

A. I. Nº - 123430.0003/01-6  
**AUTUADO** - JL EMPREENDIMENTOS INTERNACIONAIS LTDA.  
**AUTUANTE** - ROSY MERY TAVARES DE OLIVEIRA  
**ORIGEM** - INFRAZ IGUAPEMI  
**INTERNET** - 20.04.04

**1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF N° 0125-01.04**

**EMENTA:** ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA, **a)** LANÇAMENTO DO CRÉDITO FISCAL EM VALOR SUPERIOR AO DESTACADO NA NOTA FISCAL. Infração devidamente provada nos autos. **b)** IMPOSTO DESTACADO A MAIS NO DOCUMENTO FISCAL Imputação não elidida pelo sujeito passivo. 2. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. **a)** FALTA DE DESTAQUE DO IMPOSTO NO DOCUMENTO FISCAL. DEVOLUÇÃO DE MERCADORIA TRIBUTÁVEL. Fato devidamente provado com a juntada do documento fiscal. **b)** FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE DOCUMENTOS NO REGISTRO DE SAÍDAS. Autuação parcialmente elidida. Refeitos os cálculos. **c)** DEVOLUÇÃO DE MERCADORIA. NOTA FISCAL COM DESTAQUE DO IMPOSTO REGISTRADA SEM DÉBITO DO TRIBUTO. É devido o imposto na devolução de mercadoria recebida com tributo destacado no documento fiscal, tendo o contribuinte se creditado na entrada da mercadoria. 3. SUSPENSÃO DA INCIDÊNCIA. DEMONSTRAÇÃO. FALTA DE COMPROVAÇÃO DO RETORNO DAS MERCADORIAS. A suspensão da incidência nas remessas para demonstração é condicionada ao retorno das mercadorias ou bens ao estabelecimento de origem no prazo estabelecido na legislação. Ficam sujeitas à incidência do ICMS as mercadorias remetidas para fins de demonstração que não retornarem ao estabelecimento no prazo legal. Retorno não comprovado. Correta a autuação. 4. PASSIVO FICTÍCIO. CONTA “FORNECEDORES”. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES MERCANTIS NÃO CONTABILIZADAS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. A verificação de passivo fictício denuncia a falta de contabilização de receitas, ficando evidente que a empresa efetuou pagamentos mas deixou de contabilizá-los porque os pagamentos foram feitos com recursos também não contabilizados. Esses recursos, até prova em contrário, presumem-se decorrentes de operações (vendas) anteriormente realizadas e não registradas. Imputação não elidida. Não acolhida a arguição de nulidade da ação fiscal, a pretexto de cerceamento de defesa, pois a descrição dos fatos e os demonstrativos que integram o Auto de

Infração permitem o perfeito entendimento das imputações. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide, lavrado em 30/3/01, diz respeito aos seguintes fatos:

1. utilização indevida de crédito fiscal de ICMS – crédito utilizado em valor superior ao destacado no documento fiscal –, sendo lançado imposto na quantia de R\$ 300,00, com multa de 60%;
2. utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, em decorrência de destaque de imposto efetuado a mais em documento fiscal, sendo lançado imposto na quantia de R\$ 57,83, com multa de 60%;
3. falta de recolhimento do ICMS na devolução de mercadorias tributáveis, cuja entrada foi escriturada com utilização de crédito, mas dada saída com documento fiscal sem destaque do imposto (devolução parcial), sendo lançado imposto na quantia de R\$ 174,68, com multa de 60%;
4. falta de recolhimento de ICMS, em virtude de não ter efetuado a escrituração, no livro fiscal próprio, das Notas Fiscais 127 e 130, sendo lançado imposto na quantia de R\$ 360,44, com multa de 70%;
5. falta de recolhimento do ICMS no mês de novembro de 1998, em razão do registro de operação tributável como não tributável, sendo lançado imposto na quantia de R\$ 527,51, com multa de 60%;
6. falta de recolhimento do ICMS, em decorrência de remessas de bens para demonstração, sem comprovação do retorno, sendo lançado imposto na quantia de R\$ 6.502,61, com multa de 60%;
7. falta de recolhimento do ICMS referente a omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através da manutenção, no passivo, de obrigações já pagas ou inexistentes, constantes nos balanços dos exercícios de 1997 e 1998, sendo lançado imposto na quantia de R\$ 106.535,13, com multa de 70%.

O contribuinte apresentou defesa pleiteando preliminarmente a nulidade do Auto de Infração, alegando que foi impedido de exercer o seu direito de ampla defesa porque na peça de autuação não foram descritos os fatos que constituiriam as infrações fiscais, limitando-se a autuante apenas a descrever as hipóteses de incidência tributária. Cita decisões do Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda, para demonstrar que a jurisprudência administrativa considera o cerceamento de defesa causa de nulidade da ação fiscal. Aduz que também contribuiu para dificultar a defesa o fato de não ter sido apresentado o demonstrativo de débito atualizado, na forma prevista no art. 39, IV, “e”, do RPAF/99. Transcreve parte do art. 18 do mesmo diploma regulamentar, no qual fundamenta o pedido de nulidade do procedimento. Transcreve também o art. 142 do CTN, que cuida da constituição do crédito tributário. Recorre à doutrina acerca dos pontos assinalados. Aponta súmulas do STF e trechos de acórdãos de decisões administrativas do Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda acerca da nulidade dos atos administrativos, em caso de inobservância dos requisitos formais na constituição do lançamento tributário.

Quanto ao mérito, a defesa declara reconhecer o cometimento da infração de que cuida o item 1º, porém se justifica dizendo que houve não houve dolo de sua parte, tendo sido levado a erro na

escrituração do crédito fiscal por confundir um algarismo com outro. Considera que não pode ser apenado por esse fato.

No que concerne ao 2º tópico do Auto de Infração, a defesa alega que esta infração também ocorreu em virtude de um erro de cálculo por parte do fornecedor, pois foi anotada uma alíquota de 7%, mas apurou o imposto à alíquota de 18%. Aduz que não é devida a exigência fiscal, tendo em vista que o fornecedor também recolheu o montante em valor superior ao devido.

No caso do item 3º, argumenta a defesa que, embora o direito tributário despreze todos os critérios subjetivos da conduta, as sanções levantadas posteriormente à extinção das empresas não devem ser transferidas aos sucessores. Sustenta que o art. 136 do CTN deve ser interpretado em conjunto com os arts. 129 e 132. Transcreve trecho da lavra de Sacha Calmon. Considera ser intransmissível a multa, dizendo que não se pode justificar, com o princípio da responsabilidade objetiva, a apenação do sucessor que não conhecia o ilícito, não praticou qualquer ato que o pudesse vincular, se no momento da sucessão o fisco ainda não tinha constituído o crédito tributário.

Relativamente ao 4º item, a defesa alega que a autuante deixou de verificar a escrituração da empresa, de modo a atestar todos os recolhimentos efetuados. Diz que não teve a intenção de fraudar o fisco.

No tocante ao 5º item, o autuado diz que a Nota Fiscal 109 não foi emitida como afirma a auditora. Aduz que a autuante não verificou a escrituração da empresa, de modo a atestar todos os recolhimentos e efetivos lançamentos dos débitos e créditos do imposto, os quais confirmam que não houve prejuízo aos cofres públicos. Diz que devem ser aplicados a este caso os mesmos argumentos da intransmissibilidade da multa fiscal, já aduzidos anteriormente.

No tocante ao item 6º, a defesa sustenta que a autuante deixou de verificar a correlação existente entre as remessas para demonstração e as vendas ocorridas posteriormente, com débito do ICMS, dizendo que houve apenas o descumprimento de uma obrigação acessória, por não ter emitido a Nota Fiscal de retorno.

Quanto ao item 7º, o autuado declara-se indignado com a arbitrariedade da fiscalização, acusando a auditora de presumir que tivesse havido a infração descrita. Considera que a auditora poderia ter sido mais cautelosa e ter atentado para o fato de que, embora a empresa tivesse débito em aberto com fornecedores, havia no estoque um considerável volume de mercadorias, as quais, a seu ver, provam que não houve qualquer infração. Argumenta que a simples presunção não é suficiente para imputar infração de tamanha gravidade. Diz que a transação de compra e venda e a forma de pagamento só interessam às partes. Sustenta que, em face da insegurança na imputação, o lançamento fiscal é nulo, nos termos do art. 18 do RPAF/99. Fundamenta sua tese assinalando que no caso em exame estão ausentes os elementos probatórios que assegurem o cometimento da infração, ou seja, a não omissão dos documentos fiscais exigidos no momento das saídas das mercadorias. Aduz que, verificando-se o Registro de Inventário, conforme cópias anexas, com os estoques dos exercícios de 1997 e 1998, nota-se a existência de estoques de R\$ 232.674,97 e R\$ 482.476,34, respectivamente, os quais, na sua opinião, elidem a presunção de infração. Diz que, embora não tenha sido comprovado o pagamento de mercadorias aos fornecedores, isso não é crime, e as mercadorias adquiridas e posteriormente vendidas sempre tiveram a emissão de Notas Fiscais, com o devido recolhimento do imposto. Protesta que não é possível aceitar a presunção arbitrária da autuante, que visivelmente agride a imagem da empresa. Transcreve resoluções do CONSEF.

Conclui pedindo que sejam conhecidas as preliminares de nulidade, e, caso as mesmas sejam superadas, que se declare improcedente o Auto de Infração.

A auditora responsável pelo procedimento prestou informação explicando inicialmente que o autuado é sucessor da empresa Discount Center Comércio e Serviços Ltda. Quanto às razões apresentadas pela defesa, a auditora contrapõe que não foi apresentado qualquer elemento capaz de elidir as acusações fiscais. Considera que o próprio autuado ratifica o cometimento das infrações 1<sup>a</sup>, 2<sup>a</sup>, 3<sup>a</sup>, 4<sup>a</sup> e 5<sup>a</sup>. No caso das infrações 3<sup>a</sup> e 5<sup>a</sup>, o que importa é o imposto não foi recolhido. Quanto à 6<sup>a</sup> infração, informa a autuante que, após o exame dos livros e documentos fiscais, constatou que não houve o retorno das mercadorias remetidas para demonstração, nem a aplicação do previsto nos artigos 799 a 600 do RICMS/97. Considera que o autuado poderia pelo menos ter demonstrado a correlação entre as remessas para demonstração e as vendas ocorridas posteriormente. No que concerne ao item 7º, a autuante considera que, pela argumentação apresentada pelo autuado, não é contestada em momento algum a exigência fiscal, e a defesa confirma a falta de comprovação do passivo declarado. Opina pela manutenção do lançamento.

Através do Acórdão JJF 0937/01, a 2<sup>a</sup> Junta julgou procedente o Auto de Infração.

O Autuado apresentou recurso de Embargos de Declaração, o qual não foi conhecido, nos termos do Acórdão JJF 2057-02//01, da mesma Junta.

Foi apresentado em seguida Recurso Voluntário. A 1<sup>a</sup> Câmara, através do Acórdão CJF 0033-11/02, negou conhecimento ao recurso.

O sujeito passivo impetrhou Recurso de Revista. O recurso foi indeferido pelo Presidente do CONSEF.

O autuado ingressou com Pedido de Reconsideração, o qual foi processado como Recurso Inominado. A 1<sup>a</sup> Câmara, através do Acórdão CJF 0207-11/03, deu provimento ao recurso, declarando a nulidade do julgamento de primeira instância, e determinando que fosse proferida nova decisão.

A 2<sup>a</sup> Junta solicitou diligência para que a ASTEC examinasse aspectos atinentes aos itens 6º e 7º do Auto de Infração. A diligência foi cumprida.

O autuado apresentou petição protestando que, tendo sido anulado o julgamento da 2<sup>a</sup> Câmara, não poderia o processo ser distribuído para o mesmo Relator. Argumenta que a distribuição dos autos ao mesmo Relator somente seria possível se não houvesse sido procedido ao exame do mérito da autuação. A 2<sup>a</sup> Junta proferiu novo julgamento, através do Acórdão JJF 0457/03.

O sujeito passivo peticionou no sentido de que houvesse o chamamento do processo à ordem, destacando uma série de fatores. A 1<sup>a</sup> Câmara, com o Acórdão CJF 0018-11/04, deu provimento ao recurso, declarando a nulidade do segundo julgamento realizado pela 2<sup>a</sup> Junta, mandando que os autos fossem redistribuídos a Relator não impedido.

## VOTO

Este Auto de Infração chegou a ser submetido a julgamento, na 2<sup>a</sup> Junta, conforme Acórdão JJF 0937/01. A 1<sup>a</sup> Câmara, pelo Acórdão CJF 0207-11/03, declarou nulo aquele julgamento, e determinou que fosse proferida nova decisão. De acordo com o voto da ilustre Relatora, o julgamento foi anulado porque: a) a decisão seria omissa e sem fundamentação legal; b) além de confundir as infrações 6<sup>a</sup> e 7<sup>a</sup>, teria deixado sem apreciação o item 6º, bem como os argumentos da defesa em

relação ao item 7º; c) a fundamentação teria sido muito parcimoniosa, restringindo-se o Relator a afirmar que todas as infrações se encontravam devidamente caracterizadas e apoiadas em documentos comprobatórios das respectivas ocorrências; d) esses atropelos implicaram cerceamento de defesa.

Depois de novo julgamento efetuado pela 2ª Junta, também este foi declarado nulo pela 1ª Câmara, através do Acórdão CJF 0018-11/04, mandando que os autos fossem redistribuídos a Relator não impedido.

Foi suscitada pelo autuado uma preliminar de nulidade do procedimento fiscal, em que é alegado ter havido impedimento ao exercício do seu direito de ampla defesa porque na peça de autuação os fatos não teriam sido descritos, limitando-se a autuante apenas a descrever as hipóteses de incidência tributária.

Não percebo a existência do alegado cerceamento de defesa. Não é verdade que na peça de autuação os fatos não teriam sido descritos, e que a autuante se tivesse limitado a descrever as hipóteses de incidência tributária. Ao contrário, em cada item do Auto de Infração, logo em seguida à indicação do tipo do cometimento, é feita especificação detalhada do documento fiscal em que foi verificado o fato, sua data, nome do emitente e comentários adicionais.

A “hipótese de incidência” a que alude a defesa é outra coisa. Segundo a teoria da norma jurídica, hipótese de incidência é a descrição, em abstrato, feita nos termos da lei, dos elementos materiais, subjetivos, temporais, espaciais e quantitativos que determinam o que é tributável, quem está sujeito ao tributo, bem como quando, onde e em que montante o tributo se tornará devido com a ocorrência efetiva do fato jurídico apto, segundo a lei, para desencadear a incidência da norma jurídica tributária, o chamado “fato gerador”.

A defesa diz que a auditora se teria limitado a descrever as hipóteses de incidência. Mas não foi isso o que ocorreu. A auditora não descreveu “hipótese” de incidência alguma. No Auto de Infração não é preciso – e não é possível – descrever hipótese de incidência. Quem descreve a hipótese de incidência é a lei, e quem a apreende é o intérprete. Hipótese de incidência, como o nome indica, é uma descrição “hipotética”, imaginária, algo que só existe no plano ideal, no mundo jurídico. No momento em que a hipótese se verifica, isto é, quando ocorre, no mundo real, aquilo que antes constituía uma mera descrição hipotética, a hipótese deixa de ser uma hipótese, passa a ser um fato, o fato jurígeno da obrigação tributária.

No Auto de Infração, a descrição das imputações foi feita de forma clara e precisa. As infrações foram demonstradas, inclusive com os respectivos documentos. Considero que o Auto de Infração foi lavrado atendendo à orientação do art. 39, III e IV, do RPAF/99, contendo elementos suficientes para se determinar, com segurança, a infração e o infrator. As indicações precisas relativas a cada situação permitiram que o sujeito passivo, ao defender-se, dispusesse de todos os esclarecimentos necessários à compreensão dos fatos. O procedimento atende aos princípios do contraditório e da ampla defesa, segundo o devido processo legal.

Rejeito a preliminar de nulidade.

Passo ao exame do mérito.

O 1º item do Auto de Infração acusa o sujeito passivo de ter utilizado indevidamente crédito fiscal de ICMS no valor de R\$ 300,00, por lançar na escrita valor superior ao destacado no documento fiscal. Consta no Auto de Infração que o fato se refere à Nota Fiscal 960, emitida por Don Cláudio Móveis Ltda. O sujeito passivo declarou reconhecer o cometimento da infração,

embora se justificasse dizendo que não houve dolo de sua parte, tendo sido levado a erro na escrituração do crédito fiscal por confundir o algarismo “4” com o algarismo “1”, considerando que não poderia ser apenado, por ausência de culpa. A intenção do agente, neste caso, é irrelevante. A responsabilidade tributária é de natureza objetiva. O imposto destacado na Nota Fiscal é no valor de R\$ 165,89, e a empresa lançou a quantia de R\$ 465,89. Logo, foi utilizado crédito a mais, no valor de R\$ 300,00. Está caracterizada a infração.

O 2º item diz respeito à utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, em decorrência de destaque de imposto efetuado a mais em documento fiscal. Também neste caso a defesa admite o cometimento da infração, embora atribua o fato a erro de cálculo por parte do fornecedor, pois este anotou uma alíquota de 7%, mas apurou o imposto à alíquota de 18%. Aduz que não é devida a exigência fiscal, tendo em vista que o fornecedor também recolheu o imposto em valor superior ao devido. Ora, alíquota é fixada por lei. Se alguém apura imposto a mais, será o caso de pedir restituição da parcela excedente. Não se admite que, pelo fato de o fornecedor errar e destacar no documento imposto a mais que o devido, isso implique derrogação da lei, autorizando o destinatário a utilizar como crédito o que foi calculado erroneamente. Nos termos do art. 93, § 5º, I, do RICMS/97, no caso de imposto destacado a mais no documento fiscal, somente se admite o crédito do valor corretamente calculado. O fato refere-se à Nota Fiscal 948 da empresa Neken Nortron Imp. e Exp. Ltda. O imposto correto é de R\$ 36,80; como foi utilizada como crédito a quantia de R\$ 94,63, houve crédito indevido de R\$ 57,83. Está patente a infração. A defesa reconheceu o cometimento. Mantenho o lançamento.

O item 3º cuida da falta de recolhimento do ICMS na devolução de mercadorias tributáveis, cuja entrada foi escriturada com utilização de crédito, mas dada saída com documento fiscal sem destaque do imposto (devolução parcial). A empresa ora autuada, que antes se denominava Discount Center Comércio e Serviços Ltda., recebeu mercadorias da empresa JL Empreendimentos Internacionais Ltda., através da Nota Fiscal 160, com destaque do imposto, e devolveu parte da compra, através da Nota Fiscal 119, sem destaque do tributo, que seria de R\$ 174,68. A infração está demonstrada e provada nos autos. A defesa alega que as sanções levantadas posteriormente à extinção de uma empresa não devem ser transferidas ao seu sucessor, de modo que a multa é intransferível, não sendo admissível a aplicação da responsabilidade objetiva, se o sucessor não conhecia o ilícito, não tendo praticado qualquer ato que o pudesse vincular, haja vista que no momento da sucessão o fisco ainda não tinha constituído o crédito tributário. Foram anexados instrumentos contratuais demonstrando que a empresa Discount Center Comércio e Serviços Ltda. foi incorporada por JL Empreendimentos Internacionais Ltda. A inscrição estadual continuou a mesma (inscrição nº 42.238.308-NO). O sucessor assume o ativo e o passivo da empresa sucedida, os direitos e as obrigações. Mantenho o lançamento.

O item 4º refere-se à falta de recolhimento de ICMS, em virtude de não ter efetuado a escrituração, no livro fiscal próprio – Registro de Saídas –, das Notas Fiscais 127 e 130, sendo lançado o imposto na quantia de R\$ 360,44. A defesa alega que a auditora deixou de verificar a escrituração da empresa, de modo a atestar todos os recolhimentos efetuados. Noto que, em parte, o autuado tem razão. Verificando a cópia do Registro de Saídas anexada pela autuante (fl. 35), vejo que realmente a Nota Fiscal 127 não foi escriturada, porém a Nota Fiscal 130 foi, embora em valor inferior: o imposto destacado na Nota Fiscal 130 é de R\$ 265,96 (fl. 30), sendo que no Registro de Saídas foi escriturado um débito de R\$ 55,37 (fl. 35), havendo, por conseguinte, a ser cobrada a quantia de R\$ 210,59, e não de R\$ 265,96. Deverá ser refeito o Demonstrativo do Débito do item 4º, com base nas seguintes indicações:

DATA OCORR.	DATA VENC.	B. CÁLC.	MULTA
31/10/1997	09/11/1997	1.238,74	210,59
30/11/1998	09/12/1998	555,76	94,48
		Soma	305,07

O item 5º refere-se à falta de recolhimento do ICMS no mês de novembro de 1998, em razão do registro de operação tributável como não tributável, sendo lançado o imposto na quantia de R\$ 527,51. O autuado defendeu-se dizendo que o documento fiscal não foi emitido como afirma a auditora. Aduz que a autuante não verificou a escrituração da empresa, de modo a atestar todos os recolhimentos e efetivos lançamentos dos débitos e créditos do imposto, afirmando que tais lançamentos confirmam que não houve prejuízo aos cofres públicos. Argumenta que devem ser aplicados a este caso os mesmos argumentos da intransmissibilidade da multa fiscal, já aduzidos anteriormente. Analisando os elementos constantes nos autos, observo que o autuado recebeu uma mercadoria através da Nota Fiscal à fl. 36, emitida por JL Empreendimentos Internacionais Ltda., utilizou o crédito fiscal, e efetuou sua devolução através da Nota Fiscal à fl. 34, com débito do imposto, porém escriturou esta última no Registro de Saídas sem lançamento do débito nela destacado. Está provada a infração. Quanto à alegação da defesa acerca da intransmissibilidade da multa ao sucessor, observo que foram anexados instrumentos contratuais demonstrando que a empresa Discount Center Comércio e Serviços Ltda. foi incorporada por JL Empreendimentos Internacionais Ltda. A inscrição estadual continuou a mesma (inscrição nº 42.238.308-NO). O sucessor assume o ativo e o passivo da empresa sucedida, os direitos e as obrigações. Mantenho o lançamento.

O item 6º acusa a falta de recolhimento de ICMS, em decorrência de remessas de bens para demonstração, sem comprovação do retorno, sendo lançado imposto na quantia de R\$ 6.502,61. O autuado alega que a auditora deixou de verificar a correlação existente entre as remessas para demonstração e as vendas ocorridas posteriormente, com débito do ICMS, dizendo que houve apenas o descumprimento de uma obrigação acessória, por não ter emitido a Nota Fiscal de retorno. Foi determinada a realização de diligência para que a Assessoria Técnica deste Conselho verificasse se ocorreram as vendas das mercadorias enviadas para demonstração e se houve recolhimento do tributo. O fiscal encarregado de efetuar a diligência informou que o contribuinte deixou de atender à intimação à fl. 289 para apresentação das Notas Fiscais de saídas do período, tornando impossível cumprir o que foi determinado na diligência. No demonstrativo à fl. 38 estão especificadas as Notas Fiscais de remessa e as de retorno. Em relação às remessas cujos retornos não foram provados, foi lançado o imposto. A defesa não elidiu a imputação. Foi determinada diligência para que se reexaminasse o lançamento, mas a diligência não pôde ser cumprida porque o contribuinte deixou de atender à intimação à fl. 289 para apresentação das Notas Fiscais de saídas do período, tornando impossível cumprir o que foi determinado. Mantenho o débito.

O item 7º diz respeito à falta de recolhimento do ICMS referente a omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através da manutenção, no passivo, de obrigações já pagas ou inexistentes, constantes nos balanços dos exercícios de 1997 e 1998, sendo lançado imposto na quantia de R\$ 106.535,13. A defesa reclama que teria havido arbitrariedade da fiscalização. Considera que a auditora poderia ter sido mais cautelosa e ter atentado para o fato de que, embora a empresa tivesse débito em aberto com fornecedores, havia no estoque um considerável volume de mercadorias, as quais, a seu ver, provam que não houve qualquer infração. Alega insegurança na imputação, o que tornaria nulo o lançamento fiscal. Aduz que o Registro de Inventário acusa nos exercícios de 1997 e 1998 estoques de mercadorias nos valores de R\$ 232.674,97 e R\$ 482.476,34, respectivamente, o que, na sua opinião, elide a presunção de infração. Diz que, embora não tenha sido comprovado o pagamento de mercadorias aos fornecedores, isso

não é crime, e as mercadorias adquiridas e posteriormente vendidas sempre tiveram a emissão de Notas Fiscais, com o devido recolhimento do imposto. Foi determinada a realização de diligência para que a Assessoria Técnica deste Conselho verificasse a existência de estoque de mercadorias nos exercícios referidos, de modo que se justificasse o débito em aberto com os fornecedores. O fiscal encarregado de efetuar a diligência informou que se encontram inventariadas mercadorias nos valores de R\$ 232.674,97 e R\$ 482.476,34, nos exercícios de 1997 e 1998, respectivamente.

Essa diligência foi determinada atendendo a sugestão da Procuradoria da Fazenda. No entanto, não existe correlação alguma do estoque de mercadorias com a comprovação de pagamentos a fornecedores. Digo mais: não existe correlação entre os valores identificados na conta de fornecedores e na conta de mercadorias em estoque. A conta fornecedores representa os títulos a vencer ou ainda não pagos na data do Balanço, ao passo que a conta de mercadorias em estoque representa a quantidade de mercadorias adquiridas e não vendidas até a data do Balanço, a qual é apurada mediante contagem física realizada pela empresa. Assim, a falta de pagamento a fornecedores não interfere no estoque de mercadorias. O que se discute aqui é a existência, no passivo, como se fossem débitos em aberto, de obrigações que até prova em contrário são inexistentes. A defesa, após dizer que o fato de haver débito em aberto com os fornecedores não é prova suficiente para presumir-se uma infração, alega que a transação de compra e venda e a forma de pagamento só interessam às “partes”.

A rigor, passivo fictício não constitui “fato gerador” de nenhum tributo. Quando se apura a manutenção, no Passivo, de obrigações já pagas ou inexistentes, o ICMS não é exigido em virtude desse fato em si, mas com base na presunção legal de omissão de saídas de mercadorias, haja vista que a verificação de passivo fictício denuncia a falta de contabilização de receitas, ficando evidente que a empresa efetuou pagamentos mas deixou de contabilizá-los porque os pagamentos foram feitos com recursos também não contabilizados. Esses recursos, até prova em contrário, presumem-se decorrentes de operações (vendas) anteriormente realizadas e não registradas.

Essa presunção, que se assenta num raciocínio lógico, tem fundamento na legislação. O § 4º do art. 4º da Lei nº 7.014/96 prevê que passivo fictício, em princípio, denuncia a ocorrência de omissões de saídas de mercadorias, haja vista que indica a utilização de valores tidos, até prova em contrário, como relativos à falta de contabilização de vendas.

Trata-se de uma presunção relativa (*juris tantum*). Esse tipo de presunção, ao contrário da presunção absoluta (*juris et de jure*), admite prova em contrário, a cargo do sujeito passivo. A defesa não elidiu a presunção legal. Não provou os pagamentos dos títulos que compõem a conta de fornecedores nos balanços dos exercícios considerados.

Mantendo o débito do item 7º. Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 123430.0003/01-6, lavrado contra **JL EMPREENDIMENTOS INTERNACIONAIS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$ 114.402,83**, atualizado monetariamente, acrescido das multas de 60% sobre R\$ 7.562,63 e de 70% sobre R\$ 106.840,20, previstas no artigo 42, II, “a”, III e VII, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos moratórios correspondentes.

Sala das Sessões do CONSEF, 14 de abril de 2004.

CLARICE ANÍZIA MÁXIMO MOREIRA – PRESIDENTE

JOSÉ BEZERRA LIMA IRMÃO – RELATOR

MÔNICA MARIA ROTERS – JULGADORA