

**PROCESSO** - A. I. Nº 206881.0006/08-1  
**RECORRENTE** - RIPEM IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO MOTTA LTDA.  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 1ª JF nº 0265-01/09  
**ORIGEM** - INFAZ ATACADO  
**INTERNET** - 22/04/2010

## 2ª CAMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF Nº 0107-12/10

**EMENTA:** ICMS. CONTA “CAIXA”. SALDOS CREDORES. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES MERCANTIS NÃO CONTABILIZADAS. LANÇAMENTO DO IMPOSTO. A legislação autoriza a presunção de que o contribuinte efetuou pagamentos com recursos não contabilizados decorrentes de operações anteriormente realizadas e também não contabilizadas, sempre que a escrita do estabelecimento apresentar saldos credores de Caixa, a não ser que o contribuinte prove a insubsistência da presunção. Infração não elidida. Decisão recorrida mantida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Tratam os autos de Recurso Voluntário, interposto pelo sujeito passivo, cujo objetivo é reformar a Decisão proferida em primeiro grau, a qual julgou o Auto de Infração procedente.

O presente levantamento de ofício foi lavrado imputando ao sujeito passivo a prática de 4 infrações contra a legislação do ICMS, sendo objeto do presente Recurso Voluntário a infração 1, cujo teor da acusação é o seguinte: “*omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através de saldo credor de caixa*”. Consta, ainda, na descrição dos fatos que “*verificou-se também omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através de manutenção no passivo de obrigações já pagas ou inexistentes, bem como suprimento de caixa de origem não comprovada, conforme demonstrativos constantes do anexo I, tendo optado pela infração de maior expressão monetária*”. Em decorrência das referidas condutas foi exigido imposto no valor de R\$ 68.133,45, acrescido de multa de 70%, prevista no art. 42, III, da Lei nº 7.014/96.

Os julgadores da Primeira Instância administrativa, ao analisarem a impugnação interposta pelo sujeito passivo, votaram pela procedência do Auto de Infração, sob os seguintes fundamentos:

*“...A princípio, convém esclarecer que na infração 01- falta de recolhimento do ICMS, em decorrência de omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através de saldo credor de caixa -, o imposto está sendo exigido com base na presunção legal de que o sujeito passivo obteve Recursos de vendas de mercadorias realizadas anteriormente, sem a emissão de documentação fiscal e, com tais Recursos, efetuou as aquisições das mercadorias não contabilizadas. Trata-se de presunção relativa, prevista no §4º do artigo 4º, da Lei 7.014/96, alterado pela Lei nº 8.542/02, conforme transcrito abaixo:*

*“Art.4º. (...)*

*(...)*

*§4º 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.”*

*Sob o aspecto contábil, a conta Caixa por ser integrante do Ativo Circulante saldo devedor. A apresentação de saldo credor surge como uma disfunção efetuou pagamentos com Recursos não contabilizados.*

*Nessa situação, a legislação do ICMS presume que tais Recursos 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 n. 7.014/96, acima referido. Portanto, cabe ao sujeito passivo da relação tributária, querendo, apresentar todos os elementos de provas hábeis, no intuito de elidir a acusação fiscal.*

*No presente caso, constato que a autuante refez o fluxo de caixa, conforme “Demonstrativo Auditoria da Conta Caixa” e “Demonstrativo dos Ajustes efetuados na Conta Caixa,” efetuando os ajustes necessários com a exclusão dos “Recebimentos de Clientes” sem comprovação, lançando a débito de Caixa tais valores, assim como incluindo os “pagamentos não contabilizados”, lançando a crédito de Caixa, resultando nas diferenças apontadas no Auto de Infração.*

*A alegação defensiva de que os Recursos objeto da autuação foram originados por conta de empréstimos concedidos pelos sócios da empresa, os Srs. Paulo da Silva Motta, CPF nº 188.590.115-15, e José Marinaldo Mota, CPF nº 074.360.925-53, “que dispunham de lastro financeiro para tanto”, não restou comprovada, mesmo porque não foi apresentado qualquer elemento de prova hábil nesse sentido, apesar de o contribuinte ter sido intimado pela autuante em 05/12/2008, conforme Termo de Intimação à fl. 13, bem como ter a oportunidade quando da apresentação de defesa, cuja protocolização ocorreu em 28/01/2009.*

*Destaco que este CONSEF sempre tem decidido favorável à acusação fiscal, em especial o suprimento de caixa, quando o contribuinte não prova a origem de numerário, nem a capacidade financeira do supridor. Ou seja, suplementar o caixa por meio de empréstimos, sem comprovação da origem, demonstra a ocorrência de operações tributáveis não registradas, cabendo lançamento de ofício, com fulcro na presunção legal do artigo 4º, § 4º da Lei n. 7.014/96, acima transcrita.*

*Ademais, conforme consignado pela autuante, além da prova de que o supridor possuía Recursos necessários ao aporte financeiro, também é necessária a comprovação da efetiva entrada dos Recursos na empresa, o que não ocorreu no presente caso.*

*É certo que não existe nos registros do autuado, lançamento específico nesse sentido, portanto, não sendo aplicável o fundamento do Acórdão JJF nº 0548/00, prolatado pela 4ª Junta de Julgamento Fiscal, haja vista que naquela situação o autuado apresentou elementos hábeis de prova que determinaram a improcedência da presunção. Assim, considero subsistente a infração 01.”*

Inconformado com a referida Decisão, o autuado ingressou com Recurso Voluntário, aduzindo, em sede preliminar, que não existe qualquer prova material de que o mesmo omitiu a saídas de mercadorias tributáveis. Disse que a infração decorreu pelo fato do autuante ter identificado alguns recursos cuja origem lhe pareceu não comprovada, considerando-os como uma prova indireta da ocorrência do fato gerador do ICMS.

Sustenta o recorrente que os referidos valores apurados pelo autuante tratam-se de empréstimos realizados pelos próprios sócios do autuado, Srs. Paulo da Silva Motta e José Marinaldo Mota, que possuíam lastro financeiro para realizar a referida operação. Para fundamentar as suas alegações apresentam declarações de imposto de renda, pessoa física, dos sócios do recorrente.

Após tecer alguns comentários acerca do saldo credor de caixa, e a sua influência do imposto de renda, afirma que tal raciocínio não deve ser aplicado ao ICMS, isto porque nestas hipóteses, inicialmente, deve-se demonstrar que os recursos não foram tributados e, segundo, de que as operações estão sujeitas ao imposto estadual. Conclui tal raciocínio afirmando que a presunção relacionada com o suprimento de caixa se adéqua perfeitamente às auditorias relacionadas com o imposto de renda, porém é incompatível com o ICMS, cujo fato gerador não é disponibilidade econômica, mas a promoção de operações mercantis com valor agregado.

Sustenta que o Supremo Tribunal Federal – STF – vem afastando tal presunção nas hipóteses de ICMS. Para fundamentar a sua tese cita o Recurso Extraordinário nº 80.695-4.

Alega que empréstimo firmado entre os sócios e o autuado é legal e bastante comum no meio empresarial, cabendo à fiscalização, tão-somente, investigar se os sócios possuíam, de fato, disponibilidade financeira suficiente para realizar os empréstimos em favor da sociedade.

Aduz que os artigos 586 a 592 do Código Civil não exige forma especial para se firmar um contrato de mútuo, desta forma, a ausência de contrato escrito não r

do negócio jurídico, sobretudo pelo dispõe o art. 107 do Código Civ

Argumenta que a 4ª Junta de Julgamento Fiscal, em caso análogo ao do presente feito, votou pela improcedência da infração, sob o argumento de que o autuado conseguiu comprovar que o suprimento se referia a empréstimos concedidos pelos sócios à sociedade, através da juntada de declarações de imposto de renda, o qual ficou comprovado que os sócios possuíam disponibilidade financeira para realizar tais mútuos.

Por fim, pugna pelo Provimento do Recurso Voluntário para que seja julgada improcedente a infração 1, visto que poderá ser identificada a origem dos recursos como sendo proveniente de empréstimos dos próprios sócios.

A PGE/PROFIS, ao se manifestar sobre o Recurso Voluntário opinou pelo Não Provimento, aduzindo que a infração imputada encontra-se em vigor na legislação tributária estadual, cabendo ao sujeito passivo colacionar aos autos provas que pudessem elidir a infração fiscal.

No presente caso, sustentou a representante da PGE/PROFIS, que não basta a mera alegação de que os sócios tinham recursos para realizar o empréstimo financeiro ao autuado, mas deveria comprovar o efetivo ingresso dos referidos recursos na empresa. Fundamenta, ainda, o seu opinativo no art. 143 do RPAF, onde se contém a previsão de que a simples negativa do cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de legitimidade da autuação fiscal.

Em 02.10.2009, o Autuado peticionou nos autos, requerendo a juntada da declaração do imposto de renda dos sócios da empresa, e o balanço patrimonial do autuado, a fim de comprovar as alegações contidas no seu Recurso Voluntário.

A PGE/PROFIS ao tomar ciência dos referidos documentos sugeriu a realização de diligência, ao fiscal autuante, a fim de que este, analisando os documentos acostados pelo autuado, se manifeste se os mesmos são suficientes para afastar a presunção legal apurada no item 1 do presente lançamento de ofício.

Posto o processo em pauta suplementar, os julgadores da 2ª CJF, após o exame das peças que constituem o processo, resolveram indeferir a diligência sugerida, por entender que os documentos acostados pelo autuado, já são suficientes para se verificar se os mesmos se prestam ou não para comprovar as alegações recursais.

Retornando os autos à PGE/PROFIS, para emitir Parecer conclusivo, aduziu que os documentos acostados pelo recorrente não se prestam para comprovar o aludido empréstimo dos sócios à empresa autuado, não esclarecendo, conseqüentemente, a origem dos recursos.

Destacou, ainda, que não consta qualquer indicação nos referidos documentos de que os sócios emprestaram dinheiro para o autuado, e que, a mera alegação de que os sócios possuíam aportes financeiros para promover empréstimos ao autuado não logra em comprovar a efetividade da operação.

Ao final opinou pelo Não Provimento do Recurso Voluntário.

## VOTO

Tratam os autos de Recurso Voluntário, interposto pelo sujeito passivo, cujo objetivo é reanalisar a Decisão proferida em primeira instância administrativa, que julgou a infração 1 totalmente procedente.

O presente Auto de Infração foi lavrado imputando ao sujeito passivo a omissão de saídas de mercadorias tributáveis, apuradas através de saldo credor de caixa. Assevera, ainda, o fiscal autuante que se verificou, também, a omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através de manutenção no passivo de obrigações já pagas ou inexistentes, de caixa de origem não comprovada, tendo optado pela infração de

Dentre as argumentações trazidas pelo sujeito passivo, na sua sú

roteiro de auditoria aplicado pelo autuante não deve ser utilizado para se apurar as omissões aplicadas, sendo o referido roteiro útil apenas para se auferir omissões na declaração do imposto de renda. Disse, ainda, que os valores apontados pela fiscalização tratam-se de empréstimos concedidos pelos sócios ao autuado.

O imposto exigido no presente caso, decorreu de uma presunção relativa, cuja previsão dispositiva encontra-se no §4º, do art. 4º da Lei nº 7.014/96. Por se tratar de presunção relativa, o ônus da prova é invertida ao sujeito passivo, ou seja, nestas hipóteses cabe ao contribuinte colacionar todas as provas necessárias para elidir a presunção que lhe está sendo imputada.

Diante de tais fatos, não há como se acatar a tese defensiva de que caberia ao fisco comprovar que as omissões apontadas tratavam-se de saídas de mercadorias tributáveis, isto porque o dispositivo legal que regulamenta a aplicação da penalidade imposta, impõe a presunção de que as referidas mercadorias se tratam de omissões de saídas de mercadorias tributáveis, invertendo, consequentemente o ônus *probandi* ao Autuado, ou seja, cabia ao recorrente indicar as operações lançadas que não se tratam de saídas de mercadorias não tributáveis.

O segundo argumento trazido pelo recorrente, também não merece prosperar. O simples fato dos sócios do autuado possuírem aportes financeiros para efetuar empréstimo à autuada, bem como ausência de forma legal para a realização do contrato de mútuo, não são suficientes para elidir a infração imputada, pois, como bem destacaram os Julgadores de primeira Instância administrativa, “... além da prova de que o supridor possuía recursos necessários ao aporte financeiro, também é necessária a comprovação da efetiva entrada dos recursos na empresa, o que não ocorreu no presente caso...”

A Jurisprudência do CONSEF, utilizada pelo sujeito passivo para fundamentar as suas teses defensivas, não deve ser aplicada ao presente caso, visto que naquele processo o sujeito passivo colacionou aos autos, documentos capazes de comprovar a improcedência daquela infração.

Diante de tudo exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário.

## 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 **206881.0006/08-1**, lavrado contra **RIPEM IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO MOTTA LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$68.337,04**, acrescido das multas de 60% sobre R\$ 203,59 e 70% sobre R\$ 68.133,45, previstas no art. 42, incisos II, “f” e III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além das multas por descumprimento de obrigação acessória no valor total de **R\$714,70**, previstas no artigo 42, incisos II, “d” e IX, do mesmo Diploma legal, devendo ser homologado o valor recolhido.

Sala das Sessões do CONSEF, 12 de abril de 2010.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE

MARCIO MEDEIROS BASTOS – RELATOR

MARIA JOSÉ RAMOS COELHO LINS DE ALBUQUERQUE SENTO-SÉ - REPR. DA PGE/PROFIS