

J.A. I. Nº - 206916.0014/06-7
AUTUADO - MILKLY INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE ALIMENTOS LTDA.
AUTUANTE - SAMUEL PEDRO EVANGELISTA RIOS
ORIGEM - INFAS SANTO ANTONIO DE JESUS
INTERNET - 02.10.2006

1^a JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0275-01.06

EMENTA: ICMS. 1. CONTA “CAIXA”. **a)** SALDO CREDOR. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES MERCANTIS NÃO ESCRITURADAS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Saldo credor da conta “Caixa” indica que o sujeito passivo efetuou pagamentos com recursos não escriturados, decorrentes de operações anteriormente realizadas e também não lançadas. Não comprovada pelo contribuinte a origem dos recursos. Infração subsistente. **b)** SUPRIMENTO DE CAIXA DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES MERCANTIS NÃO ESCRITURADAS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Comprovado que o lançamento se refere a estorno de débito por lançamento em duplicidade de pagamentos efetuados. Infração elidida. 2. PASSIVO FICTÍCIO. MANUTENÇÃO NO PASSIVO DE OBRIGAÇÕES JÁ PAGAS. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES MERCANTIS NÃO ESCRITURADAS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. A cobrança do imposto, neste caso, já foi objeto de exigência em ação fiscal anterior. Infração descabida. 3. CRÉDITO FISCAL. **a)** UTILIZAÇÃO INDEVIDA. LANÇAMENTO EM DUPLICIDADE. **b)** UTILIZAÇÃO INDEVIDA. AQUISIÇÃO DE MERCADORIAS COM SAÍDAS SUBSEQUENTES BENEFICIADAS COM A NÃO INCIDÊNCIA DO IMPOSTO. **c)** FALTA DE ESTORNO. SAÍDAS COM REDUÇÃO DE BASE DE CÁLCULO. Infrações não contestadas. 4. ENTRADAS DE MERCADORIAS. FALTA DE CONTABILIZAÇÃO. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES NÃO REGISTRADAS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. O autuado não comprova a origem dos recursos. Infração subsistente. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrado em 30/03/2006, exige imposto no valor de R\$321.178,10, pelas seguintes irregularidades:

- 1) falta de recolhimento do ICMS decorrente de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, apurada através de saldo credor de caixa, apurado em 19/03/2004 e 22/03/2004, em virtude de ter sido lançado na conta Caixa, em 15/03/2004, valores de vendas efetivamente realizadas em 30/03/2004, no valor de R\$6.939,76;
- 2) falta de recolhimento do ICMS decorrente de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, apurada através de manutenção, no passivo, de obrigações já pagas ou inexistentes. O contribuinte manteve em seu passivo, obrigações pagas, quando transferiu da conta Fornecedores - Exigível a Curto Prazo (Culau Alimentos Ltda.), para a conta de Exigível a Longo Prazo,

valores notoriamente de vencimento de curta duração, por ter sido o mesmo contraído no exercício de 2000, apresentando subsídio para tal, Contrato de Mútuo, que não preenche as formalidades legais, inclusive não tendo sido apropriado as despesas de juros previstas no mesmo, o que demonstra a sua extemporaneidade, no mês de janeiro de 2003, no valor de R\$34.000,00;

3) falta de recolhimento do ICMS decorrente de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, apurada através de suprimento de caixa de origem não comprovada. O contribuinte efetuou lançamento indevido a débito de Caixa, em 02/01/2003, com base em pressupostos de ter oferecido tais valores à tributação do IR como lucro de exercícios anteriores, já que os valores registrados em seu balanço a título de saldo de Caixa foram valores efetivamente levantados em sua tesouraria no encerramento do exercício anterior (31/12/2002), mês de ocorrência janeiro de 2003, no valor de R\$13.804,00;

4) utilizou indevidamente crédito fiscal do ICMS referente a lançamento de documento fiscal em duplicidade. O contribuinte lançou a nota fiscal nº 67439 em duplicidade, no mês de junho de 2004, no valor de R\$ 238,00;

5) utilizou indevidamente crédito fiscal do ICMS referente a aquisição de mercadorias com saídas subseqüentes beneficiadas com não incidência do imposto. O contribuinte utilizou crédito de imposto, referente à nota fiscal nº 0072, de emissão de J. P. Alimentos Ltda., oriunda do Estado de Pernambuco, cujas mercadorias se referem a remessa para industrialização e, consequente, retorno ao remetente, inclusive constando no documento referido, a expressão (não geram crédito fiscal), no valor de R\$4.992,00;

6) falta de recolhimento do ICMS decorrente de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, apurada através de entradas de mercadorias não registradas. O contribuinte deixou de efetuar registro de diversas notas fiscais e conhecimentos de frete, no mês de março de 2004, no valor de R\$978,36;

7) deixou de efetuar estorno de crédito fiscal de ICMS relativo às entradas de mercadorias, cujas saídas ocorreram com redução de base de cálculo, no valor correspondente a parte proporcional da redução. O contribuinte deixou de efetuar o estorno de crédito referente a leite em pó, de acordo com o Decreto nº 7.826/00, nos meses de janeiro a novembro de 2003, janeiro a abril, junho a outubro e dezembro de 2004, no total de R\$ 260.225,98.

O autuado, às fls. 102/108, através de seus representantes legalmente constituídos, apresentou defesa alegando que em relação à infração 01, não merece prosperar, vez que não houve prejuízo ao Erário Público, levando em conta o período de apuração de março de 2004 em que não houve saldo credor de caixa, ou seja, as entradas e saídas ocorridas em março de 2004 constata-se que o autuado teve caixa suficiente para suportar suas obrigações financeiras.

Infração 02 – alegou que a transferência da conta de fornecedores para a conta Exigível a Longo Prazo deu-se como forma de corrigir um equívoco contábil. E que a figura do contrato de mútuo encontra-se previsto no Código Civil, citando dispositivos legais para argumentar que não se exige forma especial para validade da transação, transcrevendo o art. 82 do Código Civil. Também, transcreveu o art. 129 da citada lei para afirmar não havendo forma especial, não cabe a seu aplicador exigir-la.

Citou e transcreveu o art. 22 e 122, V, do Código Comercial Brasileiro, para argumentar que o contrato de mútuo apresentado encontra-se revestido das formalidades legais. Transcreveu a Ementa do Acórdão da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal nº CJF nº 0908/01. Também transcreveu Ementa do Acórdão JJF nº 1178/00 (3ª Junta de Julgamento Fiscal).

Asseverou que no âmbito da Administração Federal, a jurisprudência segue o mesmo entendimento, transcrevendo decisões (1º CC – Ac 106-12,197 – 6ª C e, 1º CC – Ac 101-92.975 – 1ª C).

Infração 03 – Alegou que o erro de lançamento contábil identificado pelo autuado foi corrigido no ano seguinte e, que o fato de não terem sido oferecidos à tributação do Imposto de Renda não gera a anulação do procedimento do autuado, já que se trata de imposto federal fora da competência fiscal do autuante. O autuante reconhece o procedimento, no entanto, desconsidera por motivos inaceitáveis.

Requeru a improcedência da autuação.

O autuante, às fls. 118/120, informou que em relação à infração 01, não se paga nenhuma obrigação sem que haja disponibilidade financeira em seu ativo. Se levar o lançamento das vendas para o seu dia correto (30/03/2004) a conta Caixa apresenta saldo credor, como se demonstra nos autos. Logo, a liquidação das obrigações foi realizada com receitas omitidas, e não com vendas realizadas posteriormente, o que torna o argumento defensivo sem sustentação.

Infração 02 - informou que o autuado tenta provar a forma como foi confeccionado o documento, esquecendo-se de que o mero atendimento a este requisito, não valida o seu conteúdo e objetivo. O contrato de mútuo apresentado datado de 01/09/2000 prevê em seu Parágrafo único que o prazo do mesmo seria de 12 meses, podendo ser prorrogado. Prevê ainda a cláusula terceira que o referido empréstimo deveria ser levado a crédito da conta corrente do credor, na contabilidade do devedor, cujo saldo deveria ser acrescido de juros de 1% ao mês sobre o saldo devedor, tendo o seu vencimento final em data de 01/09/2001. Não foi observada, através dos registros contábeis, a suposta validade do contrato, não foi levado a crédito da conta do Credor nenhum valor a título de juros, como consta do contrato. O adendo feito ao referido contrato foi confeccionado em 30 de dezembro de 2005, com reconhecimento de firma em 02/03/2006, prevendo a prorrogação do vencimento para o exercício de 2007.

Perguntou: Como pode um equívoco de lançamento permanecer por tão longo período de tempo? Como pode a credora, só após o início da verificação fiscal resolver efetuar a prorrogação de uma obrigação já vencida? Assim, entendeu não possuir respaldo legal o contrato apresentado para validar os lançamentos efetuados, o que mesmo foi feito posteriormente, assim como o seu adendo. A obrigação se encontrava vencida desde a data de 01/09/2001.

Infração 03 – O fato de o autuado ter efetuado o lançamento em exercício anterior em duplicidade, não lhe dá o direito de levar a débito da conta Caixa tais valores, visto que os valores apurados em seu balanço de 31/12/2002 espelham a real disponibilidade de caixa existente. Concluiu que o autuado teve tão somente a intenção de suprir o Caixa, com recursos não mais existentes.

Opinou pela manutenção da autuação.

VOTO

Analisando as peças processuais constata o seguinte:

Infração 1 - falta de recolhimento do ICMS decorrente de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, apurada através de saldo credor de caixa.

O autuante identifica ter havido existência de saldo credor de caixa nos dias 19/03/2004 e 22/03/2004, e que o autuado para sanar tal irregularidade lança no dia 15/03/2004, nos registros contábeis, ingresso de numerário relativo a operações de vendas realizadas no dia 30/03/2004, no valor de R\$40.822,11 com ICMS no valor de R\$6.939,76. Na impugnação, o autuado argumenta não haver prejuízo ao Erário Público, já que as entradas e saídas de numerários ocorreram no mesmo período, ou seja, no mês de março de 2004.

Equivoca-se o autuado ao entender que a insuficiência de disponibilidade na conta “Caixa” não caracteriza omissão de receita pelo fato de ter sido antecipado o lançamento, na contabilidade, de receitas recebidas posteriormente. O que se verifica é o lançamento, no dia 15/03/2004 de receitas

vendas recebidas, em 30/03/2004. Ao ser reconstituída a conta “Caixa” lançando os valores de receitas (ingresso de numerário) e despesas (aplicação dos recursos) nas suas respectivas datas fica comprovada existência de saldo credor de caixa, confirmando, desta maneira, a existência de omissão de receitas, como determina o § 4º do art. 4º da Lei nº 7.014/96, não tendo o autuado elidido a ação fiscal.

Quanto à infração 02, foi exigido ICMS decorrente de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, apurada através de manutenção, no passivo, de obrigações já pagas ou inexistentes, por ter o contribuinte mantido no passivo, obrigações pagas, já que transfere da conta Fornecedores - Culau Alimentos Ltda., para a conta de Exigível a Longo Prazo, valores contraído no exercício de 2000, tendo como subsídio, Contrato de Mútuo, que não preenche as formalidades legais.

Na informação fiscal, o autuante esclarece que o contrato de mútuo apresentado, tendo data de 01/09/2000 prevê prazo de 12 meses, podendo ser prorrogado, também consta que deve ser levado a crédito da conta corrente do credor, na contabilidade do devedor, acrescido de juros de 1% ao mês sobre o saldo devedor e vencimento final em 01/09/2001. No entanto, não existe lançamento a título de juros e o adendo feito ao referido contrato foi elaborado em 30/12/2005, com reconhecimento de firma em 02/03/2006, prevendo a prorrogação do vencimento para o exercício de 2007.

Assim, está sendo exigido o imposto por constar, no passivo, valor de empréstimo não baixado por pagamento, tendo sido anexado aos autos o “contrato de mútuo” datado de 01/09/2001 e “adendo de contrato de mútuo” datado de 30/12/2005.

Inicialmente, observo que tendo sido relatora em outro processo, em que figurava como sujeito passivo o mesmo autuado e, como uma das irregularidades dizia respeito a “Contrato de Mútuo”, busquei junto ao Sistema da SEFAZ cópia daquele julgado, tendo constatado que a 2ª Instância Administrativa através do Acórdão CJF nº 0281-11/04 manteve na íntegra a decisão prolatada pela Junta de Julgamento, através do Acórdão JJF nº 0168-01/04.

Ocorre que naquele julgamento foi exigido o imposto decorrente da identificação da falta de recolhimento de imposto por omissão de saída de mercadorias tributáveis, apurada através da manutenção, no passivo, de obrigações já pagas ou inexistentes. Para melhor exposição passo a transcrever parte do voto, mediante Acórdão JJF 0168-01/04:

No tocante ao valor contabilizado a título de empréstimo, esta Junta de Julgamento Fiscal baixou o processo em diligência para averiguação quanto a efetiva transação, tendo, inicialmente, o revisor, verificado apenas os livros Diário de ambas as empresas, sem, contudo, ter solicitado qualquer documento que comprovasse o ingresso efetivo do numerário nos cofres do estabelecimento do autuado.

Para dirimir a dúvida existente, novamente, esta 1ª Junta de Julgamento Fiscal remeteu o processo em diligência, desta vez, solicitando expressamente ao órgão técnico (ASTEC/CONSEF) que intimasse o autuado a fornecer elementos de provas materiais para que ficasse comprovado o efetivo ingresso do numerário contabilizado como recebido, quer através de extrato bancário, transferência bancária, ordem de pagamento, ou outro meio que evidenciasse, sem sombra de dúvida, que em 01 de setembro de 2000 o sujeito passivo tivesse recebido o valor de R\$ 200.000,00, a título de empréstimo. No entanto, o deficiente não elidiu a acusação, alegando que a transação ocorreu mediante o recebimento em moeda corrente no país e que inexistia obrigatoriedade para que o autuado efetuasse suas transações através de instituições financeiras.

Observo que a simples apresentação de contrato de mutuo, nota promissória e a declaração apresentados, às fls. 152 a 154 dos autos, por si só, não provam a existência da transação financeira efetuada entre as empresas Milkly e Culau, independentemente do envolvimento de ambas as empresas, já que o sócio gerente Sr. Carlos Batista Culau é sócio gerente de ambas as empresas envolvidas na dita operação financeira.

Assim, concluo que não ficou provado o ingresso do valor de R\$ 200.000,00, devendo ser mantido tal valor na acusação fiscal.

Também, passo a transcrever parte do voto relativo ao Acórdão CJF nº 0281-11/04, conforme abaixo:

A peça recursal se alicerça na premissa de que o recorrente possuía saldo de caixa para fazer frente à parte dos pagamentos que ainda se encontravam “não comprovados”, em decorrência de um empréstimo realizado junto à empresa Calau Alimentos Ltda., no valor de R\$200.000,00, através de Contrato de Mútuo entre eles celebrado.

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 pela 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 do citado empréstimo, 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.

O seu argumento de que o numerário teria sido entregue “em espécie” não pode prosperar. Não é crível que alguém tenha em seu poder o volume de R\$200.000,00, sem que a sua origem seja conhecida e documentada.

Diante do acima exposto, concluo que o documento que trata do lançamento do empréstimo, através de contrato de mútuo, objeto da exigência do crédito tributário, é o mesmo que foi objeto de exigência de imposto quando da ação fiscal através do Auto de Infração nº 206830.0002/03-3, devendo, portanto, ser desconsiderado o presente lançamento, já que tal contrato foi considerado insuficiente para a comprovação da existência da efetiva transação, em julgamento anterior, sendo exigido o tributo devido.

No tocante a infração 03 - foi exigido imposto por suprimento de caixa de origem não comprovada, por não ter o autuante acolhido o lançamento de estorno de débito por ter o autuado contabilizado em duplicidade pagamentos realizados, ou seja, o contribuinte adquire mercadorias, através da nota fiscal nº 27581, no valor de R\$ 81.200,00, em 28/02/2002 efetuando o lançamento contábil como sendo pagamento a vista. Posteriormente, em 26/03/02, 02/04/03 e 09/04/2002, novamente lança os pagamentos, a crédito da conta Caixa, nos valores de R\$ 27.063,96, R\$ 27.063,96 e R\$ 27.072,08, respectivamente, no total de R\$ 81.200,00. Em 02/01/2003, ao identificar o equívoco efetua o lançamento, a débito da conta “Caixa” estornando o pagamento em duplicidade.

O autuante, ao prestar informação fiscal, reconhece ter havido o lançamento em duplicidade, apenas entende que sendo a conta “Caixa” uma conta Patrimonial espelhando a disponibilidade existente em 31/12/02, data da elaboração do Balanço Patrimonial e Financeiro, não acolhendo a correção contábil efetuada.

Na situação em exame, entendo que estando caracterizado o lançamento de pagamento em duplicidade, não poderia ser outra a posição do autuado para correção do equívoco, mesmo que este fato tenha ocorrido no exercício seguinte ao do lançamento em duplicidade. Não ficou evidenciada existência de omissão de receitas para configurar a presunção legal de que trata o §4º do art. 4º da Lei nº 7.106/96. Descabe, portanto, a exigência do imposto neste item da autuação.

Quanto aos itens 04, 05, 06 e 07, que tratam de utilização indevida de crédito fiscal do ICMS decorrente de lançamento em duplicidade; de aquisição de mercadorias com saídas subsequentes beneficiadas com não incidência do imposto, ou seja, operação de remessa e retorno para industrialização, constando no documento a expressão: “não gera crédito fiscal”; de falta de estorno proporcional do valor do crédito fiscal de ICMS relativo às entradas de leite em pó, de acordo com o Decreto nº 7.826/00, cujas saídas ocorreram com redução de base de cálculo e; de falta de recolhimento do ICMS decorrente de operações anteriormente realizadas e também não contabilizadas que deram origem aos recursos para pagamento das entradas de mercadorias não registradas, não houve questionamento, estando demonstrado nos autos o valor exigido. Assim, entendo que a não impugnação dos fatos caracteriza o reconhecimento tácito da infração.

Voto pela PROCEDÊNCIA EM PARTE do Auto de Infração.

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 206916.0014/06-7, lavrado contra **MILKLY INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE ALIMENTOS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de R\$273.374,10, acrescido da multas de

70%, sobre R\$ 7.918,12 e 60%, sobre R\$ 265.455,98, previstas no art. 42, III e VII “a”, e “b”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Esta Junta recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169, inciso I, alínea “a”, item 1, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 7.851/00, com efeitos a partir de 10.10.00.

Sala das Sessões do CONSEF, 25 de agosto de 2006.

CLARICE ANÍZIA MÁXIMO MOREIRA – PRESIDENTE/RELATORA

VALMIR NOGUEIRA DE OLIVEIRA – JULGADOR

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – JULGADOR