

**PROCESSO** - A.I. Nº 277830.0004/02-0  
**RECORRENTE** - PÊ A PÊ COMÉRCIO DE CALÇADOS E CONFECÇÕES LTDA.  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 4º JJF nº 0401-04/02  
**ORIGEM** - INFAZ BONOCÔ  
**INTERNET** - 26.03.03

## 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF Nº 0080-11/03

**EMENTA:** ICMS. CONTA “CAIXA”. SALDO CREDOR. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES MERCANTIS NÃO CONTABILIZADAS. CONTRATO DE MÚTUO. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Saldo credor na conta “Caixa” 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 efetiva transmissão de propriedade dos recursos emprestados (circulação do dinheiro), que é a característica fundamental do mútuo, cujo contrato, propriamente dito, só se perfaz com a tradição da coisa. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário apresentado ao Acórdão nº 0401-04/02, da 4ª JJF, que julgou o presente Auto de Infração Procedente, por Decisão unânime de seus membros, para exigir imposto e multa em razão da presunção legal da ocorrência de omissão de saída de mercadorias tributáveis, apurada através da constatação de saldo credor na conta Caixa.

Informou o recorrente que a 4ª JJF não acatou o aporte de recursos originários dos sócios da empresa, conforme razão analítico que anexou na impugnação inicial (fls. 203 a 207), “tão somente pelo fato de não terem informados de forma expressa na Declaração de Bens e Direitos da sócia Wilma Feitosa Mota, pois não pode haver presunção de ilícito sem que sejam tais fatos apurados pelo órgão competente, que seria a própria Receita Federal”.

Argüiu que “consta na malgrada declaração”, não apenas o capital imobilizado da pessoa física e sócia da empresa, mas também menção expressa do valor depositado em poupança bancária, em valor ínfimo, algo como R\$106,20, que se confrontado com a pequena mudança nos ativos imobiliários e bens pessoais da mesma, notar-se-ia que Recursos em tão grande monta à época, algo como R\$55.790,15, só poderiam ter sido destinados ao funcionamento da empresa nascedoura, o que torna necessária uma análise mais acurada do constante na declaração acostada aos autos, sendo esta sim, uma presunção plausível, seguindo o Princípio da Razoabilidade.

Aduziu que “não merece prosperar o argumento de que tal livro [razão analítico] não merece confiabilidade apenas porque o recorrente é inscrito no SIMPLES e portanto, dispensada da escrituração do mesmo. Tal medida foi adotada para que se tornassem mais singelos os procedimentos de pequenas empresas, mas, não as impede de realizar, ou seja, o RAZÃO passou a ser opcional para tais entes, e *in casu*, utilizado para que se aclarasse de forma incontroversa a entrada do capital dos sócios na sua própria empresa”.

Disse que colacionou aos autos extratos da conta corrente pessoal da sua sócia majoritária, Wilma Feitosa Mota, com o fito de demonstrar quantias sacadas por meio de cheques compensados, utilizados no pagamento das duplicatas da empresa, e contratos de mútuo firmados entre os sócios junto à contabilidade, como forma de garantir o resgate dos valores perante a empresa, que, por ser de cunho familiar, ou seja, os sócios são casados, não se exigiu seu registro à época, que devem ser considerados (mesmo sem registro) pelo “Princípio de lealdade e boa-fé”.

Ao final, requereu a Improcedência do Auto de Infração.

A representante da PROFAZ se manifestou nos autos, asseverando que os contratos de mútuo não são suficientes para prova do ingresso do numerário, devendo o mesmo ser demonstrado através de outros documentos, como depósitos bancários, transferências, declaração de Inventário de Registro em que reste comprovada a capacidade de quem empresta, etc.

Opinou, portanto, pelo Não Provimento do Recurso Voluntário apresentado.

### **VOTO**

Antes de entrar no mérito da autuação cumpre tecer os seguintes comentários, sobre a Decisão recorrida:

1. Em nenhum momento a 4ª JF afirmou não merecer confiabilidade o livro razão analítico do contribuinte, e, menos ainda, sob o argumento de que este é inscrito no SIMPLES e, portanto, dispensado da escrituração do mesmo;
2. Também não consta na Decisão Recorrida que os contratos de mútuo teriam sido desconsiderados por não terem sido registrados. Vê-se que os julgadores da 1ª Instância conhecem o “Princípio de lealdade e boa-fé”, festejado pelo recorrente.

Trata o Auto de Infração da exigência de imposto em razão da presunção legal da ocorrência de omissão de saídas tributáveis, apurada através da constatação de saldo credor na conta “Caixa”.

O fato de a escrita contábil, ou a sua reconstituição, indicar saldo credor na conta “Caixa”, 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 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.

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.

A peça recursal se alicerça na premissa de que o caixa foi suprido por empréstimo dos sócios, tendo sido apensado aos autos a Declaração de Bens e Direitos e extratos da conta corrente

pessoal da sócia majoritária, Wilma Feitosa Mota, e contratos de mútuo celebrados entre os sócios e a empresa.

Peço *venia* para transcrever parte do voto da Decisão Recorrida em que estão demonstrados os empréstimos lançados no livro razão analítico do recorrente:

*“I - De acordo com o razão analítico de fls. 203 a 207, os sócios Samuel Chaves Mota e Wilma Feitosa Mota possuía[m] junto ao estabelecimento autuado os seguintes créditos:*

Nome	R\$ 31/12/97	31/12/98
Samuel Chaves Mota	R\$ 21.446,61	-
Wilma Feitosa Mota	R\$ 6.500,00	R\$ 132.855,16

De pronto, descarto o crédito do sócio Samuel Chaves Mota, por absoluta falta de prova da sua existência, pois nada foi trazido à apreciação na peça de impugnação e no Recurso Voluntário (salvo os contratos de mútuo, que analisarei mais adiante).

O recorrente apela para o Princípio da Razoabilidade para que fosse aceita como prova a Declaração de Bens e Direitos (parte da Declaração de Ajuste Anual - Imposto de Renda – Pessoa Física, fl. 180) da sócia majoritária, Wilma Feitosa Mota, pois consta menção expressa do valor depositado em poupança bancária, que teria o seu saldo reduzido de R\$55.790,15 para R\$106,20, Recurso este que entendeu plausível que tivesse sido destinado ao funcionamento da empresa nascedoura.

Existe uma falácia nesta afirmação.

O que se constata na mencionada Declaração de Bens e Direitos, nos itens 4 e 5, é que realmente existia um bem chamado: “Bco. Bradesco – Poupança” (item 4), no exercício de 1997, que teve o seu saldo reduzido de R\$55.790,15 para R\$106,20 (1998), mas que passou a existir um novo bem denominado: “Bradesco Poupança Fácil” (item 5), cujo saldo em 1998 era de R\$23.952,78. Vê-se que se trata do mesmo tipo de aplicação financeira. Assim, o saldo das aplicações financeiras em conta poupança foi reduzido de R\$55.790,15 (1997) para R\$24.058,98 (1998), o que indica uma origem de Recurso de R\$31.731,17, apenas.

Este montante não suporta os empréstimos da sócia Wilma Feitosa Mota, que montam R\$132.855,16 (como demonstrado acima).

Quanto aos extratos bancários pessoa física da mesma sócia, anexados pela defesa, vejo que não existe qualquer demonstração do vínculo das quantias sacadas, por meio de cheques compensados, com possíveis pagamentos de duplicatas da empresa, como argumentou o recorrente.

Descarto, igualmente, estes extratos como meio de prova do quanto alegado, pois não se prestam para tal.

Bem, chegamos aos contratos de mútuo celebrados entre os sócios e a empresa.

Considero oportuno trazer o entendimento manifestado pelo Professor Orlando Gomes sobre Empréstimos realizados através de Contrato de Mútuo, *in verbis*:

*“O mútuo é o contrato pelo qual uma das partes empresta à outra coisa fungível, tendo a outra, a obrigação de restituir igual quantidade de bens do mesmo gênero e qualidade.*

*A característica fundamental do mútuo é a transferência da propriedade da coisa emprestada, que sucede necessariamente devido à impossibilidade de ser restituída na sua individualidade. Daí se dizer que é contrato translativo. A propriedade da coisa se transmite com a tradição.*

*[...] Recai em coisas fungíveis. Seu objeto mais comum é o dinheiro. Pode incidir, igualmente, em coisas consumíveis, e em coisas que devem ser restituídas por seu valor.*

*[...] Só se torna perfeito e acabado com a entrega da coisa, isto é, no momento em que o mutuário adquire a sua propriedade. É, portanto, contrato real. [...] O contrato, propriamente dito, só se perfaz com a tradição da coisa.” (Contratos. 12ª Edição. Editora Forense, páginas 354 e 355)*

Reza o artigo 8º do RPAF/99 que as petições deverão conter os meios de prova com que o interessado pretenda demonstrar a verdade de suas alegações.

No mesmo sentido o artigo 123, do mesmo RPAF, assegura ao sujeito passivo tributário o direito de fazer a impugnação do lançamento, medida ou exigência fiscal na esfera administrativa, aduzida por escrito e acompanhada das provas que tiver, inclusive documentos, levantamentos e demonstrativos referentes às suas alegações, no prazo de 30 (trinta) dias, contado da intimação.

Por fim, o artigo 153 do RPAF, determina que o órgão julgador formará o seu convencimento atendendo aos fatos e circunstâncias constantes no processo, às alegações e argumentações dos autos e à apreciação das provas.

O recorrente apenas trouxe à apreciação alegações de que a conta “Caixa” teria sido suprida através dos citados empréstimos, mas em nenhum momento trouxe elementos que comprovassem a efetiva transmissão de propriedade dos recursos emprestados (circulação do dinheiro), que, conforme ensinou a Professor Orlando Gomes, é a característica fundamental do mútuo, cujo contrato, propriamente dito, só se perfaz com a tradição da coisa.

Considerando o teor dos art. 142 e 143 do RPAF/99, que rezam que a recusa de qualquer parte em comprovar fato controverso com elemento probatório de que necessariamente disponha, importa presunção de veracidade da afirmação da parte contrária, e que a simples negativa do cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de legitimidade da autuação fiscal, o meu voto é pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário apresentado pelo autuado, para homologar a Decisão Recorrida.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão Recorrida que julgou **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº 277830.0004/02-0, lavrado contra **PÉ A PÉ COMÉRCIO DE CALÇADOS E CONFECÇÕES LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$27.239,81**, atualizado monetariamente, acrescido da multa de 70%, prevista no art. 42, III, da Lei nº 7014/96, e dos acréscimos moratórios.

Sala das Sessões do CONSEF, 11 de março de 2003.

ANTONIO FERREIRA DE FREITAS – PRESIDENTE

CIRO ROBERTO SEIFERT – RELATOR

MARIA DULCE HASSELMAN RODRIGUES BALEEIRO COSTA - REPR. DA PROFZ