

PROCESSO - A. I. Nº 269357.0049/06-6  
RECORRENTE - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
RECORRIDO - JUAREZ ROSA MARTINS (SUPER ECONÔMICO)  
RECURSO - RECURSO DE OFÍCIO – Acórdão 1ª JJF nº 0402-01/09  
ORIGEM - INFAS JUAZEIRO  
INTERNET - 07/12/2010

## 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF Nº 0420-11/10

**EMENTA: ICMS. IMPROCEDÊNCIA. FALTA DE PREVISÃO LEGAL DA PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS APURADAS POR MEIO DE PAGAMENTOS NÃO REGISTRADOS NO LIVRO CAIXA. A hipótese da falta de registro de pagamentos no livro Caixa não está prevista em Lei como autorizadora da presunção legal de omissão de saídas de mercadorias tributáveis. Infração não caracterizada. Modificada a Decisão recorrida para declarar, de ofício, a Improcedência do Auto de Infração. Recurso PREJUDICADO. Decisão unânime.**

## RELATÓRIO

O presente processo foi encaminhado para esta Câmara de Julgamento Fiscal, na forma de Recurso de Ofício, para exame da Decisão exarada pela 1ª Junta de Julgamento Fiscal, consoante Acórdão nº 0402-01/09, que julgou Procedente em Parte a infração 04, na qual se exige o ICMS, no valor de R\$185.210,99, decorrente da seguinte imputação:

*“Omissão de saídas de mercadorias tributáveis, apurada através de pagamentos não registrados, nos meses de julho a dezembro de 2004 e janeiro a dezembro de 2005, exigindo imposto no valor de R\$185.210,99, acrescido da multa de 70%. Consta, na descrição dos fatos, que os valores foram apurados por meio de Auditoria do livro Caixa e em conformidade com os Demonstrativos Pagamentos não Registrados no livro Caixa – 2004 e 2005 (fls. 36 a 44). Foram apuradas compras de mercadorias tributadas, cujas entradas não foram escrituradas e cujos pagamentos dos títulos não foram lançados no livro Caixa (fls. 36 a 44). O contribuinte deixou de apresentar os comprovantes dos efetivos pagamentos ou esclarecimentos quanto à falta de registro dos pagamentos no livro Caixa, bem como das entradas das mercadorias no livro Registro de Entradas.”*

O autuado apresentou impugnação tempestiva (fls. 913/915), sustentando se encontrar o Auto de Infração repleto de equívocos e, se acolhido, importaria em um desembolso indevido para o impugnante.

Assegurou que, pela natureza de suas atividades, pratica operações de saída com isenção e com alíquotas diversas, de 7%, 12% e 17%, e que, quando foi apurada a omissão de saídas, não foi aplicada a proporcionalidade, haja vista que a ação fiscal baseou-se em presunção, o que implica numa injustiça fiscal.

O autuante acatou o procedimento sugerido pelo autuado, considerando a proporcionalidade das alíquotas por período de apuração, conforme cálculos elaborados mês a mês, chegando aos percentuais médios de alíquotas a serem aplicadas (10,67% no exercício de 2004 e 11,00% no exercício de 2005). Refez o demonstrativo de débito, anexando-o à fl. 921, onde apontou o saldo devedor remanescente para essa infração no valor de R\$119.297,11.

Regularmente intimado, o autuado manifestou-se às fls. 925/927, alegando que as informações apresentadas pelo autuante se encontram repletas de artifícios, enfatizando que, se acolhidas, consumar-se-ia uma arbitrariedade fiscal.

Asseverou que pratica operações de saídas de mercadorias com isenções diferenciadas, alertando que dentre estas existem, também, embora

operações tributadas à alíquota de 27%, além de operar, igualmente, com mercadorias elencadas no regime da substituição tributária. Salientou que apesar de ter sido reduzido o montante exigido, o novo demonstrativo anexado pelo autuante desmerece confiança, por não oferecer a certeza de que, nos valores referentes às bases de cálculo, foram excluídas as operações de saídas de mercadorias isentas e aquelas sujeitas à substituição tributária, aduzindo, ainda, que a proporcionalidade aplicada pelo autuante não expressa a verdade, desde quando existe a dúvida se houve uma verificação, operação por operação, sobre as mercadorias que foram comercializadas, a fim de se aplicar as alíquotas correspondentes a cada uma delas.

De outra parte, pediu a desclassificação do demonstrativo juntado pelo autuante e reiterou a solicitação de revisão da auditoria por fiscal estranho ao feito, para que fosse realizada a proporcionalidade das alíquotas de forma justa e correta. Finalmente, requereu a improcedência da exigência fiscal.

A Junta de Julgamento Fiscal, após determinar a realização de diligência, proferiu Decisão pela procedência parcial da infração 4 (Acórdão JJF nº 0402-01/09), acatando os resultados apontados pelo diligente e reduzindo o débito para R\$131.481,92, por entender que o autuado não comprovou a origem dos recursos utilizados para efetuar os pagamentos em análise, mesmo tendo sido intimado, especificamente, para tanto.

Em face da desoneração de parte do débito lançado, a 1ª Junta de Julgamento Fiscal recorreu de ofício a uma das Câmaras de julgamento deste CONSEF, consoante o artigo 169, inciso I, alínea “a”, item 1, do RPAF/99.

Esta 1ª Câmara de Julgamento Fiscal, por meio do Acórdão nº 161-11/09, deliberou pela declaração de Nulidade da Decisão recorrida, julgando PREJUDICADO o Recurso de Ofício, por ter entendido que, do confronto entre o demonstrativo apresentado na Decisão da JJF (fl. 961) e o constante no presente Auto de Infração (fl. 2), verifica-se claramente que, no mesmo período, estão lançados na Decisão valores maiores dos que os originalmente imputados, situação que induzia à interpretação de existência de erro, já que seria impossível, após se aplicar o instituto da proporcionalidade, resultar em valores maiores que os originais.

A Junta de Julgamento Fiscal, em novo julgamento (Acórdão JJF nº 0402-01/09), reconheceu que os cálculos apresentados no voto constante da Decisão anulada não se mostravam perfeitamente demonstrados, salientando que foram mantidos todos os resultados disponibilizados na diligência de fls. 934/946, no que concernia exclusivamente à proporcionalidade correspondente às operações praticadas pelo sujeito passivo com mercadorias normalmente tributáveis.

Observou que as divergências existentes entre os dados contidos no quadro inserido no julgado proferido pela Junta (fl. 961), nas planilhas trazidas aos autos pelo diligente (fls. 934 a 942) e nos demonstrativos que serviram de base para o Auto de Infração (fls. 36 a 44), ocorreram em função de o autuante ter-se valido das datas de emissão dos documentos fiscais objeto do levantamento e não das datas do efetivo pagamento realizado pelo contribuinte, o que foi sanado pelo diligente.

Com o intuito de esclarecer os resultados finais concernentes a essa infração, citou como exemplo o mês de novembro de 2004, que apresentou uma base de cálculo total de R\$50.003,34, sendo que, desse montante, a fração de R\$6.659,21, correspondente ao percentual de 13,32%, se referia a mercadorias enquadradas na substituição tributária. Como o valor restante (R\$50.003,34 - 6.659,21 = R\$43.344,13) se referia a produtos normalmente tributados, sobre essa diferença foi exigido o tributo à alíquota de 17%, que resultou no valor de R\$7.368,50. E assim foi procedido em relação a todas as demais ocorrências.

Por essa razão, concluiu que os resultados apresentados na Decisão anterior, que igualmente foram mantidos, representaram divergências de dados em comparação com aqueles contidos no levantamento fiscal original, implicando em majoração dos valores em relação a algumas ocorrências e em reduções nos demais períodos, de forma que não houve conformidade com o disposto no § 1º do art. 18 do Decreto

inconsistências em questão foram corrigidas através de diligência fiscal saneadora, a autuação pode ser julgada da forma como se encontra. Assim, concluiu pela Procedência Parcial do Auto de Infração no valor de R\$141.684,79, recorrendo de ofício a uma das Câmaras de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda.

## VOTO

É objeto deste Recurso de Ofício a Decisão da 1ª JJF que julgou procedente em parte a quarta Infração, que se fundamenta na presunção legal de omissão de saídas de mercadorias tributáveis apuradas através de pagamentos de Notas Fiscais não registrados no livro Caixa, conforme planilhas às fls. 36 a 44 dos autos.

Esta mesma situação já foi analisada anteriormente por esta Câmara de Julgamento Fiscal, consoante se verifica no Acórdão nº 0302-11/09, com voto proferido pelo Conselheiro Fernando Brito de Araújo, no qual se decidiu que, não obstante houvesse previsão, no artigo 2º, § 3º, inciso V, do RICMS/97 (à época dos fatos geradores – 2004 e 2005), para a exigência do ICMS, por presunção, na hipótese de “pagamentos não registrados”, tal hipótese não se encontrava albergada pelo artigo 4º, § 4º, da Lei nº 7.014/96, consoante a legislação transcrita a seguir:

O RICMS/97 previa o seguinte:

*“Art. 2º Nas operações internas, interestaduais e de importação, considera-se ocorrido o fato gerador do ICMS no momento: [...]”*

*“§ 3º Presume-se a ocorrência de operações ou de prestações tributáveis sem pagamento do imposto, a menos que o contribuinte comprove a improcedência da presunção, sempre que a escrituração indicar:*

*I - saldo credor de caixa;*

*II - suprimento a caixa de origem não comprovada;*

*III - manutenção, no passivo, de obrigações já pagas ou inexistentes;*

*IV - entradas de mercadorias ou bens não registradas;*

*V - pagamentos não registrados. (revogado pela Alteração nº. 122 - Decreto nº. 11656, de 11/08/09, DOE de 12/08/09 - efeitos a partir de 12/08/09).*

*VI - valores de vendas inferiores aos informados por instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito;”*

Já o art. 4º, § 4º, da Lei nº. 7.014/96 - norma hierarquicamente superior ao RICMS/97 -, estabelece que:

*“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 ocorrência 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.*

Sendo assim, conlui no mesmo sentido do Acórdão acima referido que “inexiste consonância entre as normas, uma vez que o RICMS inovou o ordenamento jurídico ao não trazer apenas as mesmas regras estabelecidas pela Lei nº. 7.014/96, desobedecendo, assim, ao quanto traçado no art. 150, I, da Constituição Federal de 1988, o qual veda à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios exigir ou aumentar tributos sem lei que o estabeleça, como bem pontuou a PGE/PROFIS em seu Parecer, relativamente ao PAF de nº. 24660225070, ferindo, assim, os princípios da legalidade e da tipicidade da tributação, pois, incontrovertido que a cobrança de qualquer tributo ou sua majoração só poderá ser válida se houver lei formal regulamentando é um ato meramente explicativo da lei, devendo estar

Created with

 nitroPDF® professional

download the free trial online at [nitropdf.com/professional](http://nitropdf.com/professional)

Pelo exposto, considero ilegal a presente exigência fiscal, pois não cabe ao Regulamento do ICMS estabelecer hipótese de presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis que não estivesse prevista na Lei do ICMS.

Ressalte-se, por fim, que, tanto é verdade que a Lei nº 7.014/96 não contemplava como hipótese de presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis a falta de registro de pagamentos no livro Caixa, nos exercícios objeto desta autuação, que a referida Lei foi alterada pela Lei nº 11.899/10, com vigência a partir de 31/03/2010, sendo inserido no § 4º do artigo 4º da Lei nº 7.014/96 o inciso V referente à constatação de “pagamentos não registrados”.

Do exposto, voto para declarar, de ofício, a IMPROCEDÊNCIA do Auto de Infração, julgando PREJUDICADO o Recurso de Ofício.

### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, considerar **PREJUDICADO** o Recurso de Ofício apresentado e, de ofício, decretar **IMPROCEDENTE** o Auto de Infração nº 269357.0049/06-6, lavrado contra **JUAREZ ROSA MARTINS (SUPER ECONÔMICO)**.

Sala das Sessões do CONSEF, 23 de novembro de 2010.

DENISE MARA ANDRADE BARBOSA - PRESIDENTE

MARIA AUXILIADORA GOMES RUIZ – RELATORA

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JÚNIOR – REPR. DA PGE/PROFIS