

A. I. N° - 117227.0121/06-3  
AUTUADO - PRINCE NUTRIÇÃO LTDA.  
AUTUANTE - ROQUE PEREIRA DA SILVA  
ORIGEM - INFAZ VAREJO  
INTERNET - 19. 02. 2008

## 1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO JJF N° 0035-01/08

**EMENTA:** ICMS. PASSIVO FICTÍCIO. CONTA FORNECEDORES. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES MERCANTIS NÃO CONTABILIZADAS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Manutenção, no passivo, de obrigações já pagas ou inexistentes indica que o sujeito passivo efetuou pagamentos com recursos não contabilizados, decorrentes de operações anteriormente realizadas e também não contabilizadas. Não comprovada pelo contribuinte a origem dos recursos. Infração caracterizada. Rejeitada a arguição de nulidade e indeferido o pedido de realização de diligência. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

### RELATÓRIO

Através do Auto de Infração em lide, lavrado em 29/12/2006, foi efetuado o lançamento do ICMS no valor de R\$ 72.578,17, acrescido da multa de 70% atribuindo ao sujeito passivo a falta de recolhimento do ICMS, em decorrência de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, apurada através da manutenção, no passivo, de obrigações já pagas ou inexistentes, nos exercícios de 2002 e 2003. Consta que o contribuinte deu baixa no passivo com documentos relativos a mercadorias adquiridas e pagas em exercício posterior ao respectivo lançamento da obrigação no livro Razão, conforme demonstrativos anexados ao processo.

O autuado, através de representantes legalmente constituídos, apresentou impugnação às fls. 1.436 a 1.449, arguindo, inicialmente, que se dedica ao ramo de fornecimento de refeições coletivas pré-preparadas, tendo como principais clientes a Prefeitura de Salvador, os Estados da Bahia e do Rio de Janeiro, a Petrobrás Petróleo do Brasil S/A e o Governo Federal. Conta com mais de 400 empregados e diversos fornecedores, cumprindo rigorosamente sua função social.

Alega que na qualidade de fornecedor de entes públicos, sofre com os costumeiros atrasos, inadimplementos, mudanças de governo, etc., o que, em regra, o conduz a renegociar prazos, atrasar eventualmente alguns pagamentos e comprar para pagamento futuro.

Observa que é optante pelo pagamento do ICMS em função de sua receita bruta, conforme DIC – Documento de Informação Cadastral (fl. 1.461), em detrimento do sistema de crédito e débito, conforme estabelece o transcrito art. 504 do RICMS/BA.

Salienta que a imputação, por ser baseada em presunção *juris tantum*, pode ser elidida através da apresentação de provas em contrário pelo contribuinte. No caso do autuado, em decorrência do costumeiro atraso nos recebimentos, recorre a renegociação do prazo para pagamento aos fornecedores, ou alonga suas dívidas o quanto pode, para evitar o inadimplemento com funcionários e com o fisco. Por outro lado, por recolher o ICMS com base em seu faturamento, não há como omitir receitas, sobretudo porque sendo seus fornecedores, em regra, entes públicos, não tem como sonegar o faturamento.

Argúi que, dessa forma, o ICMS é pago mensalmente, independentemente do pagamento de seus fornecedores, não podendo, no seu entender, haver qualquer descumprimento da obrigação principal. Acrescenta que a fiscalização deveria ter sido realizada através da análise do seu faturamento, combinado com a verificação do recolhimento do ICMS. Transcreve trecho do voto contrário a esse tipo de fiscalização, proferido pelo conselheiro Ciro Roberto Seifert, em relação ao Acórdão CJF nº. 0279-11/3, afirmando que apesar de não se referir expressamente ao regime simplificado de tributação, se aplica ao caso em tela, haja vista que a fiscalização pelo levantamento do caixa não permite um lançamento preciso, com a certeza do valor do débito.

Argumenta que tendo comprovado o pagamento da quase totalidade do passivo fictício com a documentação ora anexada, não há que se falar em operações mercantis não contabilizadas, considerando, ademais, que essas operações foram todas contabilizadas e tiveram o imposto pago, o que torna a autuação insubsistente.

Pleiteia que na remota hipótese do Auto de Infração não ser declarado nulo pelas razões apresentadas, que seja reduzido o valor do débito, tendo em vista que ao fazer um levantamento do seu livro Razão, partindo do passivo encontrado pela fiscalização, localizou boa parte da comprovação dos pagamentos dos títulos que se encontravam em aberto, conforme planilhas anexadas às fls. 1.462 a 1.465 e 1.679 a 1.682, que podem ser confrontadas com as cópias do livro Razão, acostadas às fls. 1.466 a 1.678 e 1.683 a 2.189. Segundo os cálculos apresentados, o débito referente ao exercício de 2002 ficaria reduzida para R\$ 11.693,70 e o montante relativo ao exercício de 2003 seria alterado para R\$ 70,14.

Frisa que a irregularidade consistente na falta de registro dos pagamentos, uma vez elidida a alegada presunção de omissão de saídas, se constitui em descumprimento de obrigação acessória, conforme estipula o art. 113, §§ 1º e 2º do CTN – Código Tributário Nacional, que transcreveu. Versa sobre essa matéria, utilizando o pensamento de Luciano Amaro e Hugo de Brito Machado, afirmando que o caráter “acessório” é um facilitador da ação fiscal, não podendo ser confundido com o tributo.

Valendo-se das palavras da tributarista Ângela Maria da Motta Pacheco, reitera que o descumprimento da obrigação acessória decorreu das dificuldades impostas pelo Regulamento do ICMS, que cria uma série de obrigações complicadas e difíceis de serem executadas. Alega ter comprovado que pagou a sua obrigação comercial com retardo, única e exclusivamente por falta de capital de giro e por ter um bom acordo comercial com seus fornecedores.

Aduz que a forma como se operou a fiscalização elevou significativamente o montante do débito, cabendo ao órgão julgador corrigir a distorção, com a aceitação dos elementos agora exibidos, além dos comprovantes de recolhimento do período, que juntará posteriormente, em obediência ao princípio da legalidade e da equidade, como autoriza o § 8º do art. 42 da Lei nº. 7.014/96, que transcreveu. Assim, sob o entendimento de que restou comprovado que o descumprimento é de natureza acessória e que o autuado não agiu com dolo, fraude ou simulação, além da autuação não constituir base de cálculo para pagamento de tributo, pede a dispensa ou a redução da multa, nos termos do art. 42, §§ 7º e 8º da lei nº. 7.014/96.

Atacando a multa aplicada, realça que o percentual utilizado se mostra excessivo em face da inexistência de dolo, fraude ou simulação, nem tendo ocorrido pagamento a menos do imposto, já que a autuação decorreu de descumprimento de obrigação de natureza acessória. Acrescenta que somente se justificaria uma multa naquele patamar (70%) se houvesse, de fato, incidência do imposto, em decorrência de saída de mercadorias tributáveis. Destaca que essa situação deve ser corrigida, uma vez que a multa deve respeitar o princípio da proporcionalidade, sob pena de resultar na destruição da empresa, conforme disciplina Ângela Maria da Motta Pacheco em sua obra *Sanções Tributárias e Sanções Penais Tributárias*.

Observa que o STF – Supremo Tribunal Federal já reconheceu o caráter confiscatório da multa, a exemplo das decisões concernentes aos Recursos Extraordinários de nº.s 92.165-6 e 78.291, que transcreveu.

Requer, ao final, que o Auto de Infração seja anulado, tendo em vista que a metodologia empregada pela fiscalização não permite a fixação do valor devido de forma precisa, ou que sejam considerados os valores pagos ora apresentados, para reduzir o valor da autuação para os limites apontados na peça de defesa, com a dispensa ou redução da multa ao patamar mínimo.

Pugna, ainda, pela produção de prova pericial técnica e contábil, além de diligência e juntada de novos documentos, nomeando-se como assistente técnico o contador César Fernandez Cardillo. Apresenta os seguintes quesitos a serem respondidos pelo revisor:

- 1) qual o regime de recolhimento do ICMS, a alíquota e a base de cálculo do imposto, praticados pelo autuado?
- 2) a empresa tem faturamento linear no período fiscalizado? Detalhe o valor mês a mês;
- 3) o recolhimento do ICMS é condizente com o seu faturamento?
- 4) a autuação com base no levantamento de caixa, no caso de empresas com regime simplificado de recolhimento do ICMS revela distorções que impedem a fixação precisa do débito?
- 5) os documentos apresentados pelo autuado comprovam que as operações objeto da autuação foram quitadas e contabilizadas, não ensejando passivo fictício?
- 6) apenas através do levantamento de caixa pode-se afirmar que ocorreu omissão de receita?

Através de requerimento constante à fl. 2.195 o autuado fez a juntada de cópias dos documentos de arrecadação estadual referentes ao período objeto da autuação, assim como de petição (fls. 2.196 a 2.215).

O autuante prestou informação fiscal às fls. 2.221 a 2.223, salientando que em sua peça defensiva o impugnante faz diversas alegações desencontradas, além de apresentar textos de acórdão e citações de doutrinadores que não se aplicam ao caso em tela, por se referirem a operações de saída de mercadorias isentas, não tributadas ou com imposto pago por substituição ou insinuando que a fiscalização fora realizada através de levantamento de caixa.

Assevera que o contribuinte chega a ser réu confesso, ao afirmar que teria comprovado o pagamento de quase todo o passivo fictício com a documentação anexada.

Quanto aos documentos de arrecadação anexados pelo impugnante, alega que não alteram o valor reclamado, pelo fato de não corresponderem à infração objeto da autuação. Complementa, afirmando que em nenhum momento o autuado apresentou documentos que comprovassem a quitação dos títulos junto aos fornecedores.

Salienta ser flagrante a confusão cometida pelo contribuinte, pois ao mesmo tempo em que requer a nulidade da autuação, afirma que o valor do débito será significativamente reduzido, para em seguida apresentar um demonstrativo de débito que não representa o débito real.

Ao versar sobre os quesitos trazidos pela defesa, argumenta que se prestam apenas para tentar confundir os julgadores, tendo em vista que os valores constantes do lançamento representam exatamente a omissão de saída de mercadorias.

Finaliza, opinando pela manutenção integral do Auto de Infração.

## **VOTO**

A princípio, cumpre-me tratar sobre a preliminar de nulidade suscitada pelo autuado, que consistiu na alegação de que sendo optante pelo pagamento do ICMS em função de sua receita bruta, a metodologia empregada pela fiscalização não se presta a efetuar o lançamento de ofício,

por não permitir a fixação do valor devido de forma precisa. Aduz que a fiscalização deveria ter sido realizada através da análise do seu faturamento e faz uso de julgado deste CONSEF, correspondente ao Acórdão CJF nº 0279-11/3.

Verifico que não assiste razão ao impugnante, tendo em vista que o fato de ter optado pelo pagamento do imposto mediante o regime de apuração em função da receita bruta, não o exime de efetuar os lançamentos contábeis concernentes a todos os pagamentos efetivados junto aos seus fornecedores. Desta forma, ao conduzir os procedimentos atinentes à ação fiscal, o preposto fazendário, independente do contribuinte se enquadrar no referido sistema de apuração, pode sim, realizar a fiscalização através da Auditoria do Passivo Fictício Exigível – Fornecedores, dentre outros métodos de fiscalização disponíveis. Quanto ao Acórdão mencionado, registro que não tem nenhuma relação com o caso aqui discutido, tendo em vista que aquela situação se reportara a faturamento de contribuinte que decorreria exclusivamente de operações de saídas isentas ou não tributadas, ou de mercadorias incluídas na substituição ou na antecipação tributária, situação, portanto, totalmente diversa do impugnante.

Deste modo, resta afastado o pedido de nulidade apresentado, considerando que o procedimento fiscal atende as determinações previstas no art. 39 do RPAF/99, além do que, o autuado, exercendo o seu direito de ampla defesa e do contraditório, apresentou impugnação, demonstrando ter pleno conhecimento dos fatos arrolados na acusação fiscal que originou a lavratura do presente Auto de Infração.

No que diz respeito à arguição de que a multa é confiscatória e fere o princípio da proporcionalidade, esclareço que a mesma foi corretamente aplicada ao caso da lide, estando prevista na Lei nº. 7.014/96. Quanto à sua dispensa ou redução, requeridas pelo autuado, observo que essa decisão, ao apelo da equidade, é de competência da Câmara Superior deste CONSEF.

No mérito, observo que a imputação se refere à presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, apurada através da manutenção, no passivo, de obrigações já pagas.

Saliento que a apuração dessa infração está baseada nos preceitos contidos no art. 2º, § 3º, inciso IV do RICMS/97, que ao tratar do momento da ocorrência do fato gerador, diz que se presume a ocorrência anterior de operações tributáveis sem pagamento do imposto, a menos que o contribuinte comprove a improcedência da presunção, sempre que a escrituração indicar a manutenção, no passivo, de obrigações já pagas ou inexistentes, além de outras hipóteses. Assim, descaracterizo a arguição defensiva de que a irregularidade praticada teria apenas um caráter acessório. Nesse mesmo sentido estabelece o § 4º do art. 4º da Lei 7.014/96, que transcrevo abaixo.

*“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.”*

Verifico que apesar das argumentações apresentadas pela defesa, não foram trazidas as comprovações necessárias a elidir a acusação fiscal. Isto porque, apesar de o autuado afirmar que “em face do costumeiro atraso nos seus recebíveis, recorre a renegociação do prazo para pagamento, ou muitas vezes, alonga a dívida o quanto pode” e mais adiante argüir que “resta provado que a autuada pagou a obrigação comercial com retardo, única e exclusivamente por

*falta de capital de giro e por ter bom acordo comercial*”, não juntou aos autos os elementos necessários a comprovar os argumentos oferecidos, imprescindíveis para elidir a acusação fiscal. Ademais os comprovantes de recolhimento do ICMS trazidos aos autos pelo impugnante se referem aos pagamentos normais do imposto efetivados pelo contribuinte, não servindo de prova de quitação do débito apontado na autuação, haja vista que esta se refere a outros fatos geradores.

Ressalto que na presente situação a apresentação dos elementos necessários a elucidar os fatos apurados é uma obrigação do autuado, por ser este o detentor de tais informações e documentos. Assim, os demonstrativos acostados aos autos pela fiscalização oferecem condições de se determinar se o contribuinte omitira ou não ingresso de receita decorrente de omissão de saídas de mercadorias. E é neste sentido que o já citado § 4º, do art. 4º, da Lei nº. 7.014/96, autoriza que, dentre outros fatos, se a escrituração indicar a manutenção no passivo de obrigações já pagas ou inexistentes, se presuma a ocorrência de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção, o que não ocorreu.

Saliento que a planilha de fls. 1.462 a 1.465, correspondente a compras efetuadas em diversos meses do exercício de 2002, cujos títulos o autuado afirma que teriam sido pagos nos meses de maio a setembro de 2003 e março e setembro de 2006, assim como aquela constante às fls. 1.679 a 1.682, concernente a compras realizadas em vários meses do exercício de 2003, que teriam sido pagas nos meses de maio de 2004 a julho de 2005, não se prestam para comprovar a tese defensiva de que tais pagamentos teriam ocorrido com atraso em razão de renegociação de prazo e alongamento das dívidas com os fornecedores, considerando que não foi anexada aos autos nenhuma comprovação dos fatos alegados, nem sequer que justificassem a realização da pretendida diligência. Deste modo, não acato o pleito relativo à redução do montante do débito apurado através do Auto de Infração, em razão da falta de apresentação de provas atinentes aos alegados pagamentos.

Acrescento que a juntada pelo impugnante de cópias reprográficas de folhas do livro Razão Contábil do período de julho a dezembro de 2002 e de janeiro a dezembro de 2003, por si só, não elide a presunção de omissão de saídas identificada na ação fiscal através da realização de Auditoria do Passivo Fictício Exigível – Fornecedores. Assevero que a falta de apresentação pelo contribuinte dos títulos pagos fora do prazo de vencimento, descaracteriza a alegação de renegociação ou alongamento da dívida.

Por outro lado, ao analisar os demonstrativos “Auditoria das Contas do Passivo - Fornecedores” (fls. 31 a 141 e 146 a 305) e elementos anexos, me convenci quanto ao acerto da imposição fiscal, por restar efetivamente configurada a prática do ilícito fiscal, com base na previsão legal que se refere à manutenção no passivo de obrigações já pagas, haja vista restar comprovado que o contribuinte deu baixa no passivo de títulos de fornecedores com documentos relativos a mercadorias adquiridas e pagas em exercício posterior ao respectivo lançamento da obrigação no livro Razão, configurando, deste modo, a manutenção no passivo exigível, de obrigações já pagas. Deste modo, entendo que a acusação fiscal está devidamente caracterizada, sendo subsistente a exigência do imposto, desde quando o fato apurado indica que o sujeito passivo efetuou esses pagamentos com recursos não contabilizados, decorrentes de operações anteriormente realizadas e também não contabilizadas, recursos esses cuja origem não foi comprovada pelo contribuinte.

Em relação à solicitação de realização de diligência para responder os quesitos formulados na peça defensiva, entendo ser desnecessária, haja vista que:

1) conforme o próprio contribuinte afirmou, o cálculo do ICMS devido é em função de sua receita bruta. Vale salientar que apesar do autuante ter dito que o imposto exigido na autuação fora calculado com base no regime simplificado de apuração, os cálculos foram realizados tomando

por base a alíquota estabelecida para contribuintes com pagamento do imposto com base na receita bruta. Explico: a omissão de receita em 2002 foi de R\$ 713.390,02, que multiplicado pela alíquota de 5% (sobre os valores da receita) resultaram no montante de R\$ 35.669,50 (imposto devido). Já no exercício de 2003, a omissão foi de R\$ 738.173,44, que resultou no valor do ICMS de R\$ 36.908,67.

Para melhor explicar esta questão, saliento que conforme expliquei acima, os cálculos realizados pelo autuante foram efetivados de acordo com a receita bruta, sendo a alíquota correspondente. Os totais do ICMS devido foram então transportados para o demonstrativo de débito do Auto de Infração, no qual o SEAIT (sistema de emissão de Auto de Infração) faz a conversão do valor apurado, com base na alíquota interna de 17%, apontando as bases de cálculo correspondentes. Esse procedimento não significa, assim, em nenhuma alteração dos valores dos débitos calculados, o que afasta qualquer alegação defensiva de que fora utilizada na apuração dos valores do imposto a alíquota de 17%;

2) quanto ao recolhimento linear, bem como com o recolhimento do imposto no período, não existe nenhuma relação com a ação fiscal, já que se trata de valor declarado, enquanto que os dados apurados se tratam de valores omitidos;

3) quanto aos demais quesitos, observo que a ação fiscal não diz respeito a Auditoria da Conta Caixa e sim a uma Auditoria do Passivo Exigível Fornecedores.

Vale acrescentar, a título de esclarecimento, que as Auditorias da Conta Caixa, de Levantamento Quantitativo, dentre outras, são independentes, bastando a comprovação por meio de uma delas para se afirmar que uma empresa omitiu receitas e, por conseguinte, deixou de recolher imposto.

Com base no acima exposto, o lançamento do modo como foi calculado pelo autuante nos demonstrativos está correto, o que torna a exigência totalmente procedente.

Assim, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **117227.0121/06-3**, lavrado contra **PRINCE NUTRIÇÃO LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 72.578,17**, acrescido da multa de 70%, prevista no inciso III do art. 42 da Lei nº 7.014/96 e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 30 de janeiro de 2008.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE

VALMIR NOGUEIRA DE OLIVEIRA – RELATOR

ÂNGELO MÁRIO DE ARAÚJO PITOMBO – JULGADOR