

**PROCESSO** - A. I. Nº 019290.0007/03-4  
**RECORRENTE** - BONI ALIMENTOS LTDA.  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO - Acórdão 4ª JJF nº 0101-04/04  
**ORIGEM** - INFAZ IGUATEMI  
**INTERNET** - 10/02/2006

## 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO C.J.F. Nº 0027-11/06

**EMENTA:** ICMS. CONTA “CAIXA”. SUPRIMENTO DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES MERCANTIS NÃO CONTABILIZADAS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. O suprimimento ou o saldo credor na conta Caixa indicam que o sujeito passivo efetuou pagamentos com recursos não contabilizados, decorrentes de operações anteriormente realizadas e também não contabilizadas. O contribuinte comprovou a origem dos recursos. Infração insubsistente. Modificada a Decisão recorrida. Recurso **PROVIDO**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Tratar-se de Recurso Voluntário interposto pelo sujeito passivo, contra a Decisão da 4ª JJF que através Acórdão nº 0101-04/04 reconheceu como Procedente o Auto de Infração lavrado em 30/06/2003, para exigir ICMS decorrente de:

1. omissão de saídas de mercadorias tributáveis, no valor de R\$43.415,06, apurada através de suprimimento de caixa de origem não comprovada;
2. ter recolhido a menos ICMS no valor de R\$38,55, em função do desencontro entre o valor do imposto recolhido e o escriturado no livro Registro de Apuração do ICMS.

Ao apresentar sua defesa o autuado reconheceu como procedente a infração 2, e para tanto requereu a emissão do DAE para pagamento do referido imposto.

No que respeita à infração 1, entende o autuado que a mesma não deve prevalecer, por falta de fundamentação para a caracterização da presunção, art. 2º, § 3º, II, do RICMS/97. Afirma que os suprimimentos de caixa tiveram origem em empréstimos do sócio majoritário, que detém 92% de participação no capital da companhia.

Explica que face as deficiências momentâneas de Caixa, o sócio majoritário, através de empréstimos pessoais, supria tais necessidades, com aporte de recursos de sua conta particular ou moeda corrente, sendo ressarcido ao final do dia, a depender das disponibilidades, sendo, entretanto o valor zerado ao final de cada mês. A contabilização sempre foi feita, considerando como mútuo, o valor líquido quando ao final do dia remanescia algum saldo, quitado invariavelmente ao final de cada mês, tudo em conformidade com a escrituração do Razão, cujas cópias constam como anexo.

Reafirma seu entendimento, de que o suprimimento de caixa não pode ser considerado como não comprovada, pois como visto, todo ele teve origem nos aportes de Recursos feitos pelo sócio majoritário, sendo, portanto improcedente a acusação.

Salienta que tem como objeto social a comercialização de carnes (bovina, suína, ovina e de aves), produtos que, na época das ocorrências, encontravam-se sujeitos ao diferimento ou isenção do ICMS. Diz que cerca de 96,5% de suas saídas realizadas em 1999, são de produtos não

sujeitos ao imposto. Apenas uma pequena parcela, mais ou menos 3,5%, corresponde à venda de “carne do sol”, que era tributada pelo ICMS.

Ao finalizar, requer a realização de diligência fiscal, e que posteriormente seja o Auto de Infração julgado improcedente.

Na informação fiscal, fl. 127, o auditor autuante afirma que o contribuinte adota o expediente de suprir seu Caixa por meio de empréstimos de sócio e lançar contabilmente seus valores parciais no Livro Razão.

Diz que intimou o autuado para apresentar os contratos de mútuo, porém, o contribuinte alegou que os mesmos não existiam. Acrescentando que também não foram apresentadas as cópias dos cheques e a declaração do IR.

Ao finalizar, mantém a ação fiscal.

O PAF foi submetido à pauta suplementar, tendo a 4ª JJF decidido por sua conversão em diligência a ASTEC, para que fosse atendido o solicitado à fl. 130.

O PARECER TÉCNICO Nº 0274/2003 às fls. 132 a 134 dos autos, após descrever o que foi pedido pelo relator, o procedimento do autuado e do autuante, diz que, para o atendimento da solicitação do relator, intimou o autuado para apresentação dos contratos de mútuos celebrados entre a empresa e o sócio, além dos cheques emitidos pela empresa para pagamento ao sócio dos referidos empréstimos. Não tendo obtido êxito neste propósito.

Do exame dos livros Diário e Razão, o diligente constatou que foram registrados os pagamentos, a título de devolução, em cada mês em que ocorreram os empréstimos registrados no Demonstrativo da conta Caixa, elaborado pelo autuante, fl. 13, entretanto, com valores menores dos que ali estão consignados. Ressaltando, entretanto, que não encontrou elementos **insofismáveis** para afirmar categoricamente que as operações de empréstimo transcorreram na forma alegada pelo contribuinte.

Tendo concluído que ficou prejudicada a verificação requerida pela JJF, por não terem sido apresentados os contratos de mútuos nem as cópias dos cheques pelo autuado.

O autuado atendendo intimação da INFAZ, diz que a diligência foi falha, uma vez que o que necessitava ser pesquisado eram as provas apresentadas dos pagamentos e seus títulos, com observância da cronologia das datas.

Reafirma que mais de 90% das vendas não está sujeitas a incidência do ICMS, desse modo como argüir a presunção sem cometer grande injustiça com o contribuinte, que se veria obrigado a pagar de novo o imposto.

Ao finalizar, requer pela Procedência em Parte do Auto de Infração.

A 4ª JJF na manifestação do seu relator tratará apenas da infração 1, já que a de referência 2, não foi contestada pelo autuado, que a considerou procedente.

Quanto à infração 1, diz não acatar os argumentos de defesa, de que o suprimimento de caixa teve origem em empréstimos de sócios, e argumenta:

1. *“O art. 143, do RPAF/99, determina que a simples negativa do cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de legitimidade da autuação fiscal.*

*Neste mesmo sentido, o art. 123, do diploma legal acima, assegura ao sujeito passivo tributário o direito de fazer a impugnação do lançamento, aduzida por escrito e acompanhada das provas que tiver, inclusive documentos.*

*Ocorre que, o autuado não apresentou cópias dos contratos de empréstimos e das cópias dos cheques que provariam o pagamento dos empréstimos.*

2. *Os lançamentos fiscais e contábeis somente são aceitos como prova quando lastreados por documentação comprobatória. No presente caso além de não existir o documento dos empréstimos, também não foram apresentados os comprovantes de pagamentos dos mesmos, inclusive quando da intimação realizada pelo diligente da ASTEC.*
3. *Devem os lançamentos refletirem a real operação ocorrida, ou seja, se no dia 31.03.99, conforme declarado pelo próprio autuado, fl. 32, a empresa recebeu de empréstimo o valor de R\$20.950,00, este valor deveria ter sido, assim como o seu pagamento parcial. Desta forma, estaria consignado que houve o empréstimo de R\$20.950,00, porém, a empresa somente registrou o empréstimo de R\$ 4.500,00.*
4. *Apesar de ser uma empresa familiar, onde o sócio majoritário detém 92% do capital social e a sua esposa possui 8%, não podemos esquecer que a pessoa jurídica (o autuado) não se confunde com as pessoas físicas dos sócios, assim as operações devem ser registradas e comprovadas por documentação.*
5. *A diligência realizada por auditor estranho ao feito, designado pela ASTEC, ressaltou que não encontrou elementos insofismáveis para afirmar categoricamente que as operações de empréstimos transcorreram na forma alegada pelo contribuinte.”*

Assim, entende o relator que ficou comprovada a ocorrência de suprimento a caixa, significando dizer que os recursos aplicados nos pagamentos, por não terem respaldo, tiveram a sua origem desconhecida. Neste sentido, a regra disposta no §4º, do art. 4º, da Lei nº 7.014/96, estabelece que o fato da escrituração indicar suprimentos à caixa não comprovados, além de outras ocorrências, autorizam a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção.

Observa que “trata-se de uma presunção “*juris tantum*”, ou seja, admite prova contrária, portanto, caberia ao contribuinte comprovar a improcedência da presunção, fato que não ocorreu na presente lide. Ademais o PAF foi baixado em diligência para ASTEC, que através do PARECER TÉCNICO Nº 0274/2003 à fl. 134 dos autos, asseverou que intimou o autuado por duas vezes, porém, o mesmo não apresentou os contratos de mútuos e nem as cópias de cheque, sob a alegação de não terem sido localizados. Logo, entendo que foi correto o procedimento do autuante.

*Em relação ao argumento defensivo de que a maior parte de suas vendas ocorrem sem tributação, a mesma não pode ser acolhida, por falta de previsão legal, o §4º, do art. 4º, da Lei nº 7.014/96, não faz qualquer referencia a proporcionalidade das operações, entre tributadas e não tributadas.”*

Pelo acima exposto, vota pela Procedência do Auto de Infração, recomendando a homologação dos valores efetivamente recolhidos.

Insatisfeito com a Decisão exarada pela 4ª JF através Acórdão nº 0101-04/04, o autuado ora recorrente interpõe Recurso Voluntário alegando a impropriedade da exigência, não cabendo aplicar a presunção prevista no art. 2º, §3º, II, do RICMS/97, estando claro que os suprimentos tiveram origem, comprovadamente em empréstimos dos sócios, como já demonstrado e registrado no livro contábil próprio. Esclarece que a prática adotada visou a elisão do pagamento da CPMF em duplicidade, que os aportes eram ressarcidos ou no mesmo dia, em parte ou totalmente, ou no final de cada mês, sem que tais operações ultrapassassem cada período de 30 dias, não sendo necessário, o lançamento das mesmas nas respectivas declarações de IR.

Diz que não há como admitir que houve “suprimento de caixa de origem não comprovada”, uma vez que, como demonstrado, todos os suprimentos tiveram origem lícita e comprovada em empréstimos do sócio majoritário, 92%, comprovados com a juntada ao processo dos títulos quitados e as cópias de todos os cheques emitidos pelo Sócio Capitalista, estando clara a relação entre os cheques e os títulos quitados.

Alude o recorrente o fato de ser indevido o pagamento do ICMS neste caso, por falta de previsão legal e ausência de fato gerador, por se tratar de empresa que exerce a atividade de comercialização de carnes, produtos que a época encontrava-se sujeito ao deferimento ou isenção do ICMS. Tendo apresentado demonstrativo provando que cerca de 96,5% de suas vendas em 1999, foram de produtos não sujeitos ao ICMS, o que significa dizer que, ainda que omissão de receita houvesse, seria a mesma não tributada.

Quanto à Decisão recorrida, ressalta o recorrente, que simples leitura do voto da JJF, constata-se que a mesma julgou sem ao menos avaliar a defesa e as provas apresentadas, cingindo-se a análise única do Auto de Infração. Assevera que em nenhum momento o recorrente “simplesmente negou” o cometimento da infração, tendo instruído sua defesa com farta documentação, provando a realização dos aportes realizados pelo sócio majoritário. A inexistência dos contratos de mútuos, não invalida as operações que de fato existiram, foram escrituradas nos livros contábeis próprios. As cópias dos cheques que provariam os pagamentos dos empréstimos, como pretendia a ASTEC jamais existiram, pois como insistentemente dito ao longo da defesa, os recebimentos dos empréstimos sempre foram em moeda corrente ou através de cheques de terceiros, prática usada para minimizar os custos com a CPMF.

O recorrente buscando amparo na jurisprudência desta CONSEF cita os seguintes Acórdãos que decidiram questões similares: 2090-12/01, 2ª CJF; 0029-01/02, 1ª JJF; 2313-00, 2ª JJF, 2505/00 3ª JJF; 0102-12/02 2ª CJF; 2808/00 2ª JJF. E conclui dizendo que ainda que por absurdo, se decida pela não comprovação da origem dos recursos, que seja considerada a evidência de que a empresa comercializou no período considerado 96,5% de mercadorias que a época não se encontravam na cadeia de tributação. E pede que seja julgado Improcedente ou no máximo Procedente em Parte, aplicando-se a exata proporção das vendas sujeitas à tributação, com a exclusão daquelas isentas, não tributadas ou com fase de tributação encerrada.

A representante da PGE/PROFIS manifesta-se, que por se tratar de matéria eminentemente fática, contábil, solicita diligência a ASTEC para que sejam esclarecidos:

- a) as cópias dos cheques dos sócios coincidem com os valores dos lançamentos de empréstimo pela empresa?
- b) os valores dos cheques dos sócios coincidem com os valores dos lançamentos de empréstimo pela empresa, abatendo-se o que comprovadamente era pago no mesmo dia, e exemplo de rescisões trabalhistas, duplicatas, etc.?
- c) ao fim de cada exercício, restava dívidas a serem pagas aos sócios da empresa ?
- d) o fato da empresa não demonstrar, se for o caso, os pagamentos aos sócios tem relevância no saldo do caixa?
- e) Qual o percentual de mercadorias tributadas comercializadas pelo autuado?

De volta a JJF o i. relator acrescenta uma 6ª pergunta, “*se há prova do efetivo ingresso dos Recursos, a título de empréstimo dos sócios, no patrimônio do autuado*”, e envia à apreciação da ASTEC.

A ASTEC em Parecer nº 181/04, reponde as questões formuladas, como segue:

- a) Apresenta demonstrativo relacionando os cheques, suas datas, os empréstimos e suas datas.
- b) Não, porque a questão do modo que é formulada não considera os pagamentos que se deram com outros Recursos do Caixa. Entretanto, os valores dos cheques correspondem a pagamentos específicos, conforme demonstrativo apresentado.
- c) O Balanço Patrimonial em 31/12/1999 não registra dívida da empresa para com seus sócios.

- d) Não entendemos perfeitamente a questão formulada no item 4. entretanto, não havendo saldo de crédito de empréstimo dos sócios para com o autuado no seu Balanço Patrimonial de 31/12/1999, significa que os empréstimos foram todos pagos no mesmo exercício.
- e) o percentual comercializado de mercadorias tributáveis pelo ICMS em 1999 foi de 7,99%, do autuado.
- f) Conforme já demonstrado na resposta do item “b” acima, os documentos dos autos comprovam que houve pagamentos de obrigações do autuado com Recursos particulares dos sócios.

Ao retornar o PAF a PGE/PROFIS, assim se manifestou a douta Procuradora: *“Da análise dos autos, verifico que a diligência a ASTEC comprovou que os Recursos têm origem conhecida, qual seja, empréstimos dos sócios, que emitiam cheques para pagamentos de duplicatas, impostos, etc., da empresa autuada”*.

Opina pelo Provimento do Recurso Voluntário.

Por iniciativa do Dr. Rogério Leal Pinto de Carvalho, ilustre procurador do Estado, o PAF foi encaminhado a PROFIS/ASTEC, para pronunciamento técnico.

Em Parecer de nº 64/05 o auditor fiscal Ricardo de Carvalho Rego, aprecia a questão, recapitulando todos os passos de sua tramitação e conclui dizendo que em que pese o Parecer da ASTEC nº 181/04, entende que não ficou comprovado que o sócio pagava com seus recursos obrigações da empresa, e que as cópias de cheques acostadas aos autos, embora com valores coincidentes com obrigações da empresa, não são provas suficientes de sua compensação, e que somente os extratos bancários é que poderiam fazer a comprovação. Entendendo que a douta representante da PGE/PROFIS, em seu opinativo à fl. 243, partiu de uma premissa errada, para chegar a conclusão da elisão da acusação fiscal, pois em seu entendimento em nenhuma das etapas das operações, exaustivamente narradas pelas partes, comprovam a ocorrência de empréstimo e quitação atribuída ao sócio majoritário versos empresa.

Assevera a inexistência de qualquer comprovação de que a empresa ao final de cada mês, pagava ao sócio o valor lançado na contabilidade a título de empréstimo. Considera, portanto, que a contabilidade sem documentos que lhe respalde, nada vale para fins de lançamentos contábeis, e conclui asseverando que a acusação fiscal não chegou a ser elidida.

Em despacho subsequente a ilustre Procuradora Assistente D<sup>a</sup> M<sup>a</sup> Olívia de Almeida, endossa o Parecer PROFIS/ASTEC nº 64/05, por entender que a presunção não chegou a ser elidida, por não ter ficado comprovada efetivamente a origem dos recursos lançados a crédito da conta Caixa.

## VOTO

Omissão de saídas de mercadorias tributáveis, apurada através de suprimento de caixa de origem não comprovada, esta é a acusação.

Estão lançados no livro Diário e Razão, no exercício de 1999, fl. 220, diversos valores que correspondem em todos eles a compromissos vencíveis na mesma data, pagos com aporte do sócio majoritário da companhia. Ao final de cada mês, remanesciam valores não coincidentes com os aportes do sócio, que invariavelmente eram quitados pela empresa ao sócio titular da empresa.

A ASTEC em Parecer de nº 181/04 esclarece que *“os documentos dos autos comprovam que houve pagamentos de obrigação do autuado com recursos particulares de seus sócios”*, e não poderia ser diferente. Não deixando margem de dúvida de que os recursos tiveram origem conhecida e que os cheques foram emitidos de forma correlacionada a pagamentos específicos.

Também restou esclarecida, a inexistência de dívidas registradas no balanço, pois os empréstimos eram liquidados dentro de cada mês em que eram contraídos.

Outro ponto de vital importância é o fato de a empresa comercializar comprovadamente mais de 90%, com produtos fora da cadeia de tributação.

Entendo, por último, que não se trata de suprimimento de caixa com recurso de origem desconhecida, pois restou demonstrado que efetivamente existiram as entradas por empréstimo do sócio, a inexistência formal de contrato de mútuo, ao meu ver, não descaracteriza as operações comprovadamente realizadas entre sócio e empresa.

Concluo pelo PROVIMENTO do Recurso Voluntário, para julgar PROCEDENTE EM PARTE o Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 019290.0007/03-4, lavrado contra **BONI ALIMENTOS LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$38,55**, atualizado monetariamente, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II e “b”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos moratórios.

Sala das Sessões do CONSEF, 31 de janeiro de 2006.

ANTÔNIO FERREIRA FREITAS - PRESIDENTE

EDUARDO NELSON DE ALMEIDA SANTOS - RELATOR

MARIA DULCE HASSELMAN BALEEIRO RODRIGUES – REPR. PGE/PROFIS