

<b>PROCESSO</b>	- A.I. Nº 02923932/94
<b>RECORRENTE</b>	- EVERTON CALÇADOS LTDA.
<b>RECORRIDA</b>	- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
<b>RECURSO</b>	- RECURSO VOLUNTÁRIO - Acórdão 3ª JJF nº 1804/99
<b>ORIGEM</b>	- INFAZ ALAGOINHAS
<b>INTERNET</b>	- 30.04.02

## 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF Nº 0138-12/02

**EMENTA:** ICMS. PASSIVO FICTÍCIO. MANUTENÇÃO DE OBRIGAÇÕES JÁ PAGAS OU INEXISTENTES. O autuante utilizou método de apuração inconsistente que não define, com certeza, a existência de passivo fictício. O imposto foi cobrado por presunção, que fica afastada. Item improcedente. Modificada a Decisão Recorrida. Vencida, por maioria, a preliminar de nulidade suscitada. Recurso **PROVIDO**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

O Auto de Infração em questão exige ICMS, no valor R\$1.051,87, acrescido das multas de 30% e de 70%, referente às seguintes acusações, nos exercícios de 1990 a 1994:

1. Presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, apurada através da constatação da existência no saldo da Conta de Fornecedores de obrigações já pagas ou inexistentes;
2. Falta de recolhimento do imposto escriturado nos livros fiscais próprios.

O autuado, em sua defesa, argüi preliminar de nulidade por ofensa ao art. 33, §§ 1º e 2º do RPAF, aprovado pelo Dec. nº 28.596/81, sob o argumento de que o autuante não teria obtido a autorização para a prorrogação do Termo de Início de Fiscalização.

No mérito, sustenta que as duplicatas foram lançadas no saldo do passivo porquanto ainda não teriam sido quitadas e que, após os pagamentos aos fornecedores, os lançamentos teriam sido devidamente ajustados. Na oportunidade, requer a realização de perícia para o deslinde da questão.

Quanto à falta de recolhimento do ICMS normal, requer a revisão de sua conta-corrente fiscal e a apuração dos pagamentos feitos nos períodos fiscalizados, com base nas informações da GIARC, sob a alegação de que alguns DAES teriam sido extraviados.

Solicita o prazo de 15 dias para a apresentação dos levantamentos, devidamente conferidos, relativamente ao imposto apurado na conta-corrente fiscal do seu estabelecimento.

Ante o que expôs, espera que o Auto de Infração seja julgado improcedente, caso não conhecida a preliminar de nulidade suscitada.

O autuante, instado a prestar a sua informação fiscal, refuta as alegações do autuado quanto à arguição de nulidade e quanto ao mérito mantendo a autuação.

A PROFAZ diligencia o processo ao DICO, para que fiscal estranho ao feito pronuncie-se em parecer conclusivo e responda os quesitos formulados pelo autuado à fl. 648.

O DICO, por intermédio de um de seus prepostos, declara-se incompetente para emitir pareceres conclusivos e atesta, por meio de revisão fiscal, que o trabalho elaborado pelo autuante está tecnicamente correto e muito bem demonstrado e documentado e diz que a ação fiscal tomou como base os valores registrados no Livro Diário n.º 06, pertinentes aos balanços encerrados em 31/12/1990, 31/12/1991 e 31/12/1992, conforme docs. de fls. 34 a 40, e que as duplicatas sempre continham a indicação de quitação em carteira. Constata ainda o revisor, que o autuante recebeu dos fornecedores a informação da efetiva data da quitação das duplicatas e que estas coincidiam com a data da contabilização. Deduz que o autuante chegou à conclusão da existência de passivo fictício na Conta de Fornecedores, face ao registro de obrigações já liquidadas e que, nesta situação, seria lícito presumir que houve omissão de saídas de mercadorias tributáveis e que o autuado não teria elidido esta presunção. Por conta disso, considera que não é cabível responder os quesitos formulados pelo autuado, tendo em vista que este deveria comprovar a veracidade de seus argumentos.

Assinala que não realizou a diligência *in loco*, em razão de o autuado não mais exercer suas atividades comerciais e que está com sua inscrição estadual cancelada desde 27/08/1997, conforme Edital de Cancelamento de n.º 031/97.

Em 22/12/99, através Acórdão nº 1804/99, a 1ª Instância julgou o Auto de Infração PROCEDENTE, após rejeitar as preliminares de nulidade, por entender que a Empresa não elidiu a autuação, pois não carrou provas ao processo que invalidassem a ação fiscal

Inconformada, a Empresa entra com Recurso Voluntário onde solicita que toda a matéria da defesa seja reapreciada pela Câmara e que a multa de 50% não seja aplicada pois o Auto de Infração prevê multa de 30% e que essa multa não poderia ter sido majorada, sem o ciente do contribuinte. Solicita, também, que as duplicatas apresentadas sejam analisadas em revisão técnica, pois as divergências de datas são decorrentes de naturais negociações com seus clientes/fornecedores, não invalidando as mesmas. Ao final pede seja o Recurso provido e o Auto de Infração julgado improcedente.

O autuante, em sua contestação, após comentar resumidamente as razões do Recurso, pede seja o Auto de Infração considerado procedente.

A PROFAZ, em parecer de fls. 715/716, após análise, opina pelo improvimento do Recurso.

Em 24/09/01, novamente por decisão desta 2ª Câmara, o processo foi remetido à ASTEC para que fosse cumprido o solicitado na diligência de fl. 717, verso, tendo se solicitado, além do que consta naquela diligência, que se exclua do valor cobrado as duplicatas pagas em banco e que foram incluídas no passivo.

Em resposta, Auditora designada para atender o solicitado, após dizer que utilizou tão somente os documentos e informações constantes nos autos, assim conclui: “No caso em questão os saldos da conta Fornecedores foram apurados pelo preposto fiscal, utilizando informações de datas de pagamento informados pelos próprios fornecedores, que, em sua grande maioria, foram anteriores às registradas na contabilidade, evidenciando a existência de pagamentos efetuados e não contabilizados, ainda que tais pagamentos fossem posteriormente contabilizados. A soma dos valores cujas datas de pagamento, mencionadas pelos fornecedores, foram em função de “acerto” com os representantes, é justamente o valor do passivo fictício apurado pelo autuante. Assim sendo, a exclusão destes valores significa elidir a ação fiscal, considerando como verdadeiros os registros contábeis desclassificados pelo fiscal autuante. Quanto às duplicatas

quitadas em banco, constatamos, através das cópias acostadas ao Auto de Infração, que não fizeram parte do passivo fictício pois não existem divergências entre as datas de pagamento contabilizadas e as datas consideradas pelo fiscal”.

A Empresa, intimada a tomar conhecimento da diligência, bem como seus sócios, não foram localizados.

#### **VOTO VENCIDO QUANTO A PRELIMINAR DE NULIDADE**

Inicialmente analisarei a preliminar de nulidade suscitada pela Empresa, quanto à questão do Termo de Início de Fiscalização. O autuante, em sua contestação à defesa inicial, de fl. 680, afirma que “todos os procedimentos fiscais foram fielmente realizados. Iniciamos, em 10/10/94, mediante lavratura do Termo de Intimação para apresentação de Livros e Documentos( fl. 31) e as petições de prorrogação de prazo de fiscalização referentes aos períodos de 01/11 a 30/11 e 01/12 a 15/12/94, foram anexados ao relatório de atividades nos meses de Outubro e Novembro a fim do Sr, Inspetor tomar ciência e as deferir, como acontecera ( fls. 32 e 33). Tanto o primeiro como estes últimos foram registrados no Livro de Ocorrências, fl. 28, atendendo plenamente ao art. 33 e seus parágrafos, do RPAF, reclamado pelo contribuinte”.

Dizia o RPAF, em seu artigo 33, que o Termo de Início de Fiscalização, era válido por 30 dias, prorrogáveis por igual período, desde que autorizado por autoridade superior. O RICMS/89, dizia que a fiscalização de estabelecimento seria iniciada mediante a lavratura do Termo de Início de Fiscalização. Ora, da análise dos documentos que deram base ao Auto de Infração, conclui-se que o Termo de Início de Fiscalização não existe, pois sequer foi lavrado, como admitido pelo próprio autuante. Pretender que o Termo de Intimação para apresentação de Livros e Documentos substitua o documento específico para se iniciar a fiscalização propriamente dita é, no mínimo, um desrespeito ao contido no RPAF/81 e no RICMS/89, que possuíam artigos específicos para o documento em questão. As prorrogações feitas pelo Sr. Inspetor, com todo o respeito, são inválidas pois prorrogaram a validade de um documento que nunca existiu. O que se prorroga é a validade do documento, o Termo de Início de Fiscalização, e consequentemente o que dele surge que é a fiscalização do estabelecimento. Se o Termo de Início nunca existiu, tudo que ocorreu, como se o mesmo existisse, deixa de ter validade. A Empresa foi seriamente prejudicada pois não teve a chance de exercer a espontaneidade, se assim o desejasse, após o término da validade do Termo, que foi erradamente substituído por outro, que não se presta para as finalidades legais. Por todo o exposto, voto pelo PROVIMENTO do Recurso Voluntário, quanto à preliminar suscitada, para modificar a Decisão Recorrida, pois de acordo com o art. 18, incisos II, III e IV, do RPAF o Auto de Infração é NULO.

Quanto ao mérito, ao não contestar o item que trata do imposto lançado e não recolhido, foi o mesmo acatado pelo contribuinte, restando, portanto, a análise do que foi combatido. Vou transcrever o quanto disse o autuante, no Termo de Encerramento de Fiscalização, para basear meu voto:

1 - “Verificando o Livro Diário n.º 06 e as duplicatas comerciais, que formam o Passivo Circulante, por exercício fiscalizado, observamos que o contribuinte utilizava meios de escrituração errôneos. E uma maneira didática que encontramos, em demonstrar tais erros, foi elaborar relações comparativas entre datas de pagamento, fornecidas pelo próprio contribuinte e por seus principais fornecedores, tomando por base o exercício imediatamente anterior, ou seja, 1990 ( já fiscalizado, mas só a título de exemplo), a fim de tomarmos ciência do grau de

irregularidade detectada. Todo o nosso trabalho de análise referiu-se a este exercício, todavia, sua aplicação, é para os demais exercícios : 1991 e 1992 .”

2 - As irregularidades mais comuns foram a existência de duplicatas com duas datas de pagamento distintas e a existência de documentos pagos em duplicidade, através duplicata e triplicata.

3 - “Com tais irregularidades realizamos um minucioso trabalho fiscal, com base no exercício de 1990, que serviu de orientação para os períodos a serem efetivamente fiscalizados, 1991 e 1992, pois muitas duplicatas tinham como data de emissão esse exercício e como datas de pagamento esses exercícios últimos”.

A Empresa, em sua defesa, disse que as datas diversas são fruto de negociações feitas entre ela e os representantes das Empresas vendedoras, que pagavam as duplicatas às suas representadas e recebiam dela, autuada, posteriormente, os valores desembolsados.

Da análise de tudo isso, concluo que o autuante utilizou-se de método confuso, altamente falho e insubsistente, para encontrar o chamado passivo fictício.

Primeiro, por ter o ilustre Auditor afirmado que efetuou a autuação dos exercícios de 1991 e 1992 baseado na análise feita do exercício de 1990, que já havia sido fiscalizado. Quer dizer que todo o lançamento foi feito com base em infrações cometidas em 1990? A dúvida quanto ao cometimento das infrações passa a existir, pois o fato de ter o autuado, possivelmente, cometido infrações em um período não, pode servir de base para lavrar Auto de Infração em período distinto daquele. É um método de fiscalização que, a meu ver, foge às normas, não podendo ser admitido, por ser inconsistente e inseguro.

Segundo, por termos, ao manusear os documentos constantes do processo, encontrado declarações das Empresas Anajá Calçados, fl. 111; Calçados Beira Rio, fl. 163; Moda Bela, fl. 374; Calçados Melozo, fl. 242 e Signo's, fl. 283, dando conta de que, efetivamente, recebiam os valores devidos, pelo autuado, debitando-os nas comissões dos seus representantes comerciais. Por outro lado, por exemplo, à fl. 173 do processo, consta declaração da Calçados Bertolossi, onde se vê que houve duplicata paga em banco, em 03/01/91 e que o autuante considerou, não se sabe porquê, como passivo fictício.

É fato que os representantes comerciais mantêm com as suas representadas relações de interesses mútuos, tais como o chamado “DEL CREDERE”, onde o representante é o responsável pelo pagamento dos títulos, porventura não pagos pelas Empresas compradoras. Quando ocorrem casos de falta de pagamento, os representantes pagam as duplicatas aos seus representados e posteriormente negociam diretamente, com os seus clientes compradores, a liquidação dos débitos. Por isso, o descompasso entre as datas de quitação fornecidas pelas emitentes das duplicatas e as consignadas nas duplicatas, por si só, não provam, absolutamente, a existência de passivo fictício. Esse foi o critério básico, a meu ver, utilizado pelo auditor, para lavrar o item 01 do presente Auto de Infração, que é como já disse, método inconsistente e não previsto na legislação, não se sabendo, com certeza, que a Empresa cometeu a infração descrita na autuação.

Independente de tudo quanto afirmado pelo autuante ao analisar o conteúdo da 2ª diligência solicitada, verifica-se que foi afirmado pelo revisor que, se acatados os argumentos defensivos, o item seria elidido pois o dito passivo fictício corresponde ao valor das duplicatas que teriam sido

objeto de “acerto” entre os remetentes dos produtos para o autuado e seus representantes comerciais.

A cobrança do imposto, relativo ao item contestado pela Empresa, que trata do passivo fictício, foi cobrado pelo autuante por presunção legal, admitida no Regulamento, desde que restem efetivamente comprovadas as causas que autorizam essa presunção, sendo uma delas, a indicada pelo autuante no presente caso, ou seja, a manutenção no passivo de obrigações já pagas ou inexistentes. Ocorre que, no presente caso, como já comentado, não conseguiu o autuante comprovar a existência desse passivo fictício. Sendo assim, ao não existir o passivo fictício, não há possibilidade de se aplicar a presunção legal de omissão de saídas de mercadorias.

Por todo o exposto, voto pelo PROVIMENTO do Recurso Voluntário pois é IMPROCEDENTE o item 01 do Auto de Infração, sendo o mesmo PROCEDENTE EM PARTE prevalecendo, tão somente, o item 02 que trata de imposto lançado e não recolhido. Ressalto ainda que deve ser aplicado ao mesmo a multa de 30% prevista no artigo 61, I da Lei nº 4.825/89, vigente à época dos fatos, na sua redação originária e naquela dada pela Lei nº 6.447, de 22/12/92.

#### **VOTO VENCEDOR QUANTO A PRELIMINAR DE NULIDADE**

Peço *venia*, para discordar do Ilustre Relator, quanto ao seu entendimento acerca da falta do Termo de Início de Fiscalização, não obstante a existência do Termo de Intimação constante dos autos à fl. 31 e das prorrogações às fls. 32 e 33 dos autos que considera Nulo o Auto de Infração em questão. Ocorre que o art. 26 do RPAF/81 estabelece outras formas de início do procedimento fiscal, *verbis*:

Art. 26 – Considera-se iniciado o procedimento fiscal no momento da:

Inciso I – apreensão ou arrecadação de mercadoria, bem, livro ou documento;

Inciso II – lavratura do Termo de Início de Fiscalização;

Inciso III – intimação por escrito, ao contribuinte, sem preposto ou responsável, para prestar esclarecimento, exibir elementos solicitados pela fiscalização ou efetuar o recolhimento do tributo;

Inciso IV – emissão de Auto de Infração ou de Notificação Fiscal.

Tenho me posicionado em diversos processos com o aval da Douta PROFAZ, que o Termo de Início Fiscalização, nesta hipótese não importa em Nulidade do procedimento fiscal, vez que não cerceou a defesa do contribuinte, posto que o contribuinte com a intimação tomou conhecimento de que houve por parte do sujeito ativo um início de fiscalização com a referida intimação para apresentação de livros e documentos fiscais.

Observo que o autuante argui no seu pedido de prorrogação à fl. 33, os motivos do seu pedido, que decorrem do atraso de alguns fornecedores em enviar resposta quanto a comprovação de pagamento das duplicatas por parte do contribuinte autuado, e assim, poder concluir a fiscalização.

Deste modo, entendo que não prospera a argüição de nulidade suscitada pelo recorrente, pois não houve cerceamento à defesa, e consequentemente não incidiu nas hipóteses do artigo 18 do RPAF/99.

É certo que o art. 33 prevê a lavratura do Termo de Início de Fiscalização para dar ciência ao contribuinte do procedimento fiscal que é iniciado no seu estabelecimento. Mas, o legislador processual elegeu outras formas de considerar iniciado o procedimento fiscal, conforme art. 23 do RPAF/81 e art. 26 do RPAF/99. Logo tal dispositivo não pode ser ignorado como entende o Relator.

Assim afasto a Nulidade suscitada sob tal argumento.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão unânime, **PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e modificar a Decisão Recorrida para julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 02923932/94, lavrado contra **EVERTON CALÇADOS LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$1.037,65**, atualizado monetariamente, acrescido da multa de 30%, prevista no art. 61, I, da Lei nº 4.825/89, e dos acréscimos moratórios.

Sala das Sessões do CONSEF, 17 de Abril de 2002.

HELCONIO DE SOUZA ALMEIDA - PRESIDENTE

JOSÉ CARLOS BOULHOSA BAQUEIRO - RELATOR/VOTO VENCIDO

IVONE DE OLIVEIRA MARTINS - VOTO VENCEDOR

MARIA HELENA CRUZ BULCÃO – REPR. DA PROFAZ