

**PROCESSO** - A. I. N° 130610.0203/09-8  
**RECORRENTE** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECORRIDO** - 3G INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.  
**RECURSO** - RECURSO DE OFÍCIO – Acórdão 5<sup>a</sup> JJF n° 0316-05-11  
**ORIGEM** - INFRAZ INDÚSTRIA  
**INTERNET** - 11/10/2012

### 1<sup>a</sup> CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO CJF N° 0321-11/12

**EMENTA:** ICMS. SUPRIMENTO DE CAIXA DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. Acompanho o resultado da diligência no sentido de que não há certeza quanto à infração, por lhe faltar elementos suficientes para determinar, haja vista que não foi realizada uma auditoria completa envolvendo além da conta Caixa, a Conta Bancos, por se tratar de empresa que movimenta contas correntes bancárias que se relacionam diretamente com a conta Caixa, e por isto devem ser analisadas em conjunto. Portanto, em razão da necessidade do refazimento da auditoria, de forma mais aprofundada, englobando as operações fiscais e contábeis, entendo que a infração é nula, consoante o art. 18, IV, “a” do RPAF/99, pois não há segurança quanto a se afirmar o seu cometimento, ao tempo em que represento à autoridade fazendária recomendando que renove a ação fiscal, a salvo de falhas, como determina o art. 21 do RPAF/99. Mantida a Decisão recorrida. Recurso NÃO PROVIDO. Decisão não unânime.

### RELATÓRIO

Trata o presente processo de Recurso de Ofício, nos termos do art. 169, inciso I, alínea “a”, item 1, do RPAF/99, interposto pela 5<sup>a</sup> JJF após julgamento pela Procedência em Parte do Auto de Infração (Acórdão JJF n° 0316-05/11), o qual foi lavrado para imputar ao sujeito passivo o cometimento de 3 infrações, sendo objeto do Recurso de Ofício a infração 03 a seguir decorrente da omissão de saída de mercadorias tributáveis apurada através de suprimento de caixa de origem não comprovada - Valor histórico: R\$226.859,21; percentual de multa aplicada: 70%.

Os julgadores da Primeira Instância administrativa, ao analisarem a impugnação interposta pelo sujeito passivo, votaram pela nulidade desta infração, sob os seguintes fundamentos:

*Na infração 3 está sendo exigido ICMS em decorrência de omissão de saída de mercadorias tributáveis detectada por meio de suprimento de caixa de origem não comprovada. A infração está fundamentada na escrituração do Caixa, que no livro Razão apresentou saldo credor suprido com o título de “reforço de Caixa” e “Ajuste”, conforme documentos anexos.*

*A diligência da ASTEC, feita para dirimir dúvidas quanto à origem dos suprimentos lançados no Caixa, concluiu que todos os documentos relacionados ao “Reforço de Caixa a débito da Conta Caixa Geral” comprovam “que as origens dos lançamentos são decorrentes de transferências de Recursos de Contas Bancárias. Essas Contas Bancárias integram a estrutura de Plano de Contas Contábil do Contribuinte Autuado, conforme se pode observar à fl.207” e que a fiscalização ao desenvolver o roteiro de auditoria levantou “omissão de saída de mercadorias tributáveis através suprimento de caixa de origem não comprovada para um contribuinte que se apresenta como usuário dos instrumentos da Contabilidade, significa dizer que a Ação Fiscal não deve se prender apenas a auditoria da Conta Caixa Geral, e sim de todas as Contas Contábeis que compõe o fluxo de disponibilidades da empresa, ou seja, todas as contas que compõe o Grupo Disponível da empresa”, assim “a Conta Caixa Geral (1.1.1.001), todas as demais contas que compõe o Grupo Contábil Banco Conta Movimento (1.1.1.2) e o Grupo Contábil Aplicações Financeiras de Curto Prazo (1.1.1.3)”.*

*Salientou o diligente, que as movimentações referentes ao “Débito na Conta Caixa Geral, como as indicadas... nos Demonstrativos de Entradas de Numerários de Origem não Comprovada às fls.9-18, ...poder-se-ia indicar omissão de saída de mercadorias, isso se o Contribuinte Autuado não movimentasse outras Contas Contábeis que podem ser sensibilizadas por operações de vendas de mercadorias. Poder-se-ia, ainda, indicar omissão de saída de mercadorias, caso o Contribuinte Autuado não comprovasse a origem desses Recursos, que não é o caso específico desse processo, pois ...indica a origem de todos os Recursos objeto da citada infração, através dos demonstrativos acostados aos autos às fls.208-317”. E mais “todas as Contas Contábeis de Contrapartida dos lançamentos, relacionadas à comprovação das origens dos Recursos, são Contas Contábeis relacionadas à conta correntes bancárias, portanto, também, recebedoras de Recursos por operações de vendas de mercadorias”, portanto, os papeis de trabalho elaborados na fiscalização “não são suficientes para atestar a omissão de saída de mercadorias tributáveis praticada pelo Contribuinte Autuado”.*

Acompanho o resultado da diligência no sentido de que não há certeza quanto à infração, por lhe faltar elementos suficientes para a determinar, haja vista que não foi realizada uma auditoria completa envolvendo além da conta Caixa, a Conta Bancos, por se tratar de empresa que movimenta contas correntes bancárias que se relacionam diretamente com a conta Caixa, e por isto devem ser analisadas em conjunto. Portanto, em razão da necessidade do refazimento da auditoria, de forma mais aprofundada, englobando as operações fiscais e contábeis, entendo que a infração é nula, consoante o art. 18, IV, “a” do RPAF/99, pois não há segurança quanto a se afirmar o seu cometimento, ao tempo em que represento à autoridade fazendária recomendando que renove a ação fiscal, a salvo de falhas, como determina o art. 21 do RPAF/99. Infração nula.

Em atendimento ao art. 169, inciso I, alínea “a”, item 1, do RPAF/99, a Junta de Julgamento Fiscal recorreu de Ofício a esta CJF.

## VOTO

Trata-se de Recurso de Ofício relativo ao valor desonerado pela Junta de Julgamento Fiscal relativamente à infração 03 que exige do sujeito passivo o ICMS em razão da omissão de saídas de mercadorias tributáveis apuradas através de suprimento de caixa de origem não comprovada. O imposto exigido no presente caso decorreu de uma presunção relativa, cuja previsão dispositiva encontra-se encartada no §4º do artigo 4º da Lei nº 7.014/96.

Da análise do demonstrativo que serviu de base para a exigência desta infração, fls. 09/18, observo que foram apontados valores lançados no livro Razão a débito da conta “Caixa”, a título de reforço de Caixa, que no entendimento do autuante não estariam devidamente comprovadas a origem dos recursos.

Tendo em vista que na apresentação da defesa o contribuinte argüiu que estes valores seriam oriundos de empréstimos contraídos em diversas instituições bancárias a Junta de Julgamento Fiscal converteu o processo em diligência à ASTEC para que a empresa comprovasse as citadas operações bancárias.

De acordo com o Parecer Técnico de nº 229/2010, fls. 182/187, o contribuinte apresentou demonstrativo relacionando todos os valores objeto do lançamento de ofício indicando a correspondente conta contábil que recebeu o lançamento a crédito. Da análise do citado documento e verificações no livro Diário o diligente constatou que todos os valores lançados a débito na conta “Caixa” referiam-se a transferências de recursos de contas bancárias registradas a crédito da conta “Bancos”.

Com efeito, de acordo com os documentos anexados pelo diligente às fls. 208/317 ficou comprovado que todos os valores exigidos no lançamento de ofício estão registrados de acordo com o relatado pelo diligente.

Neste caso, concordo com a Decisão recorrida entendendo que há incerteza quanto ao valor exigido tendo em vista que a empresa opera tanto com a conta “Bancos” e conta “Caixa” e os lançamentos por si só não implicam em entrada de Recursos de origem não comprovada, pois se tratam de transferências entre contas contábeis da mesma natureza, não havendo neste caso alteração para mais ou para menos nas disponibilidades financeiras da empresa, já que se trata de um fato contábil permutativo, ou seja, sem alteração no patrimônio da empresa. Para se afirmar a

existência ou não da infração necessário se faz uma análise conjunta de todas as contas contábeis que envolvam as disponibilidades financeiras da empresa.

Nula, portanto, a referida infração, à luz do quanto disposto no art. 18, inciso II, do RPAF/99, devendo a autoridade competente determinar a instauração de novo procedimento fiscal, a salvo de falhas, de acordo com o art. 21 do RPAF/99.

Em face do exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício para manter inalterada a Decisão recorrida que julgou NULA a Infração 3.

#### VOTO DISCORDANTE (Infração 3)

Em que pese à fundamentação da i. Relatora ter referendado a Decisão da 5ª JJJ, divirjo do seu posicionamento, após análise dos elementos contidos no processo, conforme passo a expor.

1. A infração 3, que foi objeto do Recurso de Ofício, acusa “*omissão de saída de mercadorias tributáveis detectada por meio de suprimento de caixa de origem não comprovada*”.
2. No demonstrativo às fls. 9 a 18, o autuante relacionou valores que foram contabilizados na conta 1.1.1.1.001 – *Caixa Geral do livro Razão como ingresso de Recursos fora debitados, conforme cópia foi juntada às fls. 31/49, intitulados de REFORÇO DE CAIXA. A exemplo dos dias: 03/01/07 – R\$15.500,00; 05/01/07 – R\$37.000,000; 11/01/07 – R\$36.000,00; 22/05/07 – R\$57.800,00*.
3. *Na defesa apresentada (fl. 86) o contribuinte alegou que “adquiriu no ano de 2007, diversos empréstimos, obtidos de diversas instituições financeiras, a exemplo do Banco Sofisa, Banco Safra, Banco BGN e Banco Itaú” ... destinados a capital de giro, ... o suprimento de caixa decorre de “ingresso de capital proveniente de empréstimo bancário”.*

Pelo exposto, a fiscalização identificou registros de ingressos de recursos DEBITADOS na conta Caixa a título de REFORÇO DE CAIXA, e não tendo sido comprovado a origem do Recurso, exigiu o ICMS mediante presunção legal (art. 4º, §4º da Lei 7.014/96).

Usualmente a fiscalização intima a empresa para comprovar a origem do Recurso escrito a débito da conta caixa e caso não comprovado é exigido imposto (ICMS, IPI, Imposto de Renda, ISSQN).

Diante da alegação defensiva de que os recursos objeto da exigência fiscal tinham como origem empréstimos contraídos em bancos a 5ª JJJ converteu o processo em diligência (fl. 180) para que:

- A) Intimasse a empresa para apresentar a “*comprovação das operações bancárias, junto às instituições financeiras*”;
- B) *Comprovada as origens dos suprimentos, excluir da planilha originária...*

No Parecer ASTEC (fls. 185/186) o diligente informou que intimou a empresa, tendo a mesma apresentado os demonstrativos às fls. 208/317, em que relaciona cada lançamento de “*Reforço de Caixa a débito da Conta Caixa Geral, à correspondente Conta Contábil que recebeu o Crédito do lançamento*”. Concluiu que “*Todos os relacionamentos comprovam que as origens dos lançamentos são decorrentes de transferências de Recursos de Contas Bancárias*” e ainda que “*os papéis de trabalho elaborado pelo Fiscal Autuante, que dão embasamento a Infração 3, a nosso vê, não são suficientes para atestar a omissão de saída ....*”

Pela análise dos documentos apresentados pelo autuado (fls. 208/317) verifico que uma parte dele é o Diário Simplificado a exemplo das fl. 209 que indica o valor lançado a débito de Caixa de R\$15.500,00 em 03/01/07 que é o mesmo relacionado no demonstrativo do autuante, seguido de outros em que a empresa totalizou estes valores indicando por dia o Banco a exemplo do da fl. 222 (Banco do Nordeste, Banco do Brasil, Banco BGN, Banco Sudameris...).

Pelo exposto, tendo a empresa escrito valores a débitos da conta CAIXA a título de REFORÇO DE CAIXA e não tendo comprovado a origem daqueles Recursos, foi exigido o imposto por meio

de presunção legal (art. 4º, §4º da Lei 7.014/96) sendo facultada a empresa comprovar a improcedência da presunção.

Tendo a empresa na sua defesa alegado que os valores lançados a título de “REFORÇO DE CAIXA”, a JJF converteu o processo em diligência para que fiscal estranho ao feito intimasse a empresa para comprovar a origem dos recursos, o que não ocorreu. Ou seja, se a empresa informa que no dia 01/02/07 (fl. 222) tomou emprestado o valor de R\$28.870,54 no Banco do Nordeste, para comprovar a origem do suprimento na conta caixa (REFORÇO DE CAIXA) teria que provar a contração do empréstimo e **depósito do dinheiro por parte do banco na conta da empresa**.

Entretanto, apesar de a JJF ter conduzido a diligência neste sentido, de forma equivocada o diligente fundamentou que o trabalho da fiscalização “*não deveria se prender apenas a auditoria da Conta Caixa Geral, e sim de todas as contas que compõem o Grupo Disponível da empresa*”.

Só teria sentido esse raciocínio se tivesse sido apurado Saldo Credor de Caixa, o que não constituiu a acusação, pois no caso de apuração de Suprimento de Caixa de Origem Não Comprovada, a prova “*Qualquer que seja a contrapartida dos lançamentos, os suprimentos de Caixa devem ser comprovados com documentação idônea e coincidente em datas e valores*”. Os demonstrativos apresentados pela empresa, com indicação dos bancos que supostamente contraiu os empréstimos, não fazem prova da origem dos recursos, o que comprovaria seria o depósito do banco na conta da empresa, mas nenhum extrato bancário, neste sentido foi trazido ao processo.

Concluo que a Decisão da primeira instância foi fundamentada na conclusão equivocada do diligente, cujo teor foi reproduzido no voto às fls. 339/340 e que foi seguido pela i. Relatora no seu voto acima.

Como a empresa não carreou ao processo qualquer prova capaz de elidir o ICMS exigido a título de presunção de suprimento de caixa de origem não comprovada, meu voto é pela reforma da Decisão da primeira instância que decidiu pela nulidade da infração 3 e passe a apreciação do mérito, em razão da caracterização da infração e ausência de provas da sua elisão.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão não unânime, **NÃO PROVER** o Recurso de Ofício apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 130610.0203/09-8, lavrado contra **3G INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.**, devendo ser intimado o recorrido para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$1.157.739,88**, acrescido da multa 60%, prevista no art. 42, II, alíneas “b” e “f”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

VOTO VENCEDOR – Conselheiros(as): Maria Auxiliadora Gomes Ruiz, Fábio de Andrade Moura, Alessandra Brandão Barbosa e Rafael Barbosa de Carvalho Figueiredo.

VOTO DISCORDANTE – Conselheiro(s): Eduardo Ramos de Santana e Rubens Bezerra Soares.

Sala das Sessões do CONSEF, 27 de setembro de 2012.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

MARIA AUXILIADORA GOMES RUIZ – RELATORA

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – VOTO DISCORDANTE

MARIA DULCE HASSELMAN RODRIGUS BALEIRO COSTA – REPR. DA PGE/PROFIS