

PROCESSO - A.I. N.º 281401.0079/15-9
RECORRENTES - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e CRID ALIMENTOS LTDA. (FORTE SUPERMERCADO)
RECORRIDOS - CRID ALIMENTOS LTDA. (FORTE SUPERMERCADO) e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSOS - RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 2º JJF nº 0114-02/16
ORIGEM - INFRAZ ATACADO
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 14/07/2017

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF N.º 0200-12/17

EMENTA: ICMS. 1. CONTA “CAIXA”. SUPRIMENTO DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS NÃO DECLARADAS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Comprovada a origem e ingresso de tal montante na conta bancária do contribuinte, conforme Escritura de Compra e Venda do imóvel. Elidida a presunção. Item insubstancial. Modificada a Decisão. 2. PASSIVO FICTÍCIO. “FORNECEDORES”. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES MERCANTIS TRIBUTÁVEIS NÃO CONTABILIZADAS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. O sujeito passivo confessa a dívida de parte da exação fiscal e o autuante admite erro no trabalho fiscal. Mantida a Decisão recorrida. Recurso de Ofício NÃO PROVIDO. Recurso Voluntário PROVIDO. Auto de Infração *Procedente em Parte*. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata o presente processo de Recurso de Ofício em razão da Decisão, proferida através do Acórdão nº 0114-02/16, ter desonerado o sujeito passivo de parte do débito lhe imputado, consoante determina o art. 169, I, “a”, do RPAF/99, e de Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte que, inconformado com a referida Decisão, tempestivamente, apresenta a peça recursal respaldado no art. 169, I, “b”, do RPAF/99.

O Auto de Infração foi lavrado para exigir o débito de R\$5.022.903,00, em razão da constatação de dez irregularidades, sendo objeto do Recurso de Ofício a exação 9 e do Recurso Voluntário a infração 8, a seguir descritas:

Infração 8. Omissão de saídas de mercadorias tributáveis apuradas através de suprimento de caixa de origem não comprovada, no mês de novembro de 2013, com ICMS exigido de R\$59.680,39, conforme demonstrado à fl. 40 dos autos.

Infração 9. Omissão de saídas de mercadorias tributáveis apuradas através da manutenção, no passivo, de obrigações já pagas ou inexistentes, com ICMS exigido de R\$4.903.689,08, inerente ao exercício de 2014, conforme demonstrado às fls. 41 e 48 dos autos.

A Decisão recorrida julgou o Auto de Infração Procedente em Parte, no valor de R\$837.126,70, após consignar que as infrações 1 a 7 e 10 foram reconhecidas e parceladas pelo sujeito passivo (fls. 398/403), remanescedo a lide apenas quanto às exações 8 e 9, diante das seguintes considerações:

[...]

Infração 08 - 05.03.01

Neste item, o débito lançado no auto de infração, no valor de R\$59.680,39, foi apurado através da constatação na escrita do autuado de suprimento de Caixa de origem não comprovada, no valor de R\$950.000,00, no exercício de 2011, caracterizando presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, prevista no § 4º do Art. 4º, da Lei nº 7.014/96, alterada pela Lei nº 8.542/02, que reza in verbis:

“Art. 4º. (...).”

(...)

§ 4º O fato de a escrituração indicar saldo credor de caixa, ou suprimentos a caixa de origem não comprovada ou manutenção, no passivo, de obrigações já pagas ou inexistentes, bem como a existência de entradas 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, ressalvado ao contribuinte a prova da improcedência da presunção.”

A conclusão fiscal está baseada na constatação na folha 1.323 do livro Razão da conta 221114.4 2201110000 – “Empréstimo Coligada”, no dia 03/11/2013, de lançamento no valor de R\$950.000,00, considerado pela fiscalização como suprimento de origem não comprovada. No cálculo do débito lançado no auto de infração foi considerada a proporcionalidade prevista na Instrução Normativa nº 56/2007, conforme demonstrativo intitulado de “Auditoria Contábil. Suprimento Indevido”, fl.40.

A injeção de recurso em conta do disponível, respaldado em fato econômico fictício ou de procedência duvidosa, normalmente para regularizar recursos financeiros obtidos por meio de vendas de mercadorias ou prestações tributadas realizadas sem emissão de documentação fiscal, caracteriza o suprimento indevido de disponibilidade, e autoriza a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto, ressalvado ao contribuinte a prova da improcedência da presunção. É esse fato que deve ficar caracterizado para sustentar a acusação em tela.

Para elidir a presunção legal de omissão de saídas de mercadorias tributadas, o autuado alegou que no Livro Diário de 2012, consta uma entrada de suprimento de Caixa através de valores adquiridos pela empresa coligada Mira Patrimonial Ltda., CNPJ nº 08.561.377/0001-21, e que referido valor se trata de venda de imóvel em nome da Crid Alimentos Ltda. em 12/08/2013, no valor de R\$ 950.000,00 e transferido para o Caixa em 03/11/2013.

Portanto, o cerne da controvérsia repousa em perquirir a regularidade do empréstimo feito à pessoa jurídica pela empresa coligada Mira Patrimonial Ltda., CNPJ nº 08.561.377/0001-21.

Ressalto que, em se tratando de ingresso de numerário, a título de empréstimo, a doutrina e a jurisprudência exigem que as provas a serem produzidas devem atestar, cumulativamente, dois fatos, quais sejam: a efetiva entrada e a origem do respectivo recurso, bem assim, devem ser coincidentes em datas e valores com os dados lançados nos registros contábeis. E que, não estando demonstrada a regularidade do suprimento a este título, não há como ser afastada a presunção legal de se tratarem de recursos originados da própria atividade operacional da empresa e mantidos à margem da escrituração.

Nestes termos, vê-se que restou contabilizado que a referida empresa coligada forneceu empréstimo ao autuado, fato este, que considero controverso, repousando a lide na ausência de comprovação da origem de dito valor, bem como no efetivo ingresso de tal importe no patrimônio da pessoa jurídica.

Quanto ao primeiro ponto - origem do empréstimo – na peça defensiva foi acostada cópia da escritura de venda da alegada venda de imóvel.

No tocante ao outro ponto – efetivo ingresso no Caixa – o sujeito passivo se desincumbiu de tal medida, pois não comprovou a forma como foi fornecida tal importância, sendo necessária a prova do ingresso de tal aporte na conta da empresa, e não simplesmente nos seus registros contábeis.

Ressalto que o autuado para comprovar a alegada venda juntou cópia escaneada e gravada no CD à fl.390, de uma escritura de venda de terreno. Analisando dita escritura observo que a mesma foi lavrada em 12/08/2013, e nela consta que o imóvel seria pago da seguinte forma: em 12/08/2013 = R\$ 250.000,00; em 12/09/2013 = R\$ 250.000,00; em 12/10/2013 = R\$250.000,00 e em 12/11/2013 = R\$ 200.000,00. Conforme consta à fl.40, o suprimento lançado no Razão ocorreu no dia 03/11/2013, no valor total de R\$950.000,00. Logo, considerando que a origem do respectivo recurso, os valores recebidos pela venda do imóvel não são coincidentes em datas e no valor lançado no registro contábil, entendo que não restou comprovada a efetividade na entrega dos respectivos valores.

Portanto, analisados os presentes autos, observo que o sujeito passivo, não apresentou provas que modificassem o feito, e por isso, entendo que está correta a exigência do crédito tributário lançado no item 08 do auto de infração.

Infração 09 – 05.04.01

O fulcro da acusação fiscal é a imputação de ocorrência de omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através da manutenção, no passivo, de obrigações já pagas ou inexistentes, sendo lançado o ICMS no valor de R\$ 4.903.689,08.

A exigência fiscal está fundamentada na presunção legal, prevista no parágrafo 3º do artigo 2º do RICMS/97,

acima transcrito, da ocorrência de operações tributáveis sem o pagamento do imposto, em razão da constatação pela fiscalização de manutenção, no passivo, de obrigações já pagas ou inexistentes, no Balanço encerrado no exercício de 2014.

Como já me manifestei em outros processos que versam sobre a matéria de que trata este item, a Conta FORNECEDORES na contabilidade é utilizada pela empresa para registrar suas obrigações, notadamente a aquisição de mercadorias e os respectivos pagamentos, cujo saldo no final do exercício deve representar as duplicatas com vencimento no exercício subsequente.

Ou seja, o saldo da conta “Fornecedores”, figurante no balanço anual, é resultado do saldo existente no balanço do ano anterior mais as novas obrigações representadas pelas compras dentro do exercício, e menos os títulos pagos no exercício. Portanto, o saldo acaso restante, nada mais é do que o montante das duplicatas relativas a compras do exercício, mas com vencimento no exercício seguinte. Na auditoria desta conta, para se verificar sua regularidade, o saldo existente no final do exercício deve representar os títulos pagos no exercício seguinte, ou que se encontrem em aberto por motivo justificável.

A manutenção de obrigações pagas ou inexistentes na conta “Fornecedores”, apurada no balanço patrimonial caracteriza passivo fictício, que induz à presunção de saídas de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal, conforme § 3º, do artigo 2º do RICMS/97, que reza, in verbis: “Presume-se a ocorrência de operações ou de prestações tributáveis sem pagamento do imposto, a menos que o contribuinte comprove a improcedência da presunção, sempre que a escrituração indicar: (...) III - manutenção, no passivo, de obrigações já pagas ou inexistentes;

No caso em concreto, observa-se nos demonstrativos que instruem a autuação, fls.41 e 48, que o trabalho fiscal evidenciou que foram apurados, no exercício fiscalizado, para cada fornecedor, que os valores constantes no “Razão” apresentado pelo autuado, foram pagos dentro do exercício e permaneceram compondo o saldo do Balanço de 2014.

Para descharacterizar a conclusão fiscal o autuado esclareceu que nos anos anteriores as contas dos fornecedores tinham seus pagamentos concentrados em uma única conta de nomenclatura “Fornecedores”, que se tornou por esse motivo uma conta redutora dos fornecedores a pagar para períodos seguintes, conforme demonstrado através do Livro Razão e Diário dos anos anteriores e do balanço consolidado, e o no arquivo digital registrado no Sped contábil federal.

O defendente argumenta que o levantamento fiscal onde foi encontrado o passivo de fornecedores não foram levadas em consideração as contas redutoras de fornecedores com saldo de R\$64.291.276,56, o que perfazia um saldo de R\$11.995.875,27, sendo que R\$ 1.021.956,40 se refere a duplicatas de compras dos meses de dezembro, com vencimento em janeiro do ano seguinte, conforme comprovantes de pagamentos efetuados no ano de 2015 dos títulos anexados ao processo e planilha individualizada por fornecedor, sendo reconhecido um passivo (não) comprovado no valor de R\$10.973.918,78, que aplicado o mesmo percentual de 0,384823 apurado pela fiscalização, referente a operações tributadas de acordo com a Instrução Normativa 56/2007, totaliza a base de cálculo em R\$4.223.016,34, ficando o valor reconhecido da infração no valor de R\$717.912,78.

Considerando que o autuante em sua informação fiscal aduz que:

“Diante de tais argumentos defensivos, mesmo tendo-se em mente que fornecedores, por ser conta de passivo, deve apresentar saldo credor, percebe-se que, o contribuinte, de certo modo, apresentou em sua defesa elementos que justificam a realização de um trabalho revisional, que não considero razoável executá-lo nesta fase da informação fiscal, em razão de haver, além de livros e documentos a serem apresentados, alguns pontos relacionados a metodologia operacional que precisam ser cuidadosamente reexaminados, o que implicaria, neste momento, na realização de um trabalho parcial, incompleto e, portanto, não definitivo.

Por isto, por ser necessário uma avaliação mais aprofundada, possivelmente, caso assim entendam, com o direcionamento definido por este conselho, este item do lançamento, pelo menos, por enquanto, também, permanece com o mesmo valor original, que fora cobrado inicialmente.”

Considerando que o autuado admitiu a existência de uma diferença não comprovada na conta “Fornecedores”, no passivo do exercício fiscalizado, com um débito no valor de R\$717.912,78, considero que tal declaração caracteriza uma confissão de dívida no referido valor.

Ressalto que o autuante declarou ter analisado os documentos acostados à peça defensiva, e constantes em papel, fls. 211 a 389, e em mídia eletrônica, fl.390, quais sejam: cópias dos relatório dos fornecedores, balanços, razão e boletos pagos em 2015, referentes ao saldo da conta “Fornecedores”, e informou que assiste razão ao sujeito passivo, concluindo pela necessidade de uma avaliação mais aprofundada no que tange à metodologia de análise da referida conta contábil, e respectivos documentos, que precisam ser cuidadosamente reexaminados, o que implicaria, na realização de um trabalho parcial, incompleto e, portanto, não definitivo.

Diante disso, conluso que não foi elidida totalmente a presunção legal de omissão de saídas de mercadorias,

haja vista a confissão de dívida pelo autuado de parte do débito apurado, subsistindo em parte este item da autuação no valor reconhecido pelo mesmo.

Desta forma, restando caracterizado um vício no lançamento do item 10 (9) em questão, não passível de correção neste processo, nos termos do artigo 21 do RPAF/99, fica representada a autoridade competente para que seja programada uma nova ação fiscal, haja vista a existência dos livros e documentos fiscais, a fim de se renovar a ação fiscal, a salvo de falhas, obedecido o prazo decadencial.

Ante o exposto, voto pela PROCEDÊNCIA EM PARTE do Auto de Infração, no valor de R\$837.126,70.

Decorrente da exoneração parcial da exação 9, a JJF recorreu de ofício a uma das Câmaras de Julgamento Fiscal do CONSEF.

No Recurso Voluntário, às fls. 424 a 427 dos autos, o recorrente, em relação à infração 8, aduz que a posição da JJF não se mostra errada, diante da simples análise do documento até então apresentado.

Porém, o documento apresentado serviria apenas para demonstrar a origem do empréstimo realizado pela Mira Patrimonial e Empreendimentos Ltda. à Crid Alimentos Ltda., tendo em vista que aquela foi criada, em 09/11/2006, a partir da cisão de parte dos ativos da Crid Alimentos Ltda., conforme Contrato Social e Protocolo de Cisão e Justificação (fls. 428/434).

Destaca que no Protocolo de Cisão e Justificação verifica-se o compromisso de transferência de ativos representados por dois bens imóveis, dentre eles o “Imóvel Ipitanga”, o qual é o mesmo que consta na escritura pública (fls. 436/439), analisado pelo autuante e pelo relator da JJF.

Salienta que como consequência da cisão realizada a empresa Crid Alimentos Ltda. sofreu redução em seu capital social, sendo objeto da 7ª Alteração e Consolidação do Contrato Social (fls. 440/443), de 19/12/2006.

Sendo assim, o recorrente ressalta que o citado imóvel não mais pertencia à Crid Alimentos Ltda.

Porém, no ano de 2013, com a venda do referido imóvel, conforme escritura pública, constatou-se que a propriedade não havia sido transferida em cartório e, por isso, a necessidade de constar a empresa Crid Alimentos Ltda. como vendedora do imóvel, em que pese, para todo efeito legal, os recursos oriundos da venda do referido imóvel seriam destinados à sua real proprietária, ou seja, a empresa Mira Patrimonial e Empreendimentos Ltda., conforme ocorreu consoante folha 02 do livro Diário da aludida empresa, cujo lançamento foi em 03/11/2013, assim como o registro do empréstimo concedido à Crid Alimentos Ltda., conforme pode ser observado no mesmo documento à fl. 444 dos autos.

O recorrente aduz que o empréstimo foi firmado por meio de Contrato de Mútuo Financeiro Individual (fl. 445/446) apenas para formalidade, haja vista que se tratavam dos mesmos sócios, porém pessoas jurídicas distintas.

Assim, segundo o recorrente, fica fácil entender porque na contabilidade da empresa Crid Alimentos Ltda somente aparece o lançamento do empréstimo e não aparece nenhum lançamento referente ao pagamento do imóvel vendido, do que requer a manutenção do resultado do julgamento da JJF para as infrações 1 a 7, 9 e 10, como também a reforma da decisão para a infração 8, julgando-a improcedente.

VOTO

Trata-se de Recurso de Ofício por ter a Decisão recorrida exonerado o sujeito passivo de parte do débito originalmente exigido na infração 9 do lançamento de ofício, conforme previsto no art. 169, I, “a”, do RPAF, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, como também de Recurso Voluntário interposto pelo autuado no sentido de modificar a Decisão da 1ª instância, em relação à infração 8 do Auto de Infração.

De início, quanto ao Recurso de Ofício, inerente à exoneração parcial do ICMS reclamado na infração 9 de R\$4.903.689,08 para R\$717.912,78, valor este reconhecido pelo sujeito passivo, na qual

se exige o ICMS em decorrência da presunção legal de omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através de passivo fictício na conta Fornecedores, inerente ao exercício de 2014, conforme demonstrado às fls. 41 e 48 dos autos, verifico que consta no levantamento fiscal a informação de que para a definição da base de cálculo (R\$28.845.229,88) do imposto originalmente exigido (R\$4.903.689,08) foi considerada a proporcionalidade do índice percentual de 38,48% relativo às operações tributadas pelas empresas, nos termos previstos na Instrução Normativa nº 56/2007.

Sendo assim, o valor real da base de cálculo apurada pelo fisco do passivo fictício na conta Fornecedores foi, na verdade, de R\$73.992.114,90 (R\$28.845.229,88 / 38,48%), o que destoa do saldo de R\$13.192.863,66 do “Passivo Circulante”, constante no Balanço Patrimonial apensado pelo autuante, à fl. 177 dos autos, no qual se inclui a conta “Fornecedores”.

Assim, diante de tais considerações, demonstra-se crível a alegação de defesa, à fl. 208/209 dos autos, de que no levantamento fiscal não foram consideradas as contas redutoras de fornecedores com saldo de R\$64.291.276,56, fato este, nos termos do art. 140 do RPAF, admitido como verídico pelo preposto fiscal ao não contestá-lo, o qual se limitou a aduzir que “... *percebe-se que, o contribuinte, de certo modo, apresentou em sua defesa elementos que justificam a realização de um trabalho revisional, que não considero razoável executá-lo nesta fase da informação fiscal (...) o que implicaria, neste momento, na realização de um trabalho parcial, incompleto e, portanto, não definitivo*”.

Tal fato nos leva a anuir à Decisão de piso no sentido de “*Considerando que o autuado admitiu a existência de uma diferença não comprovada na conta “Fornecedores”, no passivo do exercício fiscalizado, com um débito no valor de R\$717.912,78, considero que tal declaração caracteriza uma confissão de dívida no referido valor*”.

Diante destas considerações, concluo como não provido o Recurso de Ofício.

Quanto às razões do Recurso Voluntário, relativas à infração 8, verifica-se que a exação decorre da presunção legal de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, apurada através de suprimento de caixa de origem não comprovada, no valor de R\$950.000,00, com ICMS exigido de R\$59.680,39 (após aplicação do índice percentual de 36,95% relativo às operações tributadas realizadas pela empresa) no mês de novembro de 2013, sob histórico de “VI ref EMPRÉSTIMO COLIGADA MIRA PATRIMONIAL”, conforme documentos às fls. 40 e 131 dos autos, nos termos previstos no art. 4º, §4º, da Lei nº 7.014/96.

O recorrente alega que, conforme 7ª Alteração e Consolidação do Contrato Social, de 19/12/2006, às fls. 440 a 443 dos autos, a empresa sofreu cisão e, em consequência, redução do seu capital social.

Contudo, em que pese no Protocolo de Cisão e Justificação se verificar o compromisso de transferência de ativos representados por dois bens imóveis, dentre eles o “Imóvel Ipitanga”, a sua propriedade não havia sido transferida em cartório para a empresa Mira Patrimonial e Empreendimentos Ltda.

Sendo assim, foi necessário a empresa recorrente, Crid Alimentos Ltda, constar como vendedora do imóvel, em que pese, para todo efeito legal, os recursos oriundos da venda do referido imóvel se destinam à sua real proprietária a empresa Mira Patrimonial e Empreendimentos Ltda.

Diante de tais considerações, no ano de 2013, quando da venda do referido imóvel, foi feito o registro do empréstimo concedido à Crid Alimentos Ltda, conforme se pode observar à fl. 444 dos autos.

Da análise das razões recursais se conclui que pelo fato de o recorrente constar como outorgante na Escritura de Compra e Venda do imóvel (terreno em Ipitanga), no valor de R\$950.000,00, cuja quitação foi atestada no referido documento, às fl. 436 a 438 dos autos, restou comprovada a origem e o ingresso de tal montante na conta bancária do contribuinte, cujo recurso, por pertencer à empresa Mira Patrimonial e Empreendimentos Ltda., por força da cisão ocorrida, manteve-se em poder da recorrente, a título de empréstimo, conforme contrato de mútuo às fls. 445/446 dos

autos, e lançamento no livro Diário, à fl. 444 dos autos, ratificado no livro Razão, à fl. 131 dos autos, de modo a legalizar o direito do numerário, porém, jamais em relação ao efetivo ingresso e origem, o que torna elidida a presunção legal de omissão de saídas, prevista no art. 4^a, §4^a, da Lei nº 7.014/96. Infração insubsistente. Recurso Provido.

Do exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício e PROVIMENTO do Recurso Voluntário, para modificar a Decisão recorrida e julgar PROCEDENTE EM PARTE o Auto de Infração, no valor de R\$777.446,31, em decorrência da insubsistência da infração 8.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2^a Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, NÃO PROVER o Recurso de Ofício interposto e PROVER o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar PROCEDENTE EM PARTE o Auto de Infração nº 281401.0079/15-9, lavrado contra CRID ALIMENTOS LTDA. (FORTE SUPERMERCADO), devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de R\$777.446,31, acrescido das multas de 60% sobre R\$59.533,53 e 100% sobre R\$717.912,78, previstas no art. 42, incisos I, alíneas “a” e “b”; II, “d”; III e VII, alíneas “a” e “b”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo-se homologar os valores já recolhidos, conforme extrato às fls. 398 a 403 dos autos.

Sala das Sessões do CONSEF, 07 de junho de 2017.

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAÚJO – PRESIDENTE/RELATOR

RAIMUNDO LUIZ DE ANDRADE - REPR. DA PGE/PROFIS