

PROCESSO - A. I. Nº 017903.1203/06-0
RECORRENTE - PORTO DAS NAUS PRAIA HOTEL LTDA.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 4ª JJF nº 0110-04/07
ORIGEM - INFAZ EUNÁPOLIS
INTERNET - 14/11/2008

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0357-11/08

EMENTA: ICMS. ENTRADA DE MERCADORIAS. FALTA DE CONTABILIZAÇÃO. PRESUNÇÃO LEGAL DE OMISSÃO DE OPERAÇÕES DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Tal constatação indica que o sujeito passivo efetuou o pagamento com recursos não contabilizados, decorrentes de operações anteriormente realizadas e também não contabilizadas, ressalvado ao contribuinte a prova da improcedência da presunção, o que não ocorreu. Razões recursais insuficientes para provocar a reforma da Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão não unânime

RELATÓRIO

O presente Recurso Voluntário foi interposto contra a Decisão da 4ª JJF – Acórdão JJF nº 0110-04/07, que julgou Procedente o Auto de Infração, o qual foi lavrado para exigir o ICMS de R\$30.890,81, em razão da constatação de omissão de saídas de mercadoria tributada, apurada através de entradas de mercadorias não registradas, inerentes aos exercícios de 2002 a 2004, conforme notas fiscais colhidas pelo CFAMT.

A Decisão recorrida julgou o Auto de Infração Procedente, por entender que a ocorrência de entradas de mercadorias não contabilizadas autoriza a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto, nos termos do art. 4º, § 4º da Lei nº. 7.014/96. Destaca a JJF que a autuação tem como fundamento que as aquisições de tais mercadorias ou bens foram provenientes de receitas anteriormente omitidas à tributação, sendo que o contribuinte não elidiu a presunção legal.

À fl. 131 dos autos, o sujeito passivo interpõe Recurso Voluntário onde ressalta que:

1. Não concorda com a tese de que se trata de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, posto que sua atividade preponderante é a prestação de serviços de hospedagens, de onde se origina 90% de suas receitas operacionais, receitas estas fora do campo de tributação do ICMS, e apenas 10% refere-se à receita proveniente do restaurante;
2. A irregularidade apontada pela fiscalização foi apenas e tão somente uma omissão não intencional de escrituração de compras realizadas, originadas por falhas administrativas, omissão esta que não teve intenção e nem causou prejuízos ao erário estadual.

Assim, requer a reconsideração da Decisão anteriormente prolatada.

A PGE/PROFIS, à fl. 137, diante da alegação do recorrente, entende que o PAF deve ser remetido em diligência para que se apure o percentual de saídas tributáveis realizadas no período fiscalizado, o que foi acolhido pela 1ª Câmara de Julgamento Fiscal, que determinou que o processo fosse convertido para a ASTEC para que fosse apurado, do montante das receitas operacionais, o percentual das saídas sujeitas a tributação do ICMS, aplicando a proporcionalidade para apurar o ICMS exigido no período.

A ASTEC, através do Parecer nº 47/2008, às fls. 141 a 143 dos autos, apresenta as seguintes constatações:

1. O contribuinte é um estabelecimento hoteleiro que, conforme declaração anexa, a partir de julho de 2003, passou a operar opcionalmente em regime misto (meia pensão) com a inclusão ou não do jantar no valor de sua diária, sendo o almoço sempre a “*la carte*”, cujo valor não se inclui no preço contratado da diária;
2. Conforme contrato, no período de julho/2003 a setembro/2004 o estabelecimento foi locado à empresa BRA VIAGENS E TURISMO LTDA, passando a perceber valores exclusivos da locação. Registra o diligente que não encontrou no sistema INC da SEFAZ o cadastro da aludida empresa;
3. Os valores apurados, constantes do demonstrativo, informando o faturamento no período da autuação foram confrontados com a documentação fiscal de saídas constatando-se o seguinte:
 - Os faturamentos totais estão conforme as declarações do Imposto de Renda;
 - Os livros fiscais do ICMS registram do período da autuação, faturamentos tributáveis apenas entre julho de 2002 a junho de 2003;
 - De fato, a atividade hoteleira não tributável pelo ICMS prepondera no estabelecimento e, conforme declaração anexa, o autuado possui um sistema que separa as vendas tributáveis pelo ICMS da atividade hoteleira tributada pelo ISS. Entretanto, os documentos fiscais relativos às vendas tributáveis pelo ICMS não nos foram apresentados para efeito de certificação da “percentualidade” apurada dos números declarados;
 - Considerando os números apresentados pelo autuado, os percentuais de vendas tributadas pelo ICMS foram: exercício 2002 = 6,2%; exercício de 2003 = 3,09% e no exercício de 2007 = 27,16%, sendo este último percentual computado apenas para efeito de referência, uma vez que tal exercício está fora do período objeto da fiscalização. Entretanto, nos argumentos defensivos ao autuado imputa-se o percentual de 10% como relativo às vendas tributáveis pelo ICMS (fl. 131);
4. De todo modo, em face dos diversos números das informações acima, não nos foi possível assegurar com segurança a materialidade percentual solicitada.

Do resultado da diligência o contribuinte e o autuante tomaram ciência, porém não se manifestaram.

A PGE/PROFIS, em seu Parecer às fls. 335 e 336 dos autos, opina pelo Não Provimento do Recurso Voluntário, por entender que o contribuinte não apresentou os elementos necessários à realização da diligência, impossibilitando de apurar o percentual de operações sujeitas ao ICMS. Salienta que o Parecer ASTEC, embora demonstre concordância com o quanto revelado pela PGE/PROFIS no Parecer anterior, ou seja, de que é crível que o faturamento do autuado com operações sujeitas ao ISS pareça ser expressivo, concluiu que, com a não apresentação dos documentos necessários, não foi possível chegar-se aos percentuais solicitados. Destaca ainda a PGE/PROFIS que a declaração, à fl. 329 dos autos, parece ser o documento crucial nesse caso, já que revela que, em tendo sido oportunizado ao contribuinte produzir provas dos fatos alegados, esse não se desincumbiu do seu ônus, pelo que deve ser mantida a autuação.

VOTO

Trata-se de Auto de Infração lavrado para exigir o ICMS, no valor de R\$30.890,81, relativo à presunção legal de ocorrência de operações de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto, decorrente da constatação de entradas de mercadorias registradas na escrita fiscal, porém não contabilizadas, nos exercícios de 2002 a 2004, cuja presunção é prevista no art. 4º, § 4º, da Lei nº 7.014/96, ressalvado ao contribuinte a prova da improcedência da presunção, pois tal

constatação indica que o sujeito passivo efetuou pagamentos destas mercadorias com Recursos não contabilizados, decorrentes de operações anteriormente realizadas e também não contabilizadas.

O entendimento do CONSEF é de que verificada qualquer hipótese de presunção legal de operações de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto, venha o contribuinte a demonstrar ou a comprovar a existência de operações não sujeitas ao ICMS ou já com sua fase de tributação encerrada, este Colegiado passou a acatar tal expediente como uma prova da improcedência relativa da presunção, conforme previsto na própria norma legal.

No caso presente, é cristalino que o contribuinte vende serviços tributados pelo ISS e pelo ICMS, porém tal fato não restou documentalmente comprovado, cujo entrave impediu a apuração do percentual das operações sujeitas ao ICMS e, em consequência, a comprovação da alegação do recorrente de que apenas 10% de suas receitas operacionais referem-se à receita sujeita ao ICMS.

A diligência realizada pela ASTEC objetivava apurar, do montante das receitas operacionais, o percentual da saída sujeita a tributação do ICMS, de forma que se viabilizasse a aplicação da proporcionalidade da base de cálculo e o consequente ICMS exigido no período fiscalizado. Contudo, conforme frisado pelo diligente, os documentos relativos às vendas tributáveis pelo ICMS não foram apresentados para efeito de certificação dos lançamentos consignados na escrita fiscal do contribuinte.

Deve-se ressaltar que a base dos lançamentos tanto na escrita fiscal quanto na contábil são os documentos que lhe deram origem, os quais servem para a posterior homologação por parte do Fisco. Logo, a falta da apresentação dos documentos que embasaram os lançamentos inviabiliza a apuração dos percentuais solicitados e, em consequência, o sujeito passivo não prova a improcedência da presunção legal de que efetuou operações tributáveis sem pagamento do ICMS, cujo ônus da prova é de sua responsabilidade.

Diante do exposto, acompanho o Parecer da PGE/PROFIS e voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário, para manter a Decisão recorrida.

VOTO DIVERGENTE

Após minucioso exame dos autos, cheguei a entendimento diverso daquele adotado pelo nobre relator, principalmente por entender que, na hipótese em apreço, existem circunstâncias peculiares que, a meu ver, desautorizam a utilização da presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis em decorrência da falta do registro da entrada de produtos.

Em primeiro lugar, constata-se que a infração objeto da autuação embasa-se em prova indireta da ocorrência do fato gerador, ou seja, não há a comprovação direta de que o contribuinte tenha de fato comercializado mercadorias tributáveis sem o recolhimento do imposto devido. O autuante apenas constatou a existência de notas fiscais de entrada de mercadorias sem o devido registro na escrita fiscal, o que, a teor do parágrafo 4º, do art. 4º, da Lei nº 7.014/96, autoriza a presumir que os contribuintes do ICMS realizaram operações de saída anteriores que não foram oferecidas a tributação.

Com curial, a falta de registro de entradas de mercadorias não representa prova efetiva do fato gerador do ICMS; consiste, sim, num forte indício de que o fato imponente tenha ocorrido e, por isso, justifica-se, via de regra, a autuação.

Não obstante seja plenamente válida a utilização da prova indireta como meio legítimo de constituição do crédito tributário, até mesmo porque na maioria das vezes é impossível comprovar diretamente a ocorrência do fato gerador que já se exauriu no tempo, é necessário perquirir, caso a caso, se está presente o liame que relaciona o indício ou a presunção à conduta ilícita do contribuinte que enseja o lançamento do tributo.

Isso porque, consoante leciona Maria Rita Ferragut, o indício *“é todo vestígio, indicação, sinal, circunstância e fato conhecido apto a nos levar, por meio do raciocínio indutivo, ao conhecimento de outro fato, não conhecido diretamente”* (in Presunções no Direito Tributário, São Paulo, Dialética, 2001, p. 50).

Como se vê, a aceitação da prova indireta (indícios e presunções, principalmente) está necessariamente ligada à forte probabilidade de que o fato não conhecido diretamente ocorreu; em outras palavras, o indício ou a presunção tem de ser apto a fazer concluir pela ocorrência do fato que se pretende provar.

No caso dos autos, entretanto, entendo que a presunção não poderia ter sido utilizada em desfavor do contribuinte, uma vez que se trata de um estabelecimento hoteleiro, cujas atividades, na sua maioria, não se submetem ao imposto estadual, mas, sim, ao ISS, tributo cobrado sobre as hospedagens prestadas pela recorrente a seus clientes. O ICMS incide, no caso de empresas do ramo hoteleiro, exclusivamente sobre as refeições comercializadas, o que, como cediço, representa uma pequeníssima parte de seu faturamento.

Assim, entendo que inexistente probabilidade de que fato gerador tenha ocorrido, o que impede a aplicação da presunção de omissões de saídas de mercadorias tributáveis, impondo-se, destarte, o PROVIMENTO do Recurso Voluntário, para julgar IMPROCEDENTE a autuação.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão não unânime, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **017903.1203/06-0**, lavrado contra **PORTO DAS NAUS PRAIA HOTEL LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$30.890,81**, acrescido da multa de 70%, prevista no art. 42, III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

VOTO VENCEDOR – Conselheiros (as): Fernando Antonio Brito Araújo, Sandra Urânia Silva Andrade, Oswaldo Ignácio Amador, Valnei Sousa Freire e Denise Mara Andrade Barbosa.

VOTO DIVERGENTE – Conselheiro: Fábio de Andrade Moura.

Sala das Sessões do CONSEF, 23 de outubro de 2008.

DENISE MARA ANDRADE BARBOSA – PRESIDENTE

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAÚJO – RELATOR

FÁBIO DE ANDRADE MOURA – VOTO DIVERGENTE

RAIMUNDO LUIZ DE ANDRADE – REPRES. PGE/PROFIS