

**PROCESSO** - A. I. N° 298237.0601/08-7  
**RECORRENTE** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECORRIDO** - VIAÇÃO ÁGUA AZUL LTDA.  
**RECURSO** - RECURSO DE OFÍCIO – Acórdão 5ª JJF nº 0027-05/09  
**ORIGEM** - INFAC EUNÁPOLIS  
**INTERNET** - 16/06/2009

### 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO CJF N° 0137-11/09

**EMENTA:** ICMS. CONTA “CAIXA”. SALDO CREDOR. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES MERCANTIS NÃO CONTABILIZADAS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Infração inexistente, por falta de previsão legal atinente a presunção de omissão de prestações de serviço de transporte. Recurso NÃO PROVIDO. De ofício, decretada a IMPROCEDÊNCIA do Auto de Infração. Decisão unânime.

#### RELATÓRIO

O presente processo foi encaminhado para esta Câmara, na forma de Recurso de Ofício, para exame da Decisão exarada pela 5ª Junta de Julgamento Fiscal, consoante Acórdão nº 0027-05/09, que julgou Nulo o Auto de Infração nº 298237.0601/08-7, lavrado em 30/06/2008, o qual reclama a cobrança do ICMS, no valor de R\$69.232,58, com aplicação da multa de 70%, decorrente da omissão de saídas de mercadorias tributáveis, em face da existência de saldo credor de caixa, apurado por meio de levantamento contábil.

O autuado apresentou impugnação tempestiva (fls. 40 a 53), sustentando, de plano, a falta de observação do autuante de que o contribuinte opera, única e exclusivamente, com a prestação de serviços de transporte rodoviário de passageiros, não comercializando nenhuma mercadoria, portanto, inaplicável a presunção de omissão de saídas de mercadorias conforme consta na autuação.

Argumentou ser o Regulamento de ICMS instituído por Decreto, devendo obediência às normas contidas na Lei nº 7.014/96, não podendo criar ou instituir tributos, estender ou restringir o alcance da Lei, nem tampouco prever penalidades e novos fatos geradores, ressaltando que somente Lei Complementar tem essa competência.

Transcreveu o § 4º do art. 4º da Lei nº 7.014/96, visando fundamentar ser a presunção somente aplicada quando o contribuinte comercializa com mercadorias, reiterando o fato de não comercializá-las, limitando-se, tão-somente, a prestação de serviços de transporte rodoviário de passageiros.

Destacou não ter o autuante conseguido efetuar o enquadramento para a infração de falta de registro de prestação de serviços, por inexistir previsão legal para tanto.

No mérito, asseverou o impugnante à existência de erros no levantamento fiscal, indicando alguns valores divergentes daqueles considerados na autuação, implicando, assim, na redução do montante que lhe foi imputado como devido.

O autuante, às fls. 55/56, prestou a informação fiscal de praxe, afirmando não ter a empresa comprovado a origem das receitas omitidas, logo, presumindo-se, por força de lei, que tais receitas foram obtidas através de omissão daquelas sujeitas à tributação do ICMS e/ou do ISS.

Informou ter utilizado as informações da própria empresa para determinar o valor das receitas omitidas vinculadas ao ICMS, aplicando um percentual sobre as declaradas provenientes de prestações sujeitas ao ICMS, conforme demonstrativo de fls. 9.

De outra parte, concordou com as correções dos valores apontados na defesa, aduzindo que a alíquota aplicada deveria ser de 17% e, por conseguinte, apresentou uma redução para o total da infração.

Às fls. 65/66, o autuado voltou a se pronunciar, trazendo à colação uma Decisão da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal, a qual referenda a tese defensiva de que a exigência tributária imposta na autuação não tem base legal, uma vez que a Lei do ICMS não trouxe a figura da presunção nas prestações de serviços, aplicando-se, apenas, às operações com mercadorias.

Por meio do Acórdão JJF Nº 0027-05/09, o Auto de Infração foi julgado nulo, embasando o Relator o seu voto na linha de que a infração foi amparada no inciso I, § 3º, do artigo 2º do RICMS/87, com a redação atual da parte inicial do § 3º do art. 2º dada pela Alteração nº 10, Decreto nº 7490, de 30/12/98, que admite a aplicação da presunção para as empresas prestadoras de serviços, entretanto, dito regramento decorre do art. 4º, § 4º, da Lei nº 7.014/96, o qual não prevê a aplicação da presunção para prestações de serviços, autorizando apenas para omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto, conforme se constata da mera leitura da mencionada passagem legal.

Segundo a JJF, não resta dúvida de que a Lei do ICMS (nº 7.014/96) autoriza a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto, porém não a faz incidir nas hipóteses de prestações de serviços, nos termos do § 4º do art. 4º do aludido Diploma legal.

Aduziu a JJF que esse entendimento já foi manifestado pela PGE/PROFIS e pela 1ª Câmara de Julgamento Fiscal, ao analisar idêntica matéria, mediante Acórdão CJF Nº 0257-11/08, que decidiu pela nulidade da infração, em auto lavrado contra empresa do mesmo ramo de atividade (prestação de serviço de transporte).

Destarte, a 5ª JJF julgou pela nulidade do Auto de Infração e, em razão da desoneração do sujeito passivo ultrapassar o valor do limite previsto no art. 169, I, “a”, “1”, do RPAF/99, recorreu de ofício de sua Decisão, para uma das Câmaras de Julgamento Fiscal do CONSEF.

## VOTO

Consoante detalhadamente explicitado no relatório, versa este PAF sobre infração tipificada como falta de recolhimento do ICMS relativo à omissão de saídas de mercadorias tributáveis, apurada por meio de levantamento de saldo credor de caixa, sendo a Decisão da 5ª JJF objeto do presente Recurso de Ofício.

Assim é que, do exame atencioso da proceduralidade, firmo posicionamento no sentido de ser a Decisão recorrida irretocável, embora discorde, na fundamentação, da conclusão na Nulidade do Auto de Infração.

De fato, as chamadas presunções tributárias, *“que visam demonstrar a existência do fato jurídico tributário por meio de provas indiretamente relacionadas a ele, desde que seja impossível ou impraticável chegar-se ao conhecimento deste através de provas diretas”*, devem necessariamente ser fundamentadas em princípios constitucionais, tais como os das legalidades e tipicidade, capacidade contributiva e segurança jurídica.

Na seara do Direito Tributário vigoram os princípios da legalidade e da tipicidade, sendo que, pelo primeiro, o cidadão somente será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa em virtude de lei, ou seja, através de um comando normativo superior, genérico e anterior à ocorrência do fato nela descrito, em atendimento aos ideais de justiça e da segurança jurídica.

Neste sentido, em matéria de presunção, deve ser observada, sob pena de ofensa aos princípios acima citados, a legalidade estrita, ou seja, a reserva absoluta de lei, e a subsunção do fato concreto à hipótese legal prevista.

No entanto, a Lei nº 7.014/96 não previsionou a figura da presunção nas prestações de serviços, quer seja de transporte ou de comunicações, apenas aplicando-se às operações com mercadorias, nos termos do § 4º, do art. 4º, *verbis*:

*“Art. 4º Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento:*

*§ 4º 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 existência de entrada 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, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção. (destaques do Relator).”*

Do exposto, evitando delongas desnecessárias, considerando o fato concreto de ter sido a exigência fiscal lastreada apenas em sede de Decreto Regulamentar - art. 2º, § 3º, incisos III, IV e V do Regulamento do ICMS -, sem qualquer arrimo em lei estrito senso, portanto, em veículo absoluta e incontestavelmente inapropriado, sem perder de vista a inocorrência da subsunção da infração imposta à hipótese prevista na lei, afigura-se inaplicável a imputação objeto do presente lançamento de ofício, conjuntura que conduz, não à nulidade, mas a sua improcedência. Ressalto, entretanto, que outros roteiros de fiscalização, que não aqueles fundamentados no art. 4º da Lei nº 7.014/96, podem ser desenvolvidos.

Voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício, mas decreto, de ofício, a IMPROCEDÊNCIA do Auto de Infração em comento.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, NÃO PROVER o Recurso de Ofício apresentado e, de ofício, decretar a IMPROCEDÊNCIA do Auto de Infração nº 298237.0601/08-7, lavrado contra VIAÇÃO ÁGUA AZUL LTDA.

Sala das Sessões do CONSEF, 26 de maio de 2009.

DENISE MARA ANDRADE BARBOSA - PRESIDENTE

VALNEI SOUSA FREIRE - RELATOR

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JÚNIOR - REPR. DA PGE/PROFIS