

A. I. N° - 298057.0503/01-5
AUTUADO - SUPERMERCADO STELLA LTDA.
AUTUANTE - VERA VIRGÍNIA NOBRE DE SANTANA CHAVES
ORIGEM - INFAZ GUANAMBI
INTERNETE - 27.05.02

1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0175-01/02

EMENTA: ICMS. CONTA “CAIXA”. SALDO CREDOR. SUPRIMENTO DE CAIXA DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES MERCANTIS NÃO CONTABILIZADAS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Saldo credor da conta Caixa indica que o sujeito passivo efetuou pagamentos com recursos não contabilizados, decorrentes de operações anteriormente realizadas e também não contabilizadas. A não comprovação da origem dos recursos (empréstimos dos sócios) implica a presunção legal de omissão de saída de mercadorias tributáveis. No entanto, foram elididas as demais presunções. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrado em 18/05/01, exige imposto no valor de R\$12.845,75, acrescido da multa de 70%, em razão de omissão de saída de mercadorias tributáveis apurada através de saldo credor na Conta Caixa (janeiro a março de 1997).

O autuado (fls. 345 a 348) apresentou defesa, ressaltando, inicialmente, que a observação feita pela autuante de que seus livros encontravam-se fragilmente encadernados prende-se ao fato de que, sendo constantemente manuseados tendem a se deteriorarem. Além dessa colocação, também observou que não concordava com a afirmativa da autuante de que “algumas duplicatas relativas as compras a prazo foram escrituradas no dia do pagamento”, pois todas, assim, foram.

Abordando o mérito da matéria em discussão, afirmou:

1. em janeiro de 1997, a autuante encontrou uma base de cálculo do imposto no valor de R\$1.609,79, valor este referente ao dia 31. Entretanto, desconsiderou a entrada de um cheque no valor de R\$302,50, no mesmo dia, o que diminui o valor da base de cálculo do imposto para R\$1.307,29, com ICMS no valor de R\$222,23;
2. em fevereiro de 1997, a fiscalização expurgou os empréstimos realizados pelos sócios por não ter aceito, como prova, as notas promissórias apresentadas. Discorrendo sobre a legalidade de uma Nota Promissória para a operação em questão, informou que este gesto vai de encontro aos arts. 54 a 57 da DL nº 2.044/08. Prosseguiu dizendo que todos os sócios podem

comprovar, através de suas Declarações de Imposto de Renda, que anexou, a origem dos recursos com que supriram o Caixa da empresa.

3. Ainda em relação ao mês em discussão, ressaltou que também devem ser abatidos dois cheques, do dia 28/02/97, não considerados, um da CEF, no valor de R\$75,00 e outro do BNB, no valor de R\$1.500,04. Diante da situação, refez o demonstrativo apresentado saldo devedor e não credor neste mês;
4. em relação ao mês de março de 1997, não foram considerados para abatimento pagamento relativo à Previdência Social, parte do empregador do mês de janeiro de 1997, que só foi recolhido em 03/03/97 no valor de R\$995,19; o valor de R\$13.106,95 referente a antecipação de duplicada à empresa Gessy Lever Ltda, que deveria vencer em 06/03/97 e foi quitada, conforme escriturado, em 04/03/97; cheque do Banco do Brasil e Nota Fiscal nº 864 de devolução à Iolat Ltda, nos valores de R\$211,40 e R\$82,53, respectivamente.

Finalizando, explicou:

1. a existência de saldo credor do mês de janeiro de 1997 teve como causa o fato de ter transportado o recibo, no valor de R\$2.400,51, para sua data de emissão (31/01/97). Porém esta despesa havia sido quitada por um dos sócios da empresa que só solicitou o reembolso em 30/11/97, data em que foi contabilizada;
2. quanto ao início do mês de março de 1997, o saldo credor explica-se pela seguinte razão: desde o fim de janeiro de 1997 até 05/03/97 o estabelecimento estava em completa reforma de suas instalações. Para comprovar o alegado, afirmou que o faturamento do mês de janeiro foi de R\$107.000,00, fevereiro de R\$42.000,00 e março de R\$192.000,00. Além do mais, dos dias 01 a 05/03/97, na conclusão das obras, suas máquinas registradoras permaneceram desligadas, sendo que todas as vendas efetuadas naqueles dias somente foram registradas no dia 06/03/97.

Requeru a procedência parcial da autuação nos valores que apontou.

A autuante (fls. 374 a 379), inicialmente, comentou que no procedimento fiscal foram constatadas duas irregularidades: omissões de saídas de mercadorias tributáveis caracterizada pelo saldo credor de caixa e omissões de saídas de mercadorias caracterizada pelo suprimento de caixa de origem não comprovada (empréstimos de sócios). Como a primeira apresentou valor superior à segundo e diante das determinações do art. 60, Parágrafo Único do RICMS/97 cobrou o imposto de maior expressão monetária.

Analisando as razões de defesa, afirmou:

1. embora o autuado tenha alegado que sua escrita contábil esteja registrada em partidas mensais e que existem livros auxiliares, onde são detalhados os lançamentos, o que se verificou e se comprovou foi que o seu livro Razão (fls. 138 a 180) apresentou saldos credores diários, tornando-se devedor apenas no final de cada mês, o que fere frontalmente os princípios contábeis e fiscais, pois a conta Caixa jamais deve apresentar saldo credor;
2. ratificou as razões defensivas quanto ao mês de janeiro de 1997, passando o débito do imposto a ser cobrado para o valor de R\$222,23;
3. discorrendo sobre a correta forma de como empréstimos de sócios devem ser realizados, observou que notas promissórias podem ser emitidas e baixadas em qualquer momento, segundo a conveniência dos interessados, portanto, rejeitadas pelo fisco como elemento probante, por sua peculiaridade fictícia, de simulação. Quanto as Declarações de Bens dos sócios podem atestam as suas capacidades econômica, mas não a origem dos recursos, mesmo porque o autuado é reincidente na irregularidade cometida. Trouxe aos autos o AI nº 02143548/97, com infração cometida no ano de 1992, para corroborar suas colocações.

Ressaltou, ainda, que o autuado também já foi flagrado transitando com mercadorias em estradas vicinais para fugir da fiscalização. Diante do exposto, manteve o expurgo realizado referente aos empréstimos dos sócios e acatou o abatimento dos cheques apontados pela defesa, passando o débito do mês de fevereiro de 1997 para R\$8.846,94;

4. acatou os argumentos de defesa relativos ao mês de março de 1997, apresentando imposto no valor de R\$1.010,06.

Por derradeiro, informando que após retificações realizadas ainda se constatava as duas omissões de saídas de mercadorias tributáveis, conforme descreveu no início de sua informação fiscal, cobrou o imposto sobre a irregularidade de maior expressão monetária e como determina a norma regulamentar.

O autuado chamado a tomar conhecimento da informação prestada, manifestou-se (fls. 392 a 396) discordando sobre o entendimento da autuante de qual é a correta forma de se registrar os livros contábeis. Neste contexto, entendeu correto o seu procedimento. Em seguida, insistiu que as Notas Promissórias apresentadas para provar os empréstimos dos sócios são documentos legais e que as Declarações de Bens dos seus sócios comprovam a capacidade econômica dos mesmos e a origem dos recursos. Observou que tais recursos, na oportunidade, estavam em mãos dos seus proprietários, não tendo aqueles cometido nenhum “pecado” em guardar algum dinheiro em moeda corrente, “na sua própria casa, lugar onde se acha adequado e seguro, longe de tarifas, taxas e serviços.”

Em seguida, apresentou justificativas em relação aos Autos de Infração pela autuante citados e novamente solicitou a procedência parcial da autuação.

Esta 1ª JF baixou os autos em diligência (fl. 409) para que fiscal estranho ao feito verificasse a existência de lançamentos onde se comprovasse se os valores pagos, pelo autuado, aos sócios a título lucros distribuídos e aumento de capital com uso de reserva, conforme consta nas suas Declarações de Imposto de Renda, foram contabilizados como recebidos pelos titulares.

Através de Parecer ASTEC/CONSEF, fiscal estranho ao feito (fls. 410 a 411) informou:

1. constam nas Declaração de Bens dos sócios a realização de aumento de capital e disponibilidade em dinheiro, o que demonstra que a empresa repassou para esses os valores nelas indicados;
2. da análise da escrita contábil do autuado (livro Razão e Diário) verificou lançamentos que acobertaram valores contabilizados e recebidos pelos titulares, bem como Transferências de Lucros;
3. no exercício encerrado em 31/12/96, constam, sob o título de “Reservas” e subtítulos “Reservas Para Aumento de Capital” e “Reservas Especial de Capital”, os valores de R\$224.374,52 e R\$26.629,48, respectivamente;
4. foi efetuada alteração contratual, devidamente registrada na Junta Comercial do Estado da Bahia, em 17/07/96, onde se observa, detalhadamente, a distribuição e integralização do aumento de capital pelos sócios, sendo as novas quotas subscritas e integralizadas com a utilização de Reservas de Capital e Reservas de Lucros, contabilizadas no Patrimônio Líquido da Sociedade.

Autuante e autuado foram chamados à tomar conhecimento da diligência realizada, porém não se manifestaram (fls. 519 a 520).

VOTO

Inicialmente observa-se que toda a longa discussão travada entre a defesa e a autuante sobre qual é a forma mais correta de se fazer os registros contábeis não merecem maiores considerações deste Colegiado, vez que todos os equívocos foram sanados não havendo discordância dos valores apurados e decorrentes do assunto.

Quanto aos Autos de Infração apresentados pela autuante e também defendidos pelo autuado, bem como, se os livros contábeis da empresa autuada estão ou não fragilmente encadernados, neste momento não são assuntos a serem abordados, pois não pertinentes ao presente Auto de Infração.

No mais, o Auto de Infração versa sobre omissões de saídas de mercadorias tributáveis apurada através de saldo credor na Conta Caixa (janeiro a março de 1997).

A autuante analisou os livros “Diário” nº 8 (exercício de 1996) e nº 9 (exercício de 1997), verificando que:

1. as vendas, os cheques e depósitos foram escriturados mensalmente, considerando o efetivo ingresso e saída de numerário no caixa ao final de cada mês (para os dois exercícios);
2. algumas duplicadas relativas às compras a prazo foram escrituradas no dia do pagamento (para os dois exercícios);
3. as compras a vista foram escrituradas no final do mês (para os dois exercícios);
4. no exercício de 1997, foi observado que no mês de fevereiro os sócios supriram o caixa com empréstimos – Celestino Ramos Rodrigues no valor de R\$17.664,90, empréstimo realizado, segundo a escrituração, em 02/02/1996; Sebastião B. Neves no valor de R\$16.196,80, empréstimo realizado, segundo a escrituração, em 02/02/1996; Almando Neves da Silva no valor de R\$19.138,30 em 02/02/97. Tais empréstimos perfizeram um total de R\$53.000,00;
5. a existência de lançamentos extemporâneos na conta Caixa de exercícios passados, a exemplo nos meses de agosto, outubro e novembro.

Diante da situação, intimou o contribuinte a apresentar documentos que comprovassem as datas dos efetivos ingressos de receitas de vendas no Caixa, os extratos bancários e a comprovação dos empréstimos dos sócios realizados. Com base na documentação apresentada, colocou os pagamentos nas datas corretas, as datas das vendas foram consideradas aquelas escrituradas no livro Registro de Saídas, e todas “a vista”, refez os lançamentos das datas dos cheques e depósitos, baseadas nos extratos bancários, glosou os lançamentos extemporâneos nos meses de agosto, outubro e novembro de 1997 e expurgou os empréstimos dos sócios, vez que somente foram apresentadas notas promissórias. Após todas estas providências, lavrou o Auto de Infração.

O autuado, na sua impugnação, apresentou comprovação de algumas despesas realizadas e que não foram computadas pela fiscalização. Quando da informação prestada, a autuante acatou todas elas. Com esta concordância, o valor do imposto referente ao mês de janeiro e março de 1997 passou para R\$222,23 e R\$1.010,06, respectivamente, conforme indicado pelo contribuinte. Não havendo mais discordância relativa a estes meses, subsistem as suas cobranças nos valores apontados pelo autuado.

Resta, ainda, analisar o ICMS cobrado no mês de fevereiro de 1997. A autuante também entendeu pertinente, após análise, que deveriam ser abatidos os valores pelo sujeito passivo indicados,

relativos a pagamento da Previdência Social, a antecipação de duplicada à empresa Gessy Lever Ltda, cheque do Banco do Brasil e Nota Fiscal nº 864 de devolução à Iolat Ltda.

Entretanto não aceitou a comprovação, através de Notas Promissórias, dos empréstimos ditos efetuados pelos sócios, vez que sendo documentos que podem ser emitidos e baixados a qualquer tempo, seriam necessárias outras formalizações para lhes darem suporte. O autuado trouxe à lide cópias das Declarações de Rendimentos, pessoas físicas, dos sócios que realizaram os questionados empréstimos, visando demonstrar as suas capacidades financeiras para efetuá-los.

Objetivando dirimir as dúvidas existentes, os autos foram baixados em diligência à ASTEC/CONSEF, ocasião em que fiscal estranho ao feito emitiu parecer com base na Alteração Contratual, com aumento de capital, realizada em 20/06/96 e nos livros Razão e Diário da empresa. A diligência não atendeu aos objetivos pretendidos. O parecerista, quando afirmou que como na Declaração de Bens dos sócios consta a realização de aumento de capital da empresa (igualmente no livro Diário) e disponibilidade em dinheiro, estes fatos demonstraram que houve repasse das quantias objeto dos empréstimos. No entanto, o aumento de capital da sociedade, conforme Alteração Contratual (fls. 417 a 419), se deu em razão da existência de “lucros com uso de reservas” para aumento de capital utilizado para aumento das cotas dos sócios. Nesta circunstância, esta integralização não representa entrada ou saída de numerário e sim, um lançamento meramente escritural, passando os valores de uma conta (no caso, Reserva de Lucros para Aumento de Capital) para a conta Patrimônio/Capital Social. Observa-se que, para fins da Declaração Imposto de Renda, pessoa física, tais valores (Lucros Distribuídos e Aumento de Capital com Uso de Reserva) são considerados rendimentos isentos. Além do mais, a observação quanto aos valores de Reserva de Capital em nada corroborou para esclarecimento da lide, nem, tampouco, a forma de contabilização da integralização de capital com reservas de lucros da sociedade.

Assim, para não haver postergação da decisão da presente lide, tendo em vista o princípio da celeridade processual que rege o processo administrativo fiscal, passo a analisar os documentos trazidos como provas para a questão.

Consta no livro Diário, e em 03/05/96, o lançamento de distribuição de lucros no valor de R\$60.056,97 (fl. 507), sendo que os sócios que alegaram terem emprestado os numerários à empresa receberam os seguintes valores: CELESTINO RAMOS RODRIGUES – R\$10.011,49, SEBASTIÃO ROBERTO BATISTA NEVES – R\$10.011,51 e ALMANDO NEVES DA SILVA – R\$10.011,47.

Na Declaração do Imposto de Renda (ano calendário de 1996), o sócio ALMANDO NEVES DA SILVA declarou que recebeu, a título de “Lucros Distribuídos e Aumento de Capital com Reservas”, a quantia de R\$85.469,02 (fl. 362), sendo que, de tal valor, R\$69.620,00 foram para integralização do aumento de capital, conforme Alteração Contratual (fls. 417 a 419). Desta forma, o lucro efetivamente recebido foi da ordem de R\$15.849,02 (em 03/05/96). Além de tal receita, teve o referido sócio, no ano de 1996, como rendimentos tributáveis o total bruto de R\$8.346,00, (fontes pagadoras: a empresa autuada (*pro labore*) no valor de R\$7.050,00 e a empresa Merc. Stella Ltda, no valor de R\$1.296,00 – fl. 362). Essas fontes de renda perfizeram o valor total bruto, sem desconto de impostos e previdência, em um total de R\$24.295,02.

O sócio CELESTINO RAMOS RODRIGUES, no ano de 1996, declarou que recebeu, a título de “Lucros Distribuídos e Aumento de Capital com Reservas”, a quantia de R\$84.460,56 (fl. 352), sendo que, de tal valor, R\$64.260,00 foram para integralização do aumento de capital, conforme Alteração Contratual (fls. 417 a 419). Desta forma, o lucro efetivamente recebido foi da ordem de R\$20.200,56 (em 03/05/96). Além de tal receita, teve o referido sócio, no ano de 1996, como rendimentos tributáveis o total bruto de R\$13.324,01, (fontes pagadoras: a empresa autuada (*pro labore*) no valor de R\$7.050,00 e a Prefeitura Municipal de Guanambi, no valor de R\$6.274,01 – fl.

362). Essas fontes de renda perfizeram o valor total bruto, sem desconto de impostos e previdência, um total de R\$33.524,56.

O sócio SEBASTIÃO ROBERTO BATISTA NEVES, no ano de 1996, declarou que recebeu, a título de “Lucros Distribuídos e Aumento de Capital com Reservas”, a quantia de R\$77.267,44 (fl. 357), sendo que, de tal valor, R\$58.920,00 foram para integralização do aumento de capital, conforme Alteração Contratual (fls. 417 a 419). Desta forma, o lucro efetivamente recebido foi da ordem de R\$18.347,44 (em 03/05/96). Além de tal receita, teve o referido sócio, no ano de 1996, como rendimentos tributáveis o total bruto de R\$8.346,00 (fontes pagadoras: a empresa autuada (*pro labore*) no valor de R\$7.050,00 e a empresa Merc. Stella de alimentos Ltda., no valor de R\$1.296,00 – fl. 357). Essas fontes de renda perfizeram o valor total bruto, sem desconto de impostos e previdência, um total de R\$26.693,44.

Por outro lado, o *pro labore* total mensal recebido pelos sócios, no mês de janeiro de 1997, da empresa autuada foi da ordem de R\$2.700,00 (fls. 21, 26 e 33), examinado por amostragem, o que corresponde ao valor de R\$900,00 mensal para cada um.

Desse exame, pergunta-se: como os sócios poderiam manter-se com suas famílias e, ainda terem emprestado, em 02 de fevereiro de 1997, as quantias de R\$19.138,30 (fl. 364), R\$17.664,90 (fl. 354) e R\$16.196,80 (fl. 359), respectivamente, ao autuado? Os fatos analisados anteriormente não permitem haver condições daqueles terem efetuado quaisquer empréstimos, vez que não possuíam outras fontes de renda, conforme citadas, que os justificassem. Os lançamentos acobertadores (contabilizados e recebidos pelos sócios) são insuficientes para caracterizar a condição de cada titular possuir numerário para arcar com empréstimo no montante dito realizado.

Por outro lado, consta, nas Declarações de Bens dos referidos sócios, a disponibilidade em dinheiro nos valores de R\$20.000,00, R\$18.000,00 e R\$23.000,00, respectivamente e em 31/12/96, o que, por si só, não comprova os empréstimos ditos realizados. Além do mais, tratando-se de outros recursos sem comprovação de sua origem, o simples lançamento não valida a operação. São necessárias as provas da transferência de recursos, como exemplos: o extrato da conta bancária onde foi realizado o depósito, a fotocópia do cheque ou outro documento aceitável e exigível pela legislação, notas promissórias registradas no Ministério da Fazenda, etc.

Reafirma-se que uma Nota Promissória emitida por pessoa física para a empresa na qual é sócia, ou vice versa, e a sua quitação através de simples carimbo e assinatura dos envolvidos, por si só, não convalida a sua condição de nota de crédito, haja vista ser necessária a comprovação de sua origem. Por outro lado, os valores das remunerações dos sócios, anteriormente analisados, dizem respeito a um período de 13 meses, ou seja de 01/01/96 a 01/01/97. Por aqueles valores e ao longo do período indicado, fica evidenciado que os sócios, ditos emprestadores, não poderiam manter-se com seus familiares e ainda economizar, guardando dinheiro em caixa pessoal. Dessa forma, os argumentos de defesa não conseguem comprovar a origem dos recursos.

Pelo exposto, não resta dúvida quanto ao acerto da acusação fiscal. O autuado não comprovou a realização das operações de empréstimos ditos contraídos de seus sócios, e esses representaram valores contabilizados com o propósito de encobrir sua verdadeira origem, ou seja, vendas não registradas ou de serviços prestados e não contabilizados, tendo por base a norma expressa no art. 2º, §5º, da Lei nº 4.825/89, cuja previsão legal é de que a empresa realizou operações de saída de mercadorias sem a emissão do documento fiscal. O Auto de Infração deve ser mantido na forma apresentada pela autuante quando de sua informação fiscal.

Voto pela PROCEDÊNCIA EM PARTE do Auto de Infração no valor de R\$10.079,23, conforme demonstrativo a seguir.

CÓDIGO DÉBITO	DATA OCORRÊNCIA	DATA VENCIMENTO	IMPOSTO (R\$)	MULTA (%)
10	31/01/97	09/02/97	222,23	70
10	28/02/97	09/03/97	8.846,94	70
10	31/03/97	09/04/97	1.010,06	70
TOTAL			10.079,23	

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **298057.0503/01-5**, lavrado contra **SUPERMERCADO STELLA LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$10.079,23**, atualizado monetariamente, acrescido da multa de 70%, prevista no art. 61, IV, “a” da Lei 4.825/89, e dos acréscimos moratórios, devendo a Repartição Fiscal homologar os valores efetivamente recolhidos.

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

CLARICE ANÍZIA MÁXIMO MOREIRA – PRESIDENTE

MÔNICA MARIA ROTERS - RELATORA

JOSÉ BEZERRA LIMA IRMÃO – JULGADOR