

**PROCESSO** - A. I. Nº 298574.7012/03-0  
**RECORRENTE** - INTERVEL VEÍCULOS LTDA.  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO - Acórdão 3ª JF nº 0247-03/04  
**ORIGEM** - INFAZ IGUATEMI  
**INTERNET** - 26/10/2004

## 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF Nº 0353-11/04

**EMENTA:** ICMS. 1. CONTA “CAIXA”. SALDO CREDOR. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES MERCANTIS NÃO CONTABILIZADAS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Modificada a Decisão. Saldo credor na conta “Caixa” indica que o sujeito passivo efetuou pagamentos com recursos não contabilizados, decorrentes de operações anteriormente realizadas e também não contabilizadas. Comprovada pelo contribuinte a origem e o ingresso dos recursos. Infração não caracterizada. 2. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. PAGAMENTO DO IMPOSTO A MENOS. Nas aquisições interestaduais de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, não havendo acordo (convênio ou protocolo) que preveja a retenção do imposto pelo remetente, e não sendo previsto o pagamento do tributo no posto fiscal de fronteira, cabe ao destinatário efetuar a antecipação do imposto sobre o valor adicionado, incluído o IPI, no prazo regulamentar. Infração caracterizada. 3. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTA FISCAL NO REGISTRO DE ENTRADAS. MERCADORIA ENQUADRADA NA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. Descumprimento de obrigação acessória. Multa de 10% do valor comercial das mercadorias não escrituradas. Redução da multa indicada, para 1%, em razão da retroatividade benigna, haja vista que houve alteração na legislação que rege a matéria. Este órgão julgador não tem a competência para declarar a inconstitucionalidade da legislação tributária estadual. Recurso **PARCIALMENTE PROVIDO**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário contra a 3ª JF do Acórdão nº 247-03/04, que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração em referência concluindo pelo cometimento das infrações citadas e pelos fundamentos expostos:

1. Omissão de saídas tributadas baseada em presunção legal, diante da existência de saldo credor na conta caixa em 1999. A recurso da JF entendeu que o autuado não impugnou especificamente a infração, limitando-se a juntar livros Caixa, Diário, Balancetes, Balanço Patrimonial e Demonstrativos Financeiros, sem apontar o erro cometido pelo Fiscal e que elidiria a conclusão de existência de saldo credor.
2. Recolhimento a menor de ICMS devido por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da

Federação. O autuado reconheceu a infração em relação às operações realizadas nos meses de outubro de 2002 e junho de 2003, mas impugnaram os demais lançamentos. A JJF manteve a infração tendo em vista que o recolhimento a menor decorreu da não inclusão do IPI na base de cálculo do ICMS e que a legislação prevê que nesse modo de cálculo e recolhimento de imposto à base de cálculo leva em consideração a inclusão da parcela referente ao IPI, conforme art. 61 do RICMS.

3. Descumprimento de obrigação acessória pelo não registro de entradas de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária. A JJF acatou o argumento esposado pelo autuado, reconhecendo que ao invés da multa determinada pelo Auto de infração no percentual de 10%, deve ser aplicada legislação posterior mais favorável, estabelecendo multa de 1% sobre o valor do imposto correspondente.

Inconformado, o autuado interpôs Recurso Voluntário, insistindo na Improcedência total do Auto de infração. Reitera sua afirmativa de que nunca realizou vendas sem correspondente emissão de documento fiscal e que juntou documentos suficientes para comprovar essa assertiva. Mesmo após o encaminhamento do Recurso Voluntário para análise da PGE/PROFIS, o recorrente juntou outros documentos que objetivam comprovar o engano do autuante em concluir pela existência de saldo credor na conta Caixa.

Segundo o recorrente, o fiscal autuante desconsiderou a utilização de limites de crédito bancários, dos produtos de vendas à vista, resgates de aplicações financeiras, além de ter confundido valores de vendas em cartão de crédito a receber com vendas à vista, cujos valores já haviam sido recebidos.

Reitera que não houve recolhimento a menos de ICMS por antecipação, pois as diferenças apontadas resultam do fato de que o recorrente não considerou a parte do IPI na base de cálculo do ICMS, por entender que tal determinação é inconstitucional e resulta em bitributação, pois ambos os impostos têm a mesma base de cálculo.

Requer, por fim, seja reconhecida a Improcedência do Auto de Infração.

A PGE/PROFIS teve conhecimento do Recurso Voluntário e documentos antes do aditamento ao Recurso Voluntário e documentos juntados com o mesmo. Na oportunidade, se posicionou pelo Não Provimento do Recurso Voluntário.

## VOTO

Trata a autuação da exigência de imposto em razão da presunção legal da ocorrência de omissão de saídas tributáveis, diante da existência de saldo credor na conta caixa em 1999, apurado através de auditoria.

O autuado, desde a sua impugnação inicial, argumentou que seu faturamento se refere à venda de veículos importados e peças, mercadorias não tributáveis ou sujeitas à substituição tributária.

Tal afirmativa não é contestada pelo autuante, e neste sentido o art. 140, do RPAF/99, preconiza que o fato alegado por uma das partes, quando a outra não o contestar, será admitido como verídico se o contrário não resultar do conjunto das provas.

Os documentos juntados pelo recorrente, com intuito de provar a origem dos valores que foram apontados como saldo credor da conta caixa, foram suficientes para afastar a conclusão a que chegou a JJF.

A presunção autorizada pelo § 4º, do art. 4º, da Lei nº 7.014/96, é "*juris tantum*", ou seja, admite prova em contrário.

Portanto, tendo o contribuinte comprovado a improcedência da presunção, demonstrando que comercializava, exclusivamente, com mercadorias não tributáveis ou sujeitas à substituição tributária, a presunção resta elidida.

Para fundamentar este entendimento, recorro ao voto em separado, proferido pelo Ilustre Conselheiro Ciro Seifert, nos autos do PAF - A.I. Nº 206977.0016/99-3, em sede de Recurso de Revista, que trata da matéria de forma muito clara :

*“O fato da escrita contábil, ou a sua reconstituição, indicar a manutenção do passivo de obrigações já pagas, significa dizer que os Recursos aplicados nos 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.*

*Isto implica que fica demonstrado 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.*

*Neste sentido o § 4º, do art. 4º, da Lei nº 7.014/96, preconiza 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.*

*Ocorre que esta se constitui de presunção “juris tantum”, ou seja, admite prova contrária, portanto, caberia ao contribuinte comprovar a improcedência da presunção.*

*Esta improcedência poderia ser comprovada de duas formas, a saber:*

- 1. Que o autuado possuía recursos suficientes para fazer frente aos pagamentos não contabilizados, demonstrando, por conseguinte, que não ocorrera ingresso de receita para suportá-los, o que descaracterizaria o(s) fato(s) ensejador(es) da presunção, ou que tais pagamentos não foram realizados.*
- 2. Ou, que, mesmo ocorrendo tais ingressos de receita, estes se deram através de outras formas que não da omissão de saídas de mercadorias tributáveis, descaracterizando, assim, a própria presunção.*

*Apesar de concordar, em parte, com o relator do PAF de que o contribuinte teria comprovado, somente parcialmente, o ingresso dos recursos mediante os cheques mencionados no Parecer nº 0192/2001, da ASTEC, a minha conclusão é diversa.*

*O autuado, desde a sua impugnação inicial, argumentou que 90,00 % (no Recurso Voluntário mencionou 92,44 %) de seu faturamento se refere à venda de veículos novos, cujo imposto é recolhido na operação de entrada, 1,00 % (1,08 %) corresponde à venda de veículos usados, cuja base de cálculo é reduzida em 95% e apenas 6,60% (6,48 %) corresponde à saída de produtos sujeitos à tributação normal, que é o seu setor de peças.*

*Tal afirmativa não é contestada pelo autuante, e neste sentido o art. 140 do RPAF/99, preconiza que o fato alegado por uma das partes, quando a outra não o contestar, será admitido como verídico se o contrário não resultar do conjunto das provas. Por se tratar de empresa concessionária de veículos, admito como verdadeiros os percentuais citados.*

*Em outro PAF em que fui relator na 2ª CJF, a então representante da PROFAZ, no seu opinativo, admitiu que, caso o autuado demonstrasse que comercializava, exclusivamente, com mercadorias não tributáveis ou sujeitas à substituição, evidentemente, tal presunção estaria elidida, o que não teria ocorrido.*

*Ora, 90,00% (92,44%) é quase 100%. Seria loucura admitir que toda a receita omitida adveio das saídas de mercadorias tributadas, que correspondem a apenas 6,60% (6,48%) do total do faturamento.*

*A minha conclusão é simples e objetiva, o levantamento de passivo, com o fito de identificar a manutenção de obrigações já pagas, para apurar omissão de saída por presunção, no*

*presente caso, é um método de auditoria totalmente inadequado. Vou mais longe, não há nem como se falar em utilizar uma possível proporcionalidade, visto que o lançamento de ofício para exigência de tributo deve ser preciso, e proporcionalidade implica em estimativa, o que geraria incerteza no montante do débito.*

*Considerando que a presunção legal tem a finalidade de lançar imposto incidente na saída das mercadorias, no presente caso, em razão do encerramento da fase de tributação, isto não é possível, pois implicaria em bitributação, e entendo que a Recurso Recorrida não merece reparos.*

*Por tudo que expus, o meu voto é pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Revista apresentado pelo autuante, para homologar a Recurso recorrida.”*

Isto posto, quanto à infração 1, voto pelo Provimento do Recurso Voluntário para modificar a Decisão da 3ª JF, e julgar Improcedente este item da autuação.

Quanto à infração 2, cumpre verificar que a forma de apuração e pagamento do imposto denominada substituição tributária foi aceita expressamente em nosso arcabouço constitucional por meio da EC nº 03/93. A Lei Complementar nº 87/96 veio complementar o dispositivo Constitucional atribuindo à legislação estadual a discricionariedade para atribuir a responsabilidade pelo pagamento do imposto a contribuinte ou depositário a qualquer título, sendo que este que assume a responsabilidade pelo recolhimento do tributo é considerado o substituto tributário.

A LC nº 87/96 também determina a base de cálculo para efeito de exigência do imposto no seu art. 8º, II e a legislação estadual seguiu seus parâmetros para exigir que, no caso como o que está em discussão, substituição tributária em relação às operações ou prestações subseqüentes, a base de cálculo é aquela determinada no art. 61, II e alíneas do RICMS/97, conforme citado no Recurso Voluntário recorrido.

Quanto à aplicação da multa em relação à infração 3, correta está a aplicação da retroatividade benigna, motivo pelo qual deve ser mantido o entendimento.

Por estas razões, entendo como correta a Decisão da 1ª Instância, quanto aos itens 2 e 3.

Por tudo que expus, o meu voto é pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário apresentado pelo recorrente, para modificar a Decisão recorrida, pois o seu item 1 é IMPROCEDENTE.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 298574.7012/03-0, lavrado contra **INTERVEL VEÍCULOS LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$15.126,40**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “d”, da Lei nº 7.014/96, e demais acréscimos legais, além da multa de **R\$4.196,46**, com os devidos acréscimos legais, prevista no art. 42, XI, da referida lei, com a redação dada pela Lei nº 8.967/03.

Sala das Sessões do CONSEF, 05 de outubro de 2004.

ANTONIO FERREIRA DE FREITAS – PRESIDENTE

ROSA MARIA DOS SANTOS GALVÃO - RELATORA

SYLVIA MARIA AMOÊDO CAVALCANTE - REPR. DA PGE/PROFIS