

**PROCESSO** - A.I. N.º 021057.0012/00-7  
**RECORRENTES** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e AMERICAR VEÍCULOS LTDA  
**RECORRIDOS** - AMERICAR VEÍCULOS LTDA. e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSOS** - RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 3ª JJF nº 0190-03/02  
**ORIGEM** - INFAZ IGUATEMI  
**INTERNET** - 29.11.02

## 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACORDÃO CJF Nº 0409-11/02

**EMENTA:** ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. DESTAQUE DE IMPOSTO A MAIS NOS DOCUMENTOS FISCAIS. Infração caracterizada em parte. 2. PASSIVO FICTÍCIO. CONTA “FORNECEDORES”. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES MERCANTIS NÃO CONTABILIZADAS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. A existência no passivo de obrigações já pagas indica que o sujeito passivo efetuou pagamentos com Recursos não contabilizados, decorrentes de operações anteriormente realizadas e também não contabilizadas. O autuado comprova nos autos apenas parte da origem dos Recursos. Infração caracterizada em parte. 3. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE ANTECIPAÇÃO DO IMPOSTO INCIDENTE SOBRE O FRETE. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE VEÍCULOS NOVOS. **a)** EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. O autuado, apesar de não ter efetuado o recolhimento por antecipação, comprova, nos autos, que recolheu o imposto nas operações de saída posteriores, apresentando planilhas que demonstram não ter havido prejuízo para o Estado. **b)** APLICAÇÃO DE MULTA. Correta a exigência da multa de 60% do valor do imposto não recolhido tempestivamente, prevista no art. 42, II, “d”, da Lei nº 7.014/96, para as ocorrências posteriores a data em que a referida lei passou a vigorar. Rejeitada a preliminar de nulidade. Recursos **NÃO PROVIDOS**. Decisão unânime.

### RELATÓRIO

Referem-se a Recursos de Ofício e Voluntário interpostos em relação ao Acórdão nº 0190-03/02 oriundo da 3ª Junta de Julgamento Fiscal que decidiu pela Procedência Parcial do Auto de Infração em referência.

Originalmente o Auto de Infração foi lavrado para exigir o pagamento do ICMS no montante de R\$ 89.161,20, mais multa de R\$ 48.028,96, em razão de:

- 1- Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS no total de R\$483,88 em decorrência de destaque de imposto a mais nos documentos fiscais.
- 2- Omissão de saídas de mercadorias tributáveis apuradas através da manutenção no passivo de obrigações já pagas ou inexistentes, com ICMS reclamado no valor de R\$527,71 para o exercício de 1995 e R\$10.493,58 para o exercício de 1996.

- 3- Falta de recolhimento do ICMS substituto por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, incidente sobre frete e/ou seguro, não incluídos na base de cálculo da operação mercantil, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação (exigência do imposto), no período de janeiro/95 a outubro/97, no total reclamado de R\$77.656,03.
- 4- Falta de antecipação de ICMS sobre frete e seguro, originário da não inclusão na base de cálculo da substituição tributária nas operações com veículos automotores novos, referente às aquisições em outras unidades da Federação, pertinente ao período de novembro/97 a agosto/00, sendo aplicada a multa prevista no art. 42, inciso II, alínea “a”, da Lei nº 7.014/96 correspondente a 60% do valor do imposto não recolhido tempestivamente.

Antes do julgamento inicial, o PAF foi convertido em diligências à ASTEC/CONSEF, cujos resultados estão assim expressos no relatório elaborado pelo o Sr. Relator da 1ª Instância de Julgamento:

*“O fiscal diligente, após proceder à revisão fiscal solicitada, chegou as seguintes conclusões”:*  
*Quanto ao item 1, constatou que a maior parte dos lançamentos autuados referiam-se a prestações de serviços de transporte de carga originários do Espírito Santo, onde a alíquota aplicável é de 12%. Mas que o autuado lançava no livro RE os CTRC's com a unidade da federação onde estava situada a empresa emitente, e não, o local de origem da prestação do serviço. Informou que após as retificações devidas restou comprovado que o impugnante lançou crédito fiscal a maior, apenas em relação aos CTRC's números 5167 e 1610, perfazendo um total de R\$ 102,37.*

*Em relação ao item 2, expôs que o autuado não apresentou nenhuma duplicata em aberto referente aos balanços de 1995 e de 1996, que justificassem as diferenças encontradas pelos autuantes, nos valores de R\$ 3.104,18 e R\$ 61.726,94, respectivamente.*

*No que diz respeito aos itens 3 e 4, constatou pelos documentos apresentados pelo autuado, que os valores dos fretes cobrados aos clientes nas notas fiscais de vendas de veículos automotores, são superiores àqueles que serviram de base para a retenção do imposto junto aos transportadores não inscritos. Expôs que o procedimento do autuado não causou prejuízo ao Estado, uma vez que é tecnicamente possível apurar o recolhimento do ICMS sobre o frete, em virtude dos CTRC's indicarem as notas fiscais dos veículos, e estas últimas também indicarem, por escrito, a nota fiscal de saída posterior. Por fim, disse que o imposto recolhido pelo autuado foi, inclusive, maior que o devido.*

*Os autuantes, em novo pronunciamento, ratificaram o pedido de punibilidade ao autuado pelo erro de escrituração dos documentos questionados no item 1, bem como a exigência da infração mencionada no item 2. Discordaram do posicionamento do revisor, em relação aos itens 3 e 4, dizendo que o contribuinte infringiu dispositivo legal, e entendendo que não cabe analisar a intenção do sujeito passivo, nem se seu procedimento causou prejuízo ou não ao fisco. Disse, ainda, que se eventualmente algum contribuinte julgar que realizou pagamentos de impostos a maior ou indevido, a legislação lhe dá o direito de solicitar a restituição. Ressaltou, ao final, que o item 4 exige a penalidade incorporada na legislação através do Decreto 6.903/97, já que passou a ser admitido o pagamento do imposto, em questão, na saída.*

*O autuado, em nova manifestação, disse em relação ao item 2, que o auditor ao encontrar nos livros contábeis lançamentos referentes a “saldo na conta Fornecedores”, o interpretou como passivo fictício. Reafirmou que os lançamentos nas contas do passivo, no caso em tela, foram resultantes do método encontrado pela contabilidade da empresa, à época, para ajustar contas*

*entre a FIAT Automóveis S/A e o autuado. Aduziu que todas as receitas e despesas são computadas em seus livros fiscais e comprovadas pela movimentação bancária e de caixa, utilizadas, inclusive, pela própria acusação fiscal. Afirmou que as contas existem, o passivo existiu, e a receita que proporcionou o seu pagamento está escriturada. Entende que se houve qualquer erro de sua parte, este foi de natureza contábil, e não seria o suficiente para imputar-lhe ter efetuado fraude, como afirma o fisco. Ao final, disse que as operações estão lastreadas em documentação fiscal idônea e jamais resultaram em qualquer prejuízo para o Erário.*

*Posteriormente, em novo pronunciamento, o autuado frisou que o ramo do comércio o qual faz parte, não comporta, por sua natureza, saídas de mercadorias tributáveis sem emissão de nota fiscal, pois que o sistema legalmente constituído para o recolhimento do tributo estadual é o da substituição tributária. Enfatizou que todas suas receitas e despesas estão computadas nos livros fiscais e comprovadas pela movimentação bancária e de caixa. Anexou, na oportunidade, cópias dos balanços, referentes aos exercícios de 1995 e 1996, bem como as respectivas declarações de Imposto de Renda, visando demonstrar que tinha Recursos necessários para cobrir seu passivo e que a receita que proporcionou seu pagamento estava devidamente escriturada.*

*Diante das alegações e da vasta documentação apresentada pelo autuado na sua peça defensiva, e considerando que não foi solicitado um exame mais apurado na sua contabilidade, no que diz respeito a infração 2, esta Junta de Julgamento Fiscal deliberou que o presente PAF fosse convertido em diligência à ASTEC, para que estranho ao feito, examinasse a escrita contábil do impugnante, bem como os documentos que lhe conferem autenticidade, observando se o saldo conciliado (regularização da conta “Fornecedores”) efetuada pelo impugnante foi suportada por notas fiscais ou outros documentos idôneos que possam comprovar a regularidade dos registros, ou seja, verificasse se procede a alegação do autuado de que ocorreu apenas uma falha contábil na sua escrituração, não se configurando a presunção de omissão de saídas de mercadorias.*

*O fiscal diligente, cumprindo o solicitado, prestou a seguinte informação:*

*“Verificando os demonstrativos elaborados pelo autuante, fls. 51 a 59, constatamos que foi apurado passivo fictício em 1995 e 1996 nos valores de R\$ 3.104,16 e R\$ 61.726,94, respectivamente. Em sua manifestação, o autuado contesta apenas o valor exigido no exercício de 1996, razão pela qual realizamos nossos trabalhos apenas naquele exercício.*

*Analizando os livros contábeis Diário e Razão verificamos que a irregularidade foi apurada na conta fornecedores – FIAT PEÇAS E ACESSÓRIOS pois não foi considerada pelo autuante o lançamento a débito de R\$ 58.963,31, referente a transferência para a conta 7.1.700.07001 – Recuperação de Despesas.*

*Intimado a apresentar os documentos comprobatórios que deram origem àqueles lançamentos, vide intimação à fl. 3.630, o autuado nos informou não possuí-lo pois o lançamento foi efetuado através de relatório da análise da conta Fornecedores fotocópia à fl. 3.634 onde foi detectado a existência daquele valor em aberto desde 28/02/96, resultante do saldo contabilizado em dez/95 no montante de R\$59.940,87, abatido do pagamento da duplicata 99630 no montante de 1.054,56, conforme consta no Relatório acima mencionado.*

*Uma vez que o relatório apresentado não está acompanhado de documentos comprobatórios, e além do mais não consta analiticamente os números das notas fiscais e respectivos valores, solicitamos à autuada que providenciasse junto a FIAT AUTOMÓVEIS, vide intimação à fl. 3.631, declaração do saldo de contas a receber em nome da AMERICAR VEÍCULOS LTDA, em 31/12/96, a*

*fim de confirmar a veracidade dos registros contábeis, no entanto, até a presente data não foi apresentado o documento solicitado.*

*Uma vez que a declaração da FIAT AUTOMOVEIS, não foi apresentada nem os documentos comprobatórios referente aos registros contábeis em questão, não foi possível constatar a veracidade do lançamento contábil no montante de R\$58.963,31, escriturado a débito da conta "Fornecedores - Fiat Peças e Acessórios" e a crédito da conta 7.1.700.07001- Recuperação de Despesas."*

*O autuado, ao tomar conhecimento da nova diligência procedida, voltou a se manifestar nos autos, inicialmente fazendo um breve relato dos fatos que envolveram o segundo item da autuação. Alega que por diversas vezes solicitou à Fiat Automóveis o envio da declaração do saldo de contas a receber em nome da Americar Veículos (fl. 3.646), mas que, todavia, não obteve em tempo hábil sequer uma resposta quanto a possibilidade ou não do atendimento, o que motivou a conclusão do Parecer da fiscal diligente. Aduz que tal solicitação, porém, foi enviada a Americar somente em 16/04/02, via correio eletrônico (fl. 3.647), informando que o saldo final da conta solicitada era de R\$ 114.224,21, e que a composição desse saldo, por se tratar de uma movimentação antiga, não aparece mais em nenhum sistema e que seria necessário uma solicitação especial para conseguí-la. Argumenta que diante das dificuldades que a Fiat apresenta para recuperação dos dados dessa conta, o impugnante se vê na iminência de ser penalizado com um imposto indevido. Alega que a demora não é de responsabilidade do autuado, e que está envidando todos os Recursos disponíveis para o deslinde da questão. Ao final, afirma que há uma contrapartida na Fiat Automóveis dos lançamentos da Americar, e que se houve erros foram de natureza contábil, entendendo que tal fato desautoriza a presunção de existência de Recursos de origem não comprovada."*

*A lide foi decidida pela 3ª Junta de Julgamento Fiscal com fundamento no seguinte Voto: "Inicialmente, rejeito a preliminar de nulidade suscitada pelo impugnante, haja vista que o Auto de Infração está revestido das formalidades legais, não se observando erro ou vício que possa decretar a sua nulidade, de acordo com o que dispõe o art. 18, do RPAF/99".*

*No mérito, no que diz respeito ao item 1, ficou constatado, inclusive através de diligência efetuada por estranho ao feito, que a maior parte dos lançamentos questionados referiam-se a prestações de serviços de transporte de carga originários do Espírito Santo, onde a alíquota aplicável é de 12%. Mas que o autuado lançava no livro RE os CTRC's com a unidade da federação onde estava situada a empresa emitente, e não, o local de origem da prestação do serviço, ou seja utilizava-se erroneamente do percentual de 7%. Desta forma, restou comprovado que o impugnante lançou crédito fiscal a maior, apenas em relação aos CTRC's números 5167 e 1610, perfazendo um total de R\$ 102,37, já que em relação aos demais documentos, efetivamente tinha direito a diferença de crédito por ele utilizada.*

*Em relação ao item 2, que trata da exigência de imposto em razão da presunção legal da ocorrência de omissão de saídas tributáveis, apurada através da manutenção no passivo de obrigações já pagas ou inexistentes, inicialmente teço as seguintes considerações:*

- 1. O fato da escrita contábil indicar a manutenção, no passivo, de obrigações já pagas ou inexistentes, significa dizer que os Recursos aplicados nestes pagamentos, por não terem respaldo contábil, tiveram a sua origem desconhecida, ou seja, ingressaram de fato no "caixa real" do estabelecimento, sem contudo ter sido registrado no "caixa contábil", por assim dizer.*

2. *Isto implica que fica comprovado o ingresso de Recursos, para fazer frente a tais pagamentos, sem a comprovação da sua origem, e neste momento a legislação autoriza a presunção de que tais Recursos advieram da omissão de saídas tributáveis.*
3. *Neste sentido o art. 1º, parágrafo 4º, do RICMS/89, bem como o art. 1º, parágrafo 3º, inciso III, do RICMS/96, preconizam que 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 ocorrência de entrada de mercadorias não contabilizadas, autorizam a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção.*
4. *Portanto, essa presunção é “juris tantum”, ou seja, admite prova contrária, onde caberia ao contribuinte comprovar a improcedência da presunção.*

*A peça defensiva se alicerça na premissa de que os lançamentos questionados pela ação fiscal se referem ao método utilizado pela empresa, à época, para ajustar o encontro de contas entre a Fiat Automóveis S/A e o autuado. E que se ocorreu erro, foi apenas em alguns lançamentos contábeis, mas que tal fato não ensejaria a presunção de fraude, já que todos os registros estão suportados por documentação fiscal idônea, todas as receitas e despesas estão computadas nos livros fiscais e a sua contabilidade demonstra existir saldo suficiente nas contas do Ativo Disponível (Caixa e Bancos) para arcar com os pagamentos questionados.*

*Alega, ainda, que por diversas vezes solicitou à Fiat Automóveis o envio da declaração do saldo de contas a receber (fl. 3.646), mas que, todavia, não obteve em tempo hábil sequer uma resposta quanto a possibilidade ou não do atendimento, o que motivou a conclusão do Parecer da fiscal diligente. Aduz que tal solicitação, porém, foi enviada a Americar somente em 16/04/02, via correio eletrônico (fl. 3.647), informando que a composição desse saldo, por se tratar de uma movimentação antiga, não aparece mais em nenhum sistema e que seria necessário uma solicitação especial para conseguí-la. Argumenta que a demora não é de responsabilidade do autuado, e que está envidando todos os Recursos disponíveis para o deslinde da questão.*

*No entanto, o fato é que os registros, questionados, realizados pelo impugnante, até a presente data, não possuem documentação comprobatória, mesmo após as duas diligências solicitadas. Para elidir a presunção “juris tantum”, acima mencionada, os lançamentos contábeis devem ser sempre fundamentados em documentos, ou seja, o autuado não apresentou documentação que justificasse a diferença encontrada pelos autuantes no valor de R\$ 3.104,18, referente ao balanço de 1995, e nem a diferença de R\$ 58.963,31, referente ao balanço de 1996, após o segundo diligente abater da diferença originariamente exigida nos autos, o valor referente a duplicata nº 99630, apresentada pelo impugnante.*

*Dessa forma, uma vez que não foi possível constatar a veracidade dos lançamentos contábeis em lide, na sua totalidade, escriturados a débito da conta “Fornecedores - Fiat Peças e Acessórios” e a crédito da conta 7.1.700.07001 – Recuperação de Despesas, entendo que fica caracterizada a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, em decorrência da existência de Recursos de origem não comprovada, nos valores acima mencionados.*

*Quanto ao item 3, da análise acerca das peças que compõe o processo, verifico que o autuado em sua peça defensiva consegue comprovar através dos DAE's e documentos por ele anexados, que apesar de não ter efetuado o recolhimento do ICMS antecipado, incidente sobre os fretes, quando da aquisição dos veículos novos, realizou o pagamento no momento da saída da*

*respectiva mercadoria, fato inclusive reconhecido pelo autuante que manteve a cobrança baseado no fato de que o contribuinte desobedeceu a uma regra legal.*

*No entanto, apesar do sujeito passivo ter descumprido a norma tributária, relativa às operações em questão, entendo que não se pode exigir cobrança de imposto, em relação à obrigação principal, haja vista que ficou evidenciado, inclusive, através das planilhas elaboradas pelo autuado, que não houve danos ao erário estadual.*

*Quanto ao item 4, apesar de também ter sido comprovado nos autos que o procedimento do autuado não causou prejuízo ao Estado, a legislação tributária, no período em questão, determina que deve ser cobrada a multa de 60% do valor do imposto não recolhido tempestivamente, disposta no art. 42, inciso II, “d”, da Lei 7.014/96. Ressalto que as ocorrências em exame são posteriores a data em que a referida Lei passou a vigorar, com base na determinação contida no parágrafo 1º, do art. 42, do mesmo diploma legal que diz:*

*“No caso de contribuinte sujeito ao regime normal de apuração que deixar de recolher o imposto por antecipação, nas hipóteses regulamentares, mas que, comprovadamente, houver recolhido o imposto na operação ou operações de saídas posteriores, é dispensada a exigência do tributo que deveria ter sido pago por antecipação, aplicando-se, contudo, a penalidade prevista na alínea “d” do inciso II.”*

*Diante do exposto, voto PROCEDENTE EM PARTE o Auto de Infração, ficando o valor a ser exigido reduzido para R\$ 10.653,84 de ICMS (itens 1 e 2), mais multa de R\$ 48.028,96 (item 4).*

Diante da Decisão acima, a 3ª JJF apresentou Recurso de Ofício em relação aos itens 1 e 2 (parte) e, quanto ao item 3 na sua totalidade, enquanto que o sujeito passivo, inconformado com a Decisão, ingressou com Recurso Voluntário pertinente aos itens 2 e 4 da autuação, cujos argumentos apresentados assim se resumem.

Após proceder a um breve histórico a respeito do PAF, adentra as razões do Recurso onde, em relação ao item 2, afirma que jamais praticou omissão de saídas de mercadorias tributáveis e que os lançamentos nas contas do passivo, no caso em tela, foram resultantes do método contábil que encontrou para ajustar contas entre a Fiat Automóveis e o autuado, que escriturava em uma só conta valores advindos da aglutinação do movimento de liquidação de duplicatas de compras de peças e veículos, recebimentos de prestações de serviços de garantias, bônus e ressarcimento de despesas de publicidade.

Passa a explicar a origem do saldo encontrado pelos autuantes, cujo valor constante na conta “Títulos a pagar, peças e acessórios” foi transferido para a conta “Recuperação de Despesas”, extinguindo, destarte, esse crédito contábil. Afirma que os fatos narrados demonstram que houve, apenas, erro da forma de escrituração contábil o qual “não determina necessariamente a existência de suprimento de caixa de origem não comprovada e, por conseguinte, a omissão de saídas de mercadorias tributáveis”. Discorre a respeito das presunções que levam à dedução da existência do fato gerador e cita que, apesar de ainda não possuir a comprovação do pagamento do passivo questionado, foi demonstrado à exaustão a existência em caixa de Recursos suficientes para cobrir qualquer passivo, já que estas receitas não foram postas em discussão.

Em relação ao item 4 argúi a existência de um nítido excesso na aplicação da pena por parte do Fisco baiano já que apesar de não haver recolhido o imposto pelo método da antecipação ao fato gerador, originado pela falta de inclusão na base de cálculo do frete e do seguro na substituição tributária, isto foi feito no momento da venda dos veículos novos aos destinatários finais,

acrescentando que apesar da metodologia que adotou divergir do método exigido pelo fisco, isso não causou qualquer prejuízo ao erário, consoante restou comprovado em diligência realizada pelo próprio Acórdão questionado, tecendo outros comentários a este respeito.

Objetivando comprovar seus argumentos elaborou demonstrativo em que relaciona o tempo entre a compra e a venda dos veículos citando que, na grande maioria dos casos, o lapso temporal entre a compra e a venda dos veículos sequer foi superior ao período tolerado pela lei para o pagamento do imposto antecipado, afirmando que ocorreram casos em que a venda do veículo foi anterior a própria entrada do automóvel na concessionária.

Cita também que, ainda que se considere irregular seu comportamento, o fato de haver pago o tributo anteriormente a qualquer ação fiscal, equivale a uma denúncia espontânea da infração, citando, a este respeito, o art. 138 do CTN, o § 3º, art. 3º da Lei nº 3.956/81 (COTEB) e o art. 98 do RPAF/BA, dispositivos estes que, ao seu argumento, impedem a aplicação da multa nos casos em que há a denúncia espontânea.

Em conclusão requer a reforma da Decisão Recorrida para que seja declarada a Improcedência dos itens 2 e 4 do presente Auto de Infração.

A Douta PROFAZ pronunciou-se por intermédio do Parecer de fls. 3.910 e 3.911 dos autos, opinando pelo Provimento Parcial do Recurso Voluntário, aduzindo os seguintes argumentos.

Quanto ao item 4 cita que a tese do recorrente é exclusivamente sobre o percentual de multa aplicado, não havendo como prosperar em função da legislação aplicável a hipótese ocorrida. Diz que não houve discussão de mérito e que não foi apresentado fundamento para alteração da Decisão Recorrida neste ponto.

No tocante ao item 2 diz que a matéria proposta já foi objeto de discussão em outros Autos de Infração submetidos a esta Câmara ou mesmo à Câmara Superior. Aduz que desde a defesa o recorrente afirma que não realizou vendas sem a devida tributação e que já demonstrou a existência de Recursos financeiros em caixa suficientes para cobrir qualquer passivo fictício, tendo afirmado o recorrente, ainda, que o passivo encontrado foi fruto de mero erro contábil.

Menciona a Decisão da Câmara Superior, Acórdão nº 0139-21/02, cuja cópia juntou ao mencionado Parecer, destacando o Voto em separado nela constante, que, ao seu ver, traz entendimento perfeitamente aplicável ao caso em tela, mormente ante a natureza das mercadorias comercializadas pelo recorrente. Reproduz a conclusão do mencionado Voto.

Em conclusão cita que, ante a motivação da autuação, item 4, e os documentos trazidos aos autos, tendo em vista o ramo de atividade da empresa recorrente, compartilha do entendimento do Sr. Conselheiro autor do Voto em separado do mencionado Acórdão, o qual incorpora ao seu Parecer e opina pelo Provimento do Recurso Voluntário em relação ao item 4.

## **VOTO**

Inicialmente, analisarei o Recurso de Ofício pertinente as partes sucumbentes relativas aos itens 1 e 2 (parciais) e item 3, integralmente. Da análise efetuada concluo que não merece qualquer reparo a Decisão recorrida em relação aos presentes itens na medida em que, as exclusões levadas a efeito estão corretas ao se considerar que, em relação ao item 1, os próprios autuantes concordaram com os argumentos da defesa. O item 2 está de acordo com a diligência realizada pela ASTEC e, o item 3, por igual, restou comprovado que o procedimento do recorrido, apesar de encontrar-se a margem da legislação tributária estadual, não causou prejuízo à Fazenda Estadual.

No que concerne ao Recurso Voluntário meu posicionamento não é diferente. De imediato quero esclarecer que, com o devido respeito, não acolho o opinativo da Douta PROFAZ por possuir entendimento divergente daquele consignado no respeitável Parecer de fls. 3.910 e 3.911.

Realmente, a questão “exigível fictício – conta Fornecedores”, já foi objeto de discussão em inúmeros Autos de Infração que já passaram por este CONSEF, entretanto, isto não significa que as situações em que se apresentam sejam idênticas. É o caso do Acórdão CS nº 0139-21/02 mencionado e juntado pela Douta PROFAZ para consubstanciar seu opinativo, o qual, apesar de envolver questão relacionada a exigível fictício, a situação fática ali consignada é totalmente diferente da que ora se examina, logo, ao meu ver, não serve para ser considerado como paradigma ou suporte para sustentação de entendimento quanto aos fatos presentes nestes autos. É o que passo a demonstrar.

No Acórdão CS nº 0139-21/02 o ilustre Conselheiro autor do “Voto em separado” tomou como base ao seu entendimento uma imaginária proporcionalidade não prevista em lei, onde, por apurar que 92,44% das receitas de vendas do autuado advinham de mercadorias cujo imposto teria sido pago por antecipação, concluiu que não se poderia presumir a ocorrência de omissão de saídas considerando que as receitas com tributação pelo regime normal de apuração representaram apenas 6,48% do total do faturamento. Não se pode olvidar que todas as operações são tributadas, apenas ocorrem em momentos diferentes.

No Acórdão mencionado pela Douta PROFAZ restou claro que as obrigações foram pagas porém contabilizadas no exercício seguinte enquanto que, no presente caso, a situação é totalmente diferente e não se trata de um mero erro contábil, consoante quer fazer crer o recorrente. O que se tem, de forma comprovada e confessada nos autos pelo próprio recorrente, é que o saldo existente na conta Fornecedores – Fiat Peças e Acessórios (envolve operações com vendas de peças e acessórios tributados à época pelo regime normal) foi *TRANSFERIDO* contabilmente para a conta *RECUPERAÇÃO DE DESPESAS* que é uma conta de *RECEITA* ou de *RESULTADO*, valor este que foi oferecido à tributação dos impostos federais na medida em que foi considerado na apuração do resultado do exercício enquanto que, tal receita, foi omitida à tributação estadual. Quer dizer, o recorrente achou correto oferecer o saldo do exigível fictício ao Fisco Federal enquanto que o omitiu da tributação pelo Fisco Estadual e, ainda, busca encontrar argumentos para sustentar tal ilícito fiscal.

De maneira que, ao contrário do que afirma o recorrente, não ocorreu qualquer pagamento à Fiat Automóveis relativamente ao valor apurado pelo Fisco, razão pela qual, até o presente momento, não apresentou e nem contabilizou tais pagamentos, tanto que, transferiu tais valores para receita. Vê-se, portanto, que as situações fáticas envolvendo as duas situações mencionadas pela PROFAZ são totalmente diferentes.

O fato concreto é que o § 4º, art. 4º, da Lei nº 7.014/96, considera ocorrido o fato gerador do imposto pela manutenção no passivo de obrigações já pagas ou inexistentes, onde autoriza a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto, ressalvada ao contribuinte à prova da improcedência da presunção, a qual não foi apresentada pelo recorrente, inclusive, quando das intimações nesse sentido efetuadas pelos autuantes e pelo autor da segunda diligência. Observo que o mencionado dispositivo legal não faz qualquer distinção quanto ao ramo de atividade da empresa, a forma de tributação ou a natureza do estabelecimento e, muito menos, prevê qualquer possibilidade de aplicação de critério de proporcionalidade. Reza, apenas, que cabe ao contribuinte a prova da improcedência da presunção, o que, no presente caso, tal como no mencionado pela PROFAZ, apesar da Decisão ter sido em sentido contrário, não foi concretizada.



Pelo exposto entendo que deve ser mantida a Decisão Recorrida em relação ao presente item.

Quanto ao item 4 também não merece acolhida os argumentos do recorrente na medida em que a exigência fiscal está de acordo com o previsto na legislação tributária estadual enquanto que a 3ª JF aplicou, corretamente, essa legislação, incorrendo qualquer tipo de excesso. O fato concreto é que o recorrente teria que efetuar o pagamento do imposto por antecipação, relativamente às parcelas de fretes e seguros incidentes sobre aquisições de veículos novos. Isto é o que está previsto na lei. Ao agir de forma contrária, ficou sujeito a penalidade expressamente prevista na legislação, na medida em que, conforme entendeu, corretamente, a 3ª Junta de Julgamento Fiscal, *“a legislação tributária, no período em questão, determina que deve ser cobrada a multa de 60% do valor do imposto não recolhido tempestivamente, disposta no art. 42, inciso II, “d”, da Lei nº 7.014/96. Ressalto que as ocorrências em exame são posteriores a data em que a referida Lei passou a vigorar, com base na determinação contida no parágrafo 1º, do art. 42, do mesmo diploma legal que diz:*

*“No caso de contribuinte sujeito ao regime normal de apuração que deixar de recolher o imposto por antecipação, nas hipóteses regulamentares, mas que, comprovadamente, houver recolhido o imposto na operação ou operações de saídas posteriores, é dispensada a exigência do tributo que deveria ter sido pago por antecipação, aplicando-se, contudo, a penalidade prevista na alínea “d” do inciso II.”*

Não se pode olvidar que a aplicação da multa independe do recolhimento antecipado. Também o fato de o recorrente ter recolhido o imposto com base no regime normal de apuração não o desonera da aplicação da penalidade acima e, muito menos, significa que tenha efetuado denúncia espontânea já que, o que fez, foi escriturar os CTCR em sua escrita fiscal, durante o período de novembro/97 a agosto/00, fato este que era de sua obrigação e nunca, uma denúncia espontânea de débito, envolvendo um período tão longo, portanto, rotineiro.

Por todo o exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO de ambos os Recursos e pela manutenção da Decisão Recorrida em todos os seus termos.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** os Recursos de Ofício e Voluntário apresentados e homologar a Decisão Recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 021057.0012/00-7, lavrado contra **AMERICAR VEÍCULOS LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$10.653,84**, atualizado monetariamente, acrescido das multas de 60% sobre R\$102,37 e 70% sobre R\$10.551,47, previstas no art. 61, IV, “a” e VIII, “a”, respectivamente, da Lei nº 4.825/89, e dos acréscimos moratórios correspondentes, além da multa no valor de **R\$48.028,96**, atualizado monetariamente, referente à aplicação da multa de 60%, sobre o montante de R\$80.048,27, prevista no art. 42, II, “d”, da Lei nº 7.014/96.

Sala das Sessões do CONSEF, 31 de outubro de 2002

ANTONIO FERREIRA DE FREITAS – PRESIDENTE

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – RELATOR

ADRIANA LOPES VIANNA DIAS DE ANDRADE - REPR. DA PROFZ