

A.I. N.º - 021057.0012/00-7
AUTUADO - AMERICAR VEÍCULOS LTDA
AUTUANTES - JORGE CLAUDEMIRO DA SILVA e CARLOS ALBERTO MATTOS DE OLIVEIRA
ORIGEM - INFAZ IGUATEMI
INTERNET - 04/07/2002

3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACORDÃO JJF Nº 0190-03/02

EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. 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 7.014/96, para as ocorrências posteriores a data em que a referida Lei passou a vigorar. Rejeitada a preliminar de nulidade. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime.

RELATÓRIO

O presente Auto de Infração, lavrado em 09/11/00, exige ICMS no valor de R\$ 89.161,20, mais multa de R\$ 48.028,96, em razão do cometimento das seguintes infrações:

- 1- Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS em decorrência de destaque de imposto a mais nos documentos fiscais;
- 2- Omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através da manutenção no passivo de obrigações já pagas ou inexistentes;
- 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);

- 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 de outras unidades da Federação (exigência de multa).

O autuado, apresentou impugnação, preliminarmente solicitando a nulidade do item 2, sob o argumento de que a exigência fiscal é baseada em mera presunção. Disse que o lançamento é instrumento de escrituração contábil, regularmente aceito, como prova do registro do fato a que se reporta, e que para se desclassificar esses registros faz-se necessário à reunião de provas materiais e indícios da sonegação do imposto.

No mérito, em relação ao item 01, informou que quando da escrituração de alguns CTRE's no livro RE, transcreveu a unidade da Federação onde está estabelecida a matriz da empresa transportadora e a de destino das mercadorias, em detrimento do local do início da prestação do serviço de transporte de cargas, alegando não haver, nesses casos, utilização de crédito indevido. Descreveu às fls. 363 a 364, os equívocos cometidos, e reconheceu ter utilizado apenas o crédito no montante de R\$ 102,37, indevidamente, relativo as Notas Fiscais nºs 5167 e 1610.

Quanto ao item 2, esclareceu que durante a fase de digitação da documentação contábil é freqüente e comum a ocorrência de “erros de digitação”. Disse que estes erros são detectados quando da análise contábil em conjunto das diversas “sub-contas” de Fornecedores. Informou que a regularização é efetuada através de registro em partida dobrada, colocando-se como histórico desses lançamentos o seguinte: “VLR REF REGULARIZAÇÃO DE SALDO”, “TRANSFERÊNCIA PARA CONTA...”. Acrescentou que esses registros estão suportados por documentação fiscal idônea, que são notas fiscais. Citou, ainda, a existência de uma “sub-conta” de fornecedores que apresenta característica diferenciada em relação as demais, por estar diretamente relacionada com a Montadora, fornecedora de suas mercadorias, a FIAT Automóveis S/A. Aduziu que as transferências das obrigações são realizadas em função do vencimento dos títulos ou das remessas para a montadora (pagamentos), e que, na oportunidade, anexa aos autos, como meio de prova e exemplo, a composição contábil do mês de janeiro/97, quitação de fatura e extrato da movimentação da “sub-conta” extra-contábil do fornecedor.

No que diz respeito aos itens 3 e 4, reconheceu que as antecipações não foram efetuadas na forma prevista na legislação, porém alegou que procedeu a apuração do imposto pelo regime normal, recolhendo o ICMS sobre os fretes, quando da saída das respectivas mercadorias. Informou que tal procedimento, inclusive beneficiou o Estado, argumentando que efetuou recolhimento a maior do imposto. Anexou, aos autos, DAE's de pagamentos, cópias de livros e notas fiscais, além de planilhas, visando demonstrar que não houve prejuízo para o Estado, ocorrendo apenas o não atendimento de uma obrigação acessória.

Ao final, pediu que o item 01 seja julgado procedente em parte, e que os demais itens sejam declarados improcedentes.

Os autuantes, em informação fiscal, em relação ao item 1, acataram em parte as justificativas defensivas, porém entendem que o procedimento do autuado enseja a aplicação de multa formal por escrituração irregular. Em relação aos CTRE's números 1064, 1121, 1038, 1180, 1292, 1409, 1522 e 1460, impugnados pelo contribuinte, disseram que o mesmo não apresentou prova comprobatória de que não houve a utilização indevida, e mantiveram as exigências respectivas.

Quanto ao item 2, disseram que os argumentos usados pelo autuado não têm sustentação contábil, visto que os lançamentos devem ser fundamentados em documentos. Aduziu que os registros realizados pelo impugnante não possuem documentação comprobatória, e que ficou constado nos levantamentos efetuados nas diversas contas Fornecedores no livro Razão (fls. 51 a 70), que os lançamentos efetuados pelo contribuinte não foram em partida dobrada, resultando simplesmente numa “martelada contábil”. Expuseram que o autuado foi intimado a comprovar os

itens do livro Razão, à época da autuação, e que a farta documentação apresentada por este na sua defesa também não configura como prova da sua argumentação.

No que diz respeito aos itens 3 e 4, entendem que mesmo tendo o autuado recolhido o imposto quando das saídas dos veículos, juntamente com o ICMS normal, tal fato não o exclui da responsabilidade do pagamento, nem pode ser feita a compensação, pois considera que foi ignorada a regra da lei para postergar o recolhimento do tributo.

Diante das alegações e da vasta documentação apresentada pelo autuado na sua peça defensiva, o presente PAF foi convertido em diligência à ASTEC, objetivando a realização de Revisão Fiscal, por estranho ao feito, junto à escrita e respectiva documentação do autuado, para examinar e opinar quanto as questões controversas.

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 CTCR'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 CTCR'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 CTCR'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 lançamento referente 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 JJF 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.

Analisando 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 aqueles lançamentos, vide intimação à fl. 3.630, a autuada 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 enviando 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.

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 CTC'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 CTC'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, suprimidos 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 na 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 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 saída 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).

Fica, desta forma, mantido o demonstrativo de débito do item 4, à fl. 5, sendo que os dos itens 1 e 2 passam a ser os apresentados abaixo:

Item 1:

Data da Ocorrência	Base de Cálculo	Alíquota	Multa	Valor (R\$)
09/06/95	562,35	17%	60%	95,60
09/03/96	39,82	17%	60%	6,77
TOTAL				102,37

Item 2:

Data da Ocorrência	Base de Cálculo	Alíquota	Multa	Valor (R\$)
09/01/96	3.104,18	17%	70%	527,71
09/01/97	58.963,31	17%	70%	10.023,76
TOTAL				10.551,47

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração **n.º 021057.0012/00-7**, lavrado contra **AMERICAR VEÍCULOS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado 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, incisos IV, “a” e VIII, “a”, respectivamente, da Lei n.º 4.825/89, e dos acréscimos moratórios correspondentes, além da multa no valor de **R\$ 48.028,96**, atualizado monetariamente, referente a aplicação da multa de 60%, sobre o montante de R\$ 80.048,27, prevista no art. 42, inciso II, “d”, da Lei nº 7.014/96.

Esta Junta recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169 inciso I, alínea “a”, item 1, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 7.851/00, com efeitos a partir de 10.10.00

Sala das Sessões do CONSEF, 03 de junho de 2002.

DENISE MARA ANDRADE BARBOSA - PRESIDENTE

LUÍS ROBERTO DE SOUSA GOUVÊA - RELATOR

TERESA CRISTINA DIAS CARVALHO - JULGADORA