer.

À luz do documento de fl. 324, vejo que se trata de uma empresa com início de atividade em 17/09/1989, portanto, não é possível que não possuísse em 31 de dezembro do ano que antecedeu a fiscalização, assim como em relação ao ano fiscalizado, qualquer disponibilidade a ser considerada pelo fisco. Esta é uma situação que, para não ser considerada, tem que ficar patenteada nos autos, inclusive com declaração firmada pelo sujeito passivo neste sentido, se for

o caso de não se obter qualquer indicativo confiável. Não pode, simplesmente, ser ignorado pelo autuante em seu levantamento. Ressalto, aliás, que o livro Caixa não se constitui em um livro obrigatório e, sim, auxiliar, cuja apresentação ao fisco, também não se reveste de cunho obrigatório.

Por outro lado, a acusação é de suprimento à conta Caixa cuja origem não foi comprovada ao fisco. Indaga-se, então, qual o valor ou valores dos suprimentos não comprovados, a data da sua contabilização, a solicitação de esclarecimentos ao sujeito passivo mediante intimação específica quanto aos suprimentos, enfim, onde está indicado no presente PAF o dito suprimento?

O que observo é que existe um conflito de interpretação por parte da acusação entre suprimento à conta Caixa sem comprovação da origem do Recurso e presunção de omissão de saídas decorrente de um possível saldo credor na conta Caixa. São situações contábeis totalmente diferentes. No primeiro caso, o lançamento a título de suprimento é identificado e, acaso não comprovado, a exigência fiscal recai sobre o exato valor do suprimento, não importa o saldo escritural indicado na conta Caixa. Já o saldo credor, quando corretamente apurado, importa em situação diversa, não ocorre o suprimento e a exigência fiscal recai sobre o saldo apurado ou indicado na contabilidade.

Nestes autos, apesar da acusação ter sido de suprimento não comprovado à conta Caixa, fato este não configurado, a apuração na forma consignada às fls. 10 a 14 dos autos, leva à presunção da existência de um saldo credor que não se sustenta, pois, além de ignorar as disponibilidades, tem igual procedimento em relação as ditas aplicações dos Recursos, pois, incompletas.

Por não vislumbrar qualquer sustentação no levantamento levado a efeito pelo autuante para possibilitar a exigência fiscal consignada na denominada infração 3 do presente Auto de Infração, deixo de acolher o respeitoso opinativo da Douta PROFAZ e, voto pelo PROVIMENTO do presente Recurso Voluntário para que seja declarado IMPROCEDENTE o item a ele pertinente (infração 3). Quanto ao Recurso de Ofício, em face do entendimento aqui externado, por extensão também pertinente, voto pelo NÃO PROVIDIMENTO.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso de Ofício e **PROVER** o Recurso Voluntário apresentados para modificar a Decisão Recorrida e julgar **IMPROCEDENTE** o item 3 com homologação da Decisão Recorrida em relação aos demais itens e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 269200.0802/01-9, lavrado contra **DANTAS TORRES COMÉRCIO DE MATERIAIS DE CONSTRUÇÃO LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$34.301,67**, atualizado monetariamente, acrescido das multas de 100% sobre R\$20.172,88 e 60% sobre R\$14.128,79, previstas no art. 42, V, “j” e II, “d”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos moratórios correspondentes.

Sala das Sessões do CONSEF, 30 de julho de 2002.

ANTONIO FERREIRA DE FREITAS – PRESIDENTE

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – RELATOR

SYLVIA MARIA AMOÊDO CAVALCANTE - REPR. DA PROFAZ