

PROCESSO - A. I. Nº 191828.0005/05-4  
RECORRENTE - COMERCIAL BENFICA LTDA.  
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 4ª JJF nº 0319-04/05  
ORIGEM - INFRAZ VITÓRIA DA CONQUISTA  
INTERNET - 20/12/2005

## 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF Nº 0453-12/05

**EMENTA: ICMS.** 1. CONTA “CAIXA”. SUPRIMENTO DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES MERCANTIS NÃO CONTABILIZADAS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. O suprimento de Caixa de origem não comprovada indica que o sujeito passivo efetuou pagamentos com recursos não contabilizados, decorrentes de operações tributáveis sem pagamento do imposto, anteriormente realizadas e também não contabilizadas. Infração comprovada. Rejeitadas as preliminares de nulidade. Recurso NÃO PROVIDO. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra Decisão que julgou Procedente o Auto de Infração lavrado em 27/06/2005, para exigir ICMS e multa, totalizando o valor de R\$82.431,26, em razão das seguintes irregularidades:

1. Omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através de suprimento de caixa de origem não comprovada. (Total da infração: R\$76.500,00; multa aplicada: 70%).
2. Omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através de entradas de mercadorias não registradas. (Total da infração: R\$3.710,20; multa aplicada: 70%).
3. Efetuou o recolhimento a menor 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. (Total da infração: R\$857,27; multa aplicada: 60%).
4. Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento. (Total da infração: R\$147,09; multa aplicada: 60%).
5. Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação e destinadas ao consumo do estabelecimento. (Total da infração: R\$23,06; multa aplicada: 60%).
6. Deixou de efetuar estorno de crédito fiscal de ICMS relativo às entradas de mercadorias, cujas saídas subsequentes ocorreram com redução de base de cálculo no valor correspondente à parte proporcional da redução. (Total da infração: R\$418,71; multa aplicada: 60%).
7. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente às mercadorias adquiridas com pagamento de imposto por antecipação tributária. (Total da infração: R\$64,35; multa aplicada: 60%).
8. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas para integrar o ativo permanente do estabelecimento. (Total da infração: R\$13,56; multa aplicada: 60%).
9. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente à aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento. (Total da infração: R\$16,14; multa aplicada: 60%).

10. Deixou de recolher ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas. (Total da infração: R\$662,86; multa aplicada: 60%).

11. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS sem a apresentação do competente documento comprobatório do direito ao referido crédito. (Total da infração: R\$18,02; multa aplicada: 60%).

O autuado, através de seu representante legal, ingressa com defesa às fls. 128 a 139, na qual tece os seguintes argumentos.

Preliminarmente, ressalta que discorda do valor total atribuído à primeira infração (R\$76.500,00) e que a empresa já recolhera aos cofres estaduais a quantia de R\$4.025,07, que reconhece que era devido, relativo às infrações 2, 3, 4, 5, 6, 7, 8, 9, 10 e 11.

Quanto à primeira infração, afirma ser improcedente, sob o argumento de que o fato presumido é havido como verdadeiro, salvo se a ele se opuser prova em contrário, bem como que o lançamento requer prova segura da ocorrência do fato gerador do tributo, destacando que a omissão de vendas, apurada pelo levantamento fiscal, deveria observar os pressupostos legais e obedecer aos princípios e técnicas recomendáveis. Sendo assim, aduz que não foi conferido ao crédito tributário certeza e liquidez.

Com relação ao procedimento adotado pela fiscalização, alega que o autuante presumiu que houve omissão de saídas de mercadorias tributáveis, não produzindo qualquer prova a respeito, sem ter, sequer, diligenciado no sentido de proceder ao levantamento analítico do estoque.

Com fundamento no artigo 936 do RICMS/BA, argumenta que o autuante, no desempenho de sua atividade, principalmente no que concerne à infração 01, não analisou de forma adequada os documentos colocados à sua disposição, tendo arbitrado o valor relativo ao imposto conforme o suposto passível fictício, ou seja, cálculos baseados nos valores totais dos lançamentos (R\$450.000,00).

Acentua que, uma vez alegado pelo autuante que houve operações anteriores no exercício de 2000, configura-se a prescrição tributária, posto que expirado o prazo de cobrança de cinco anos estabelecido pelo artigo 966 do RICMS/BA.

Ressalta, outrossim, que o autuante não apresentou uma Planilha de Auditoria de Caixa para demonstrar a exatidão de seu trabalho, como fazem os seus colegas, nem esclareceu qual o vínculo entre as provas materiais trazidas aos autos e a infração por ele constatada, apenas presumindo a omissão de receitas tributáveis, indo de encontro ao que dispõem os artigos 936 e 937 do RICMS/BA.

Acerca do alegado passivo fictício, sustenta que a existência deste é relevante, apenas, para o imposto de renda e que o ICMS, por sua vez, demanda a prova de uma operação mercantil como seu fato gerador próprio, consoante prescreve o RE Nº 80.695-4, e que eventual ilegalidade de decreto ou ato normativo estadual pode ensejar a propositura de uma Adin por parte de uma das entidades relacionadas no artigo 103 da Constituição Federal. Ainda nessa seara, argumenta que o Contrato Social da empresa e a declaração de Imposto de Renda de seus sócios, associadas à inobservância do que disciplinam os artigos 936 e 937 do RICMS/BA atestam a inexistência do mencionado passivo fictício.

Por fim, afirma que comprovado ter a empresa excesso de recursos após a correção de erro de fato, não há que se cogitar de omissão de receitas, pois os saldos credores de caixa apresentados pelo fisco estadual demonstrar-se-ão, a final, devidamente devedores.

Com fundamento nos argumentos expostos, requer seja revisado o termo de fiscalização lavrado.

O autuante presta a informação fiscal, às fls. 160 a 164, nos seguintes termos:

Quanto ao recolhimento do valor de R\$4.025,07, relativos às infrações 2 a 11 do Auto de Infração em contenda, ressalta que não consta do DAE o pagamento do débito apurado na infração 02 (R\$3.710,20) e que o autuado, comunicado do fato, se comprometeu a recolhê-lo, porém não o fez até a presente data.

No tocante aos argumentos da impugnação, relativos à primeira infração, ressalta que o lançamento fiscal obedeceu ao devido processo legal, e informa que a empresa foi intimada a comprovar, documentalmente, o efetivo ingresso dos recursos ora contestados, mas não o fez.

Quanto aos documentos, juntados pelo autuado às fls. 140 a 156, afirma que são insuficientes para comprovar o efetivo ingresso dos recursos no estabelecimento.

Assinala que, no que se refere ao suprimento de caixa no valor de R\$250.000,00, efetuado no dia 02/01/2002, o autuado se omitiu de apresentar qualquer argumento ou meio de prova capaz de elidir o lançamento fiscal e que, quanto aos documentos acostados pela empresa para justificar o suprimento de caixa no montante de R\$200.000,00 (o Contrato Social e sua primeira alteração e a Declaração de Imposto de Renda dos seus sócios) contabilizado em 02/01/2001, os considera insuficientes para descharacterizar a infração.

Considerando o conteúdo do Contrato Social da empresa, alerta não se deve confundir integralização de capital com empréstimo de sócio. Já acerca da Declaração de Imposto de Renda, anexada, assevera que é relativa ao ano de 2004, quando foram solicitadas as dos exercícios de 2000, 2001 e 2002, para os sócios, e 2001 e 2002 para a empresa.

Sustenta que, o autuado, com o propósito de evitar o denominado “estouro de caixa”, em decorrência de a empresa ter deixado de emitir notas fiscais, referentes às operações de saídas anteriormente realizadas, optou por suprir o caixa com recursos fictícios, sem comprovação de sua origem, disfarçado de empréstimo contraído junto aos sócios.

Por derradeiro, considera uma tentativa de confundir os senhores julgadores o fato de o autuado alegar que já se configurara a prescrição da exigência tributária.

Com fundamento nos argumentos expostos, opina pela procedência do presente Auto de Infração.

O julgador de Primeira Instância emitiu o seguinte voto:

*“Verifica-se da análise dos elementos constantes nos autos que, em momento algum, o sujeito passivo ficou impedido de exercer a ampla defesa e o contraditório, pois na lavratura do Auto de Infração foi devidamente cumprido o disposto no artigo 39, do RPAF/99.*

*Outrossim, não acolho a preliminar de mérito da decadência, pois na infração 1, está sendo exigido ICMS relativo aos exercícios de 2001 e de 2002, períodos não atingidos por aquele instituto, haja vista que o Auto de Infração foi lavrado em 27/06/2005, conforme a previsão do art. 173, I do CTN.*

*No mérito o presente Auto de Infração decorreu do cometimento de quatorze irregularidades, das quais o autuado somente insurgiu-se quanto à primeira, reconhecendo as demais.*

*A infração 01, relativa à omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através de suprimento de caixa de origem não comprovada, exige o ICMS no valor de R\$76.500,00 e multa de 70%, o que indica que o sujeito passivo efetuou pagamentos com Recursos não contabilizados, decorrentes de operações anteriormente realizadas e também não contabilizadas, nos exercícios de 2001 e de 2002.*

*Verifico nos autos, que esta infração fundamentou-se no lançamento a débito na conta Caixa, em 02/01/02, de “concessão de empréstimo do sócio Azamor Martins Guedes, para a empresa, no valor de R\$250.000,00, conforme Razão Analítico, de fl. 14, bem como da “concessão de empréstimo da sócia Maria do Céu Esteves Lopes, para a empresa Comercial Benfica Ltda, no valor de R\$200.000,00, em 02/01/01, conforme Razão Analítico, de fl. 15. Estes lançamentos constam no Balanço Patrimonial dos exercícios de 2002, e de 2003, no valor de R\$450.000,00 (Empréstimos Terceiros P. Física). Assim, estão claramente indicadas, em documentos pertencentes à empresa bem como na descrição dos fatos constantes no Auto de Infração ora combatido.*

*De acordo com § 4º do artigo 4º, da Lei nº 7.014/96, alterada pela Lei nº 8.542 de 27/12/02:*

*“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 existência de entrada de mercadorias não contabilizadas ou de declaração de vendas pelo contribuinte em valores inferiores às informações fornecidas por instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito, autorizam a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção”.*

*No caso em exame, se trata de fato vinculado à escrituração comercial e fiscal do estabelecimento, pois está sendo apontado um suprimento de caixa no valor de R\$250.000,00, efetuado no dia 02/01/2002, do qual o autuado, segundo relato do auditor fiscal, no decorrer da ação fiscal, se omitiu de apresentar qualquer argumento ou meio de prova capaz de elidir o lançamento fiscal.*

*Ao apresentar sua defesa, o contribuinte acostou os seguintes documentos: Contrato de Sociedade por quotas de responsabilidade limitada, de fls. 140 a 142, Alteração Contratual nº 01, de fl. 143 a 147, Declaração de Imposto de Renda – Pessoa Física, de Azamor Martins Guedes, bem como de Maria do Céu Esteves Lopes, de fls. 148 a 156, referentes ao Exercício de 2005 e Ano Base de 2004.*

*Considero que estes documentos, acostados pela empresa, para justificar o suprimento de caixa no montante de R\$200.000,00, no exercício de 2001 e de R\$250.000,00 no exercício de 2002, são insuficientes para descharacterizar a infração, mormente quando também são relativos à exercício posterior, 2004, não tendo pertinência com as irregularidades detectadas.*

*Ademais, considerando o conteúdo do Contrato Social da empresa, entendo que não se deve confundir integralização de capital com empréstimo de sócio. Outrossim, não houve a comprovação da origem dos Recursos, com as Declarações de Imposto de Renda dos sócios, relativas aos exercícios de 2000, 2001 e 2002, para os sócios, e de 2001 e 2002 da empresa, de modo que possibilitasse verificar a idoneidade do ingresso dos Recursos na empresa, e a capacidade financeira dos sócios em promover tais empréstimos.*

*Assim, não restou comprovados os alegados empréstimos contraídos junto aos sócios, o que denota o suprimento de caixa de origem não comprovada, e estando a exigência do imposto, respaldada em levantamento fiscal, efetuado regularmente, entendo que a infração encontra-se devidamente caracterizada e comprovada.*

*Voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração, devendo ser homologado o “quantum” já recolhido.”*

Em seu Recurso Voluntário o recorrente limita-se à impugnação da infração 1, mediante extensa argumentação.

Inicialmente, argúi a “prescrição” do débito referente ao exercício de 2000, para a seguir referir-se à decadência, *“por se tratar de operações anteriormente realizadas no exercício de 2001, caracterizando a prescrição tributária”*; alega ainda que a documentação acostada demonstra o ingresso de recursos provenientes da integralização de capital pelos sócios da empresa, descharacterizando, dessa forma, no seu entender, o pretenso estouro de Caixa. Anexa correspondências enviadas aos “supostos fornecedores da infração 2”; e Declaração de Imposto de Renda Ano Calendário 2003 dos sócios da empresa.

A PGE/PROFIS opina pelo Não Provimento do Recurso Voluntário sob os seguintes fundamentos: a alegação de prescrição deve ser entendida como decadência, e o prazo para o lançamento de ofício em relação ao exercício de 2000 iniciou-se em primeiro de janeiro de 2001 e terminaria em 31 de dezembro de 2005; portanto, o lançamento foi feito dentro do prazo legal, de acordo com o art. 173, I do CTN; quanto à infração 1, os documentos juntados não comprovam a origem dos recursos de suprimento, pois se trata de aquisições de quotas societárias, o que é bastante

distinto de empréstimo de recursos pelos sócios. Por fim, conclui, quanto às notas fiscais coletadas junto ao CFAMT, o Recurso Voluntário não veio acompanhado de provas inequívocas.

## VOTO

O contribuinte, apesar de alegar em seu Recurso Voluntário, com relação à infração 2, não haver recebido as mercadorias e anexar cópias de correspondências enviadas a “*supostos fornecedores*”, como comprovação, confessa, em sua defesa, o cometimento dessa infração e o recolhimento do tributo, embora não comprovado. Portanto, resta apenas a esta Câmara de Julgamento Fiscal decidir sobre a infração 1, objeto do Recurso Voluntário. Com referência à preliminar, a JJF e PGE/PROFIS enfrentaram adequada e fundamentadamente a questão, esclarecendo, também, tratar-se, no caso, de decadência, dirimindo a confusão manifestada pelo contribuinte ao conceituar, ora como prescrição, ora como decadência. Ocorre que o lançamento de ofício foi efetuado dentro do prazo legal previsto no art. 173, I do CTN, iniciado em primeiro de janeiro de 2001. No mérito, está devidamente caracterizado que o contribuinte lançou valores em sua escrita a título de empréstimo dos sócios sem a devida comprovação, alegando, posteriormente tratar-se de integralização de capital social, também não adequadamente comprovado, argumentos insuficientes para contraditar as notas fiscais identificadas no CFAMT.

Por todas essas razões, NEGO PROVIMENTO ao Recurso Voluntário para manter a Decisão recorrida em todos os seus termos.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª 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 191828.0005/05-4, lavrado contra COMERCIAL BENFICA LTDA., devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de R\$82.431,26, acrescido das multas de 60% sobre R\$2.221,06 e 70% sobre R\$80.210,20, previstas, no art. 42, II, “a”, “d”, “f”, VII, “a”, “b” e III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologadas as quantias já pagas.

Sala das Sessões do CONSEF, 12 de dezembro de 2005.

TOLSTOI SEARA NOLASCO – PRESIDENTE

FAUZE MIDLEJ – RELATOR

ADRIANA LOPES VIANNA DIAS DE ANDRADE - REPR. DA PGE/PROFIS