

**PROCESSO** - A. I. Nº 140844.0004/06-0  
**RECORRENTE** - JOSÉ RICARDO ARAÚJO FERREIRA DE COITÉ (COITÉ RURAL)  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 1ª JF nº 0162-01/07  
**ORIGEM** - INFAZ SERRINHA  
**INTERNET** - 02/10/2008

## **2ª CAMARA DE JULGAMENTO FISCAL**

### **ACÓRDÃO CJF Nº 0277-12/08**

**EMENTA:** ICMS. NULIDADE DO PROCEDIMENTO. FALTA DE SEGURANÇA NA DETERMINAÇÃO DA INFRAÇÃO. CONTA "CAIXA". SUPRIMENTO DE CAIXA DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES MERCANTIS NÃO CONTABILIZADAS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Tendo em vista que a empresa estava em início de atividades, não há como se correlacionar os suprimentos de caixa com operações anteriores não submetidas à tributação pelo ICMS. A infração é Nula, de ofício, pois faltam elementos para se determinar com segurança a sua ocorrência. Modificada a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão não unânime.

## **RELATÓRIO**

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra Decisão que julgou Procedente o Auto de Infração lavrado para exigir ICMS no valor de R\$34.611,90, em decorrência das seguintes infrações:

1. deixou de efetuar o recolhimento do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição tributária, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação e relacionadas no anexo 88 [artigo 353, II, do RICMS/97] no mês de abril de 2005, sendo exigido ICMS no valor de R\$187,67, acrescido da multa de 60%.
2. recolheu a menos o ICMS antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação adquiridas com fins de comercialização, nos meses de março, julho, agosto e outubro de 2005, sendo exigido ICMS no valor de R\$386,60, acrescido da multa de 60%.
3. deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias adquiridas de outras unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento, sendo exigido ICMS no valor de R\$37,63, acrescido da multa de 60%.
4. falta de recolhimento do imposto decorrente de omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através de suprimento de caixa de origem não comprovada, nos meses de janeiro e abril de 2005, sendo exigido ICMS no valor de R\$34.000,00, acrescido da multa de 70%.

O autuado apresentou defesa, alegando:

- que o Auto de Infração é parcialmente procedente, primeiro, porque: (a) a empresa desativada desde 01/07/92, sem saldo de caixa, com capital de R\$0,72, operando com farinha de trigo, foi reativada em 25/10/2004, conforme registro na JUCEB, com o ramo de comércio varejista de medicamentos veterinários e produtos agropecuários, com Capital de R\$200.000,00; (b) reativada, encontra-se na mesma situação de uma empresa nova, sem a necessidade explícita de comprovação do capital, visto que iniciando suas operações sem ter como proceder nenhum tipo de sonegação fiscal pela total ausência de bens de venda por falta de estoque ou

aquisição anterior; e mesmo que quisesse não poderia ter cometido tal infração; (c) a comprovação do suprimento de Caixa é efetuada através da declaração de Imposto de Renda do titular da empresa, que injetou R\$100.000,00, declarados no final de dezembro de 2004 e R\$100.000,00, em 01/04/2005, constando na declaração o capital de R\$200.000,00 como dívida com a empresa por integralização de capital. Invoca o Acórdão JJF 2872/00, para dizer que o CONSEF considera o capital constante da declaração do titular ou sócio detentor das quotas integralizadas, elemento suficiente de prova. Questiona como poderia efetuar as compras iniciais de janeiro a abril de 2005 no valor de R\$54.134,54, sem efetuar nenhuma venda, período em que estava estocando para inauguração da loja, sem o capital integralizado pelo titular. Acrescenta que pode ser verificado que as compras realizadas foram sempre superiores às vendas em função da utilização do capital realizado pelo titular para integralização.

Quanto aos demais itens da autuação o autuado não apresenta qualquer impugnação, concluindo a sua peça defensiva requerendo a Procedência Parcial do Auto de Infração relativamente ao suprimento de caixa de origem não comprovada, juntando aos autos cópias reprográficas da declaração de Imposto de Renda do titular, Acórdão JJF 2872/00, fls. 01, 14, 29 a 37 do livro nº 01 do Registro de Apuração do ICMS, fls. 01, 03, e 04 do livro nº. 01 do Registro de Entradas de Mercadorias, fls. 01 e 03 do livro 03 do Registro de Inventário, DAES, declaração de firma individual anterior e requerimento de empresário da reativação atual da empresa.

Na informação fiscal prestada (fls.107/109), o autuante esclarece que ao realizar a Auditoria constatou que na conta Caixa, no livro Razão Analítico (fl. 21), consta o saldo inicial existente em 01/01/2005, R\$0,00. Afirmar que sendo verdadeira a alegação do contribuinte de que injetou R\$100.000,00 no mês de dezembro de 2004, como o saldo final da conta Caixa deste exercício que é igual ao saldo inicial de 2005 é “0,00”, a conclusão é que o lançamento ocorrido em 02/01/2005, referente à contabilização de R\$100.000,00, relativo à integralização de Capital é sim de suprimento de caixa de origem não comprovada, camuflada de integralização de capital, haja vista que o valor de R\$100.000,00, foi gasto no próprio mês de dezembro, não existindo em 31/12/2004, nenhum numerário em Caixa, não podendo, assim, ser considerado como ingresso no dia 02/01/2005.

Acrescenta que, na cópia da declaração de Imposto de Renda Pessoa Física acostada pelo autuado como prova à fl. 69, consta como Capital a integralizar em 2005, apenas R\$100.000,00, divergindo dos lançamentos existentes no Diário, que apresentam integralizações em 02/01/2005 e 01/04/2005, no valor de R\$100.000,00, cada lançamento, perfazendo o total de R\$200.000,00. No tocante ao Acórdão JJF 2872/00, juntado pelo autuado para reforçar o seu arrazoadado, sustenta o autuante que este faz prova contra ele próprio, haja vista que o CONSEF julgou procedente a autuação em que foi apresentada prova de emissão de cheques e não foi aceita em face de que tais cheques foram sacados diretamente no caixa, não havendo prova que foram depositados na conta bancária do contribuinte, situação diversa da presente em que o autuado não apresentou nenhuma prova e as suas argumentações são cheias de contradições em relação aos lançamentos no livro Diário.

Consta às fls. 111/112, extrato do SIGAT e relação de DAES, referentes ao pagamento das infrações 1,2 e 3, reconhecidas pelo autuado.

Em seu voto, o julgador de primeiro grau destaca inicialmente que o autuado insurge-se apenas contra a infração 4, recolhendo os valores referentes às demais, conforme comprovante de recolhimento acostado aos autos.

Destaca que o item 4 da autuação cuida da falta de recolhimento do imposto, decorrente de omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através de suprimento de caixa de origem não comprovada; a omissão é decorrente da presunção de saídas anteriores sem pagamento do imposto, em função da constatação de existência de suprimentos a caixa de origem não comprovada, estando prevista no artigo 2º, §3º, V do RICMS/97, regra emanada do §4º do art. 4º da Lei nº 7.014/96.

Prosseguindo, ressalta que a legislação do ICMS presume que tais suprimentos são decorrentes de operações de comercialização (vendas) anteriormente realizadas e também não contabilizadas, cabendo ao contribuinte a prova da improcedência da presunção, conforme determina o artigo 4º, §4º, da Lei nº 7.014/96, acima transcrito, cabendo, portanto, ao sujeito passivo da relação tributária, querendo, apresentar todos os elementos de provas hábeis, no intuito de elidir a acusação fiscal.

Diz constatar, no presente caso, que na peça de defesa o autuado alega que a empresa foi reativada em 25/10/04, com o Capital de R\$200.000,00, integralizado em duas parcelas, sendo R\$100.000,00 no final do mês de dezembro de 2004 e R\$100.000,00 em 01/04/2005; contudo, o que se verifica nas peças processuais, precisamente no Razão Analítico à fl.21, é que consta registrado como Saldo Inicial de Caixa em 01/01/2005, R\$0,00 (zero).

E ainda, se o contribuinte sustenta que no final do mês de dezembro de 2004 injetou o valor de R\$100.000,00 e o saldo inicial de Caixa em 01/01/05 é zero, vale dizer, que esse recurso foi utilizado nesse mesmo mês, persistindo, assim, a falta de comprovação da origem do suprimento de caixa.

Observa que o contribuinte foi intimado em 04/10/06, para comprovação do ingresso do valor de R\$200.000,00, referente à integralização de Capital, sendo R\$100.000,00, lançado no livro Diário no dia 02/01/05 e R\$100.000,00 lançado em 01/04/05 (fl.8), não tendo apresentado nenhum elemento de prova.

Concorda com o autuante quanto à divergência existente entre a cópia da declaração de Imposto de Renda Pessoa Física juntada aos autos pelo autuado e os lançamentos existentes no livro Diário, haja vista que na referida declaração consta como Capital a integralizar em 2005 o valor de R\$100.000,00, enquanto no livro Diário constam lançamentos referentes à integralização em 02/01/2005 e 01/04/2005, no valor de R\$100.000,00 cada, totalizando o valor de R\$200.000,00.

Caberia, efetivamente, concluir, ao autuado, além da declaração do Imposto de Renda, trazer aos autos elementos de provas capazes de elidir a ação fiscal como v.g. extratos bancários, cheque nominal cruzado à empresa, etc.

Vota pela Procedência do Auto de Infração, devendo ser homologada a quantia recolhida.

Em seu Recurso Voluntário alega o autuado:

- conforme consta da peça contestatória, a empresa encontrava-se sem atividades mercantis por mais de 12 anos, e comprovada a inexistência de saldo de caixa ou estoque de qualquer natureza, bem como de compras de mercadorias, como atesta o próprio autuante;
- ao reiniciar as suas atividades a empresa não tinha o que vender, não se podendo exigir, portanto, a comprovação de suprimento de caixa, porque é óbvio que este provimento da integralização do capital efetuado pelo titular;
- na informação fiscal o autuante confirma a existência de saldo “zero” da conta caixa e se apega ao insignificante fato de a empresa não ter efetuado a escrituração no mês de dezembro/2004;
- seria um contra-senso a empresa que não teve um único fato contábil no exercício, abrir um livro Diário com 3 páginas, sendo uma delas para efetuar um único lançamento de débito de caixa e crédito de capital, e a última o termo de encerramento, com custo de encadernação, passagens e taxa de autenticação, apenas para cumprir capricho do autuante que acusa a empresa de ter gasto no mês de dezembro/2004 a quantia de R\$100.000,00, o que não é verdade, quando poderia efetuar esse registro em 02/01/05, como o fez, vez que usou a primeira parcela do numerário em 18/01/05;
- a prova dessa afirmação cabe à SEFAZ, através do SINTEGRA que tem condições de averiguar todas as compras efetuadas;

Ao contrário da afirmação do autuante, o Acórdão citado não faz prova contra o autuado, ao aceitar como prova extratos bancários ou declaração de IR, até porque a legislação não obriga a empresa a manter conta bancária;

- quanto ao voto do relator de primeira instância, entende que ele está generalizando a regra para as empresas que tentam fraudar o Estado, camuflando o suprimento de caixa, mas não é o caso do autuado;
- se na escrituração constasse a entrada de numerário em 2004 e na declaração do sócio constasse em 2005, aí sim poderia até suscitar dúvida, mas nunca o oposto, pois constou o ingresso em 2004 que só foi escriturado em 02/01/2005 para evitar despesas desnecessárias, já que somente se utilizou em janeiro/2005.

Requer a Procedência Parcial do Auto de Infração, notadamente no que se refere ao suprimento de caixa, pelas razões alegadas.

A PGE/PROFIS opina pelo Improvimento do Recurso Voluntário, sob o fundamento de que *“por se tratar eminentemente de matéria de fato, a JJF cuidou de esclarecer todas as dúvidas e de investigar as alegações apresentadas pelo autuado, analisando em conjunto a alegação de integralização de capital e a declaração de rendimentos de pessoa jurídica, juntada pelo recorrente”*. Ainda *“os exames dos autos vieram a corroborar as informações fiscais apresentadas pelo auditor fiscal atuante que concluíram que tais documentos seriam insuficientes para elidir a infração. Vale lembrar que não constam dos autos cheques depositados na conta corrente da empresa e foi sugerido que a integralização fora feita em dinheiro sem passar por instituição financeiro”*.

Com relação ao mérito, entende o ilustre procurador *“tratar-se de discussão eminentemente de matéria sujeita a comprovação material e, embora a questão não esteja na minha área de especialidade, pude observar que o procedimento foi profundamente analisado e a jurisprudência administrativa tanto do CONSEF quanto do Conselho de Contribuintes da Fazenda Federal do Brasil”*.

#### **VOTO VENCIDO (Infração 4)**

A análise das peças processuais evidencia que o contribuinte tinha capacidade financeira para alocar recursos, como comprovado em sua declaração de imposto de renda anexa ao processo, e alega haver integralizado o capital com tais recursos, que possibilitara a aquisição de mercadorias para a empresa. Dessa forma está comprovada a origem dos recursos aportados para a integralização do capital social. Compreende-se o informalismo da operação por se tratar de empresa individual – EMPRESÁRIO - de um único dono. Por sua vez, a DMA do mês de dezembro indica ZERO nas atividades da empresa, o que demonstra que não houve saídas de mercadorias como alegado pelo fiscal autuante, o que somente veio a ocorrer a partir de janeiro/05, quando as operações e a escrituração da empresa foram regularizadas. Ora, se não houve operação de saídas de mercadorias, como comprovado, não poderia ter ocorrido omissão de saídas, como “presumido” pelo fiscal autuante.

Em face do exposto, dou PROVIMENTO ao Recurso Voluntário para, modificando a Decisão recorrida, excluir da condenação o débito referente ao item 4 da autuação, devendo ser homologada as importâncias recolhidas pelo contribuinte, relativas às demais infrações.

#### **VOTO VENCEDOR (Infração 4)**

Na Infração 4, o autuado, ora recorrente, foi acusado de ter deixado de recolher ICMS, no valor de R\$34.000,00, decorrente de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, tendo sido a irregularidade apurada por meio da constatação da ocorrência de suprimentos de caixa de origem não comprovada.

O disposto no § 4º do artigo 4º da Lei nº 7.014/96 autoriza que se presuma a ocorrência de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto quando se constar a ocorrência de suprimentos de caixa de origem não comprovada, cabendo ao sujeito passivo comprovar a improcedência da presunção, pois, em princípio, esses suprimentos são decorrentes de operações anteriormente realizadas e não submetidas à tributação.

No caso em tela, o recorrente não realizou operações anteriores e, portanto, não há como se correlacionar os suprimentos de caixa apurados (as integralizações de capital) com operações anteriormente realizadas e não submetidas à tributação. Dessa forma, não vislumbro nos autos elementos suficientes para se determinar, com segurança, a ocorrência da infração imputada ao recorrente, o que, nos termos do art. 18, IV, “a”, do RPAF/99, enseja a nulidade da infração 4.

Nos termos do disposto no artigo 21 do RPAF/99, represento à autoridade fazendária competente que providencie a renovação da ação fiscal relativamente à infração 4, a salvo de falhas.

Voto, portanto, pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário e, de ofício, julgo a infração 4 NULA.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão não unânime, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e, de ofício, declarar **NULA** a infração 4 e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 140844.0004/06-0, lavrado contra **JOSÉ RICARDO ARAÚJO FERREIRA DE COITÉ (RURAL COITÉ)**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$611,90**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “d” e “f”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologada a quantia recolhida. Recomenda-se a renovação do procedimento fiscal em relação ao item julgado nulo.

VOTO VENCEDOR - Conselheiros: Álvaro Barreto Vieira, Nelson Antonio Daiha Filho, Mônica Maria Roters, Márcio Medeiros Bastos e Tolstoi Seara Nolasco.

VOTO VENCIDO - Conselheiro: Fauze Midlej.

Sala das Sessões do CONSEF, 17 de setembro de 2008.

TOLSTOI SEARA NOLASCO – PRESIDENTE

FAUZE MIDLEJ – RELATOR/VOTO VENCIDO

ÁLVARO BARRETO VIEIRA – VOTO VENCEDOR

RAIMUNDO LUIZ DE ANDRADE - REPR.DA PGE/PROFIS