

PROCESSO - A. I. N° 117227.0121/06-3  
RECORRENTE - PRINCE NUTRIÇÃO LTDA.  
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 1<sup>a</sup> JJF n° 0035-01/08  
ORIGEM - INFRAZ VAREJO  
INTERNET - 05/11/2009

## 2<sup>a</sup> CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF N° 0324-12/09

**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 totalidade da origem dos recursos, conforme diligência realizada pela ASTEC/CONSEF. Infração parcialmente caracterizada. Indeferida as nulidades arguidas. Decisão recorrida reformada. Recurso PARCIALMENTE PROVIDO. Decisão unânime.

### RELATÓRIO

O presente Recurso Voluntário foi interposto pelo autuado contra a Decisão proferida pela Primeira Instância administrativa, que julgou o Auto de Infração Procedente, o qual acusa o recorrente de ter omitido saídas de mercadorias tributáveis apuradas através da manutenção, no passivo, de obrigações já pagas ou inexistentes.

Consta na descrição dos fatos que o “*passivo fictício nos exercícios de 2002 e 2003, nos valores de R\$ 713.390,02 e R\$ 738.173,44, com ICMS de R\$ 35.669,50 e R\$ 36.908,67, respectivamente, por tratar-se de contribuintes enquadrado no regime simplificado de apuração, detectado mediante a constatação de que o contribuinte deu baixa no passivo, com documentos relativos mercadorias adquiridas e pagas em exercício posterior ao respectivo lançamento da obrigação no livro razão (...)*”

A instância *a quo* ao analisar a defesa interposta pelo recorrente, afastou a preliminar de nulidade suscitada, sob o fundamento de 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.*” Disse, ainda, que o PAF atendia a todos os requisitos contidos no art. 39 do RPAF e que o autuado, exerceu o seu direito de ampla defesa e contraditório, demonstrando conhecer os fatos contidos na acusação fiscal.

Quanto à alegação de que a multa é confiscatória e que fere o princípio da proporcionalidade e razoabilidade, esclareceu que a mesma foi aplicada corretamente, estando prevista em Lei, e quanto a sua dispensa ou redução disse que lhe carecia competência para analisar tal requerimento.

No mérito asseverou que a autuação encontra-se fundamentada no art. 2º, §3º, IV, do RICMS/BA, o qual ao tratar 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, descharacterizo a argüição defensiva de que a irregularidade praticada teria apenas um caráter acessório.*”

Afirmou que o sujeito passivo não trouxe as provas necessárias para comprovar as suas alegações contidas na sua defesa e que os comprovantes de recolhimento do ICMS acostados aos autos se referem a pagamentos normais do imposto efetivados pelo contribuinte, não servindo de prova de quitação do débito apontado na autuação, haja vista que se tratam de outros fatos geradores.

Aduziu que a juntada de cópia do livro razão por si só não elide a presunção imputada e que a falta de apresentação dos títulos pagos fora do prazo de vencimento descaracteriza a alegação de renegociação ou alongamento da dívida.

Arguiu que restou devidamente 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.*”

No tocante ao requerimento de realização de diligência, indeferiu a mesma por entender que seria totalmente impertinente e que os questionamentos do Autuado já se encontravam respondidos através do próprio Auto de Infração, tendo inclusive atacado um a um no Acórdão.

Esclareceu, ainda, 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.*”

Ao final votou pela Procedência do Auto de Infração.

Inconformado com a Decisão proferida pela Primeira Instância administrativa o autuado ingressou com Recurso Voluntário, requerendo, em sede de preliminar, a nulidade do julgado, por entender que o indeferimento da diligência requerida cerceou o seu direito de defesa.

Quanto ao mérito, inicialmente tece comentários acerca do conceito de passivo fictício e que os julgadores de primeira instância administrativa se equivocaram ao afirmarem acerca da existência de saldo na conta fornecedores, através de títulos pagos e não baixados, uma vez que além de não haver tal saldo credor, não ficou comprovada tal ocorrência. Disse que através dos documentos contidos às fls. 2196 à 2215, ficou demonstrado que o autuado sempre pagou regularmente o ICMS decorrente da sua atividade, com fundamento no art. 504 do RICMS, até porque seus clientes são entes Municipais, Estaduais e Federais, não havendo como se admitir a subtração de receitas tidas como sendo tributadas.

Alegou que ao contrário do que entenderam os julgadores *a quo*, os documentos acostados na impugnação servem para elidir a presunção legal contra ele imposta.

Argumentou que a autuação encontrou uma diferença nos exercícios de 2002 e 2003, através da conta fornecedores constante nos livros fiscais, todavia, ressaltou que no caso do autuado, por se tratar de uma empresa, que em face do costumeiro atraso de seus recebíveis, recorre à renegociação do prazo para pagamento, ou em muitas vezes, alonga a dívida o quanto pode, para evitar o inadimplemento com funcionários e com o fisco, pois necessita desta regularidade para continuar as suas atividades.

Disse que a alegação contida no Acórdão de que os documentos acostados pelo Autuado na defesa administrativa não serviriam para descaracterizar a autuação, pois não atestavam o pagamento das obrigações, era equivocada, isto porque o Recorrente desejava comprovar a inexistência dos passivos fictícios através dos livros contábeis que foram utilizados para fundamentar a autuação. Ao agir dessa forma, segundo o recorrente, violou, ainda, os julgadores de primeira instância os art. 378 e 380 do Código Civil.

Aduziu que o não acatamento dos documentos trazidos pelo Autuado e a exigência de apresentação de outros documentos que não os livros fiscais, para demonstrar o pagamento de mais de 6500 notas fiscais não é razoável, ainda mais, que a autuação processou-se através dos livros e não por outro meio e para afastar os livros como meios de prova, teria o Acórdão que apontar os fundamentos cabíveis.

Quanto à alegação do relator de que o contribuinte não demonstrou que os títulos foram pagos

fora do prazo de vencimento, para caracterizar a alegação de renegociação ou alongamento da dívida, diz não proceder, isto porque os livros acostados à defesa apontam quando foi pago cada título. A fim de comprovar tais alegações sustenta que seria necessária a realização da diligência requerida.

No que se refere às planilhas 1462 a 1465 e 1679 a 1682, disse que as mesmas tinham a finalidade de facilitar o trabalho dos doutos julgadores e da autoridade autuante, pois cada linha fazia referência à nota fiscal, à data do pagamento / baixa do título, e à folha que estava sendo juntado com a defesa.

Alega que como o autuado optou por recolher o ICMS em função da receita bruta, onde o fato gerador do imposto é o fornecimento da refeição, a manutenção do lançamento de ofício privilegiaria a bitributação, isto porque a empresa comprovou o pagamento do ICMS sobre todas as suas operações, o que não foi considerado pelos julgadores de Primeira Instância. Aduziu, ainda, que, como a empresa encontra-se sob o regime de apuração do imposto na modalidade simplificada, o levantamento do caixa não permite a certeza da fixação do quantum devido.

Aduziu que na pior das hipóteses era cabível a redução do valor do Auto de Infração, pois as cópias do livro Razão em cotejo com o passivo encontrado, comprovaram que boa parte dos títulos encontravam-se em aberto. Cita Acordo nº 226/98 deste CONSEF para fundamentar a sua tese, e afirma que desprezar as cópias dos livros apresentados como prova e manter o Auto de Infração violaria os princípios da ampla defesa, equidade e razoabilidade.

Por fim requer a exclusão ou a redução da multa aplicada, aduzindo para tanto que a mesma é demasiada rígida e que violou o princípio da razoabilidade.

A PGE/PROFIS, ao se manifestar acerca do Recurso Voluntário, inicialmente afastou a nulidade suscitada pelo recorrente, aduzindo que os julgadores *a quo* apreciaram todas as alegações defensivas, e que os motivos que levaram o indeferimento da diligência foram baseados em prerrogativas regulamentares e regimentais.

Disse, ainda, que foi assegurado ao autuado o pleno exercício de sua defesa e o contraditório e que o PAF atendeu todas as determinações previstas no art. 39 do RPAF/99.

No mérito afirmou que o autuado confessou a prática de parte da autuação ao afirmar que “*as cópias dos livros razão (1.466 a 1.678 e 1.683 a 2.189) apresentados pelo recorrente partindo do passivo encontrado pela fiscalização, apontaram para comprovação de boa parte dos pagamentos dos títulos que estavam em aberto*”.

Quanto à parte controversa do Auto de Infração, afirmou que o recorrente não trouxe aos autos argumentos capazes de modificar o julgado e que analisando minuciosamente os autos, pode-se concluir que o fato do autuado optar em recolher o ICMS através da sua receita bruta não o exime de efetuar os lançamentos contábeis em relação a todos os pagamentos realizados junto a seus fornecedores. Disse, ainda, que os Julgadores da JJF esclareceram que é possível se realizar a fiscalização através da Auditoria do Passivo Fictício Exigível – Fornecedores, conforme previsão legal contida no § 4º do art. 4º da Lei nº 7.014/96.

Comenta que a presunção legal pode ser aplicada ao presente caso, citando trechos de doutrina e de Lei para fundamentar a sua tese.

Aduziu que a multa aplicada encontra-se prevista em Lei e que a mesma goza de presunção de legitimidade, estando o fiscal autuante obrigado ao seu cumprimento, adstrito aos limites impostos pela legislação em regência.

Ao final pugnou pelo Não Provimento do Recurso Voluntário.

Posto o processo em pauta, os Julgadores desta E. Câmara de Julgamento Fiscal, resolveram converter os presentes autos em diligência, a fim de intimar o contribuinte para apresentar os documentos que comprovassem os valores consignados nos demonstrativos de fls. 1462 a 1465 e 1679 a 1682, bem como quaisquer outros comprovantes que possam atestar os lançamentos feitos na conta fornecedores nos exercícios referidos na autuação.

Após a realização da diligência retro, a ASTEC concluiu no sentido de que o autuado conseguiu

comprovar a veracidade de grande parte de suas alegações e o valor do débito do Auto de Infração foi reduzido de R\$ 72.578,17 para R\$ 11.697,22.

Intimado do resultado da diligência retro, o sujeito passivo apresentou manifestação, afirmando que a diligência serviu para comprovar as suas alegações e o fato dos julgadores de Primeira Instância e do autuante não terem acolhido as suas alegações, teve o seu direito de defesa cerceado.

Sustentou, ainda, a tese de que não existiu o fato gerador do tributo exigido, pois segundo o Autuado não foram atendidos todos os critérios da regra matriz de incidência do ICMS, ou seja, não ocorreu a materialidade da hipótese de incidência. Disse que as operações não identificadas na diligência se referem a operações realizadas na matriz da empresa localizada no Estado do Rio de Janeiro.

Continuando a sua manifestação, repetiu os argumentos trazidos no Recurso Voluntário acerca da exclusão ou redução da multa aplicada.

Ao final, pugnou pelo provimento do seu Recurso Voluntário para julgar improcedente o Auto de Infração e caso não seja acolhido tal requerimento, requereu que o Auto de Infração fosse julgado de acordo com o valor do débito apurado na diligência, devendo-se, ainda, abater os valores referentes às empresas situadas no Estado do Rio de Janeiro. Requereu, ainda, a redução da multa aplicada, devolvendo os prazos para pagamento de eventual saldo remanescente.

A procuradoria do Estado, ao tomar conhecimento da diligência, emitiu Parecer opinando pelo Provimento Parcial do Recurso Voluntário, acatando o resultado da diligência realizada pela ASTEC deste CONSEF.

## VOTO

O presente Auto de Infração foi lavrado para exigir ICMS, no valor de R\$ 72.578,17, sob a acusação de que o sujeito passivo de ter omitido saídas de mercadorias tributáveis apuradas através da manutenção, no passivo, de obrigações já pagas ou inexistentes.

Analizando todo o *in folio*, observo que a Decisão recorrida deve ser parcialmente reformada conforme os fundamentos abaixo.

Inicialmente, venho afastar a preliminar de nulidade, cerceamento de defesa, isto porque, conforme é de sabença notória, a realização de diligências é um ato próprio do julgador, ou seja, apenas deve ser realizada quando este último não tiver condições de julgar o feito na forma em que ele se encontra. A Decisão recorrida fundamentou corretamente os motivos que lhe levaram a indeferir a diligência, não há, portanto, qualquer vício no referido Acórdão. Ressalte-se, ainda, que com a realização da diligência pela 2<sup>a</sup> CJF, prejudicou a análise da referida nulidade, vez que o referido pedido foi atendido, sem que houvesse qualquer prejuízo ao exercício de defesa do Autuado.

Na manifestação da diligência, arguiu o autuado a nulidade do Auto de Infração, sob os fundamentos de que a não realização da referida diligência pelos julgadores *a quo*, violou o seu direito de ampla defesa. Tal argumento não possui qualquer respaldo, isto porque a diligência atendeu toda a expectativa do Autuado, tanto que o mesmo não se insurgiu contra ela, não apontou equívocos, apenas se limitou a tecer comentários genéricos.

No que se refere ao mérito, razão em parte assiste ao autuado. A exigência do imposto contida no presente lançamento de ofício foi baseada numa presunção legal, contida no inciso III, § 3º, do art. 2º do RICMS/BA, onde se presume 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 manutenção, no passivo, de obrigações já pagas ou inexistentes.

Tanto em sua defesa, quanto no Recurso Voluntário, o autuado negou o cometimento da infração, aduzindo que sempre recolheu o imposto corretamente e que muitas vezes não conseguiu quitar as duplicadas no prazo previamente acordado, tendo em vista dificuldade financeiras, devido a atraso de pagamentos por parte de seus clientes.

Atendendo às solicitações do sujeito passivo, entendo que o mesmo poderia ter razão nas suas alegações, os Julgadores de Segunda Instância administrativa resolveram converter o PAF em diligência, a fim de se verificar a realidade dos fatos.

Após serem analisados os documentos apresentados pelo autuado, foi constatado que razão, em parte lhe assistia, uma vez que o mesmo conseguiu comprovar que efetivamente não havia mantido no seu passivo obrigações já pagas.

Tendo em vista que o processo administrativo fiscal é norteado pelo princípio da verdade material, restam desacolhidas as meras alegações do sujeito passivo de que não cometeu a infração, sem qualquer indício de prova do alegado, como requer o sujeito passivo. Inclusive o RPAF em seu art. 143, prevê que a simples negativa do cometimento da infração não é capaz para elidir a acusação fiscal.

Com relação às operações supostamente realizadas pela filial do Rio de Janeiro, as alegações trazidas não podem ser acolhidas por falta de elementos probatórios do quanto alegado.

Não há, ainda, como se acolher a tese de ocorrência de bitributação, isto porque o fato do contribuinte estar enquadrado no regime de apuração do ICMS com base na receita bruta, não elide a possibilidade da realização de outras auditorias com o objetivo de se investigar se a receita declarada encontra-se correta. Ademais, deve-se lembrar, que o imposto exigido nos presentes autos se refere a receitas não declaradas pelo contribuinte.

Por fim, cabe explicar que os documentos de Arrecadação de Imposto Estadual, acostados à defesa do autuado, não se prestam para comprovar a quitação do imposto exigido nos autos, isto porque, conforme dito alhures, se tratam de fatos geradores distintos.

Quanto à alegação de que a multa é confiscatória e que fere o princípio da proporcionalidade e razoabilidade, acompanho o entendimento externado pelos julgadores de primeira instância, isto porque a mesma encontra-se prevista em Lei, e quanto a sua dispensa ou redução carece competência a este órgão julgador para analisar tal requerimento, sendo competência exclusiva da Câmara Superior deste CONSEF, art. 159, do RPAF/BA.

Do exposto, acato o resultado da diligência realizada pela ASTEC (fls. 2.280) e voto no sentido de DAR PROVIMENTO PARCIAL, ao Recurso Voluntário para reduzir o valor do débito de R\$ 72.578,17 para R\$11.697,22, conforme demonstrativo abaixo:

DEMONSTRATIVO DE DÉBITO				
Exercício	Passivo Fictício Auto de Infração	Valor elidido pelo Recorrente	Valor não descaracterizado (B.C.)	Cálculo do ICMS em função da Receita Bruta (5%)
2002	713.390,02	479.515,88	233.874,14	11.693,71
2003	738.173,44	738.103,30	70,14	3,51
<b>TOTAL</b>				<b>11.697,22</b>

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** Auto de Infração nº 117227.0121/06-3, lavrado contra **PRINCE NUTRIÇÃO LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$11.697,22**, 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, 21 de outubro de 2009.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE

MÁRCIO MEDEIROS BASTOS – RELATOR

MARIA HELENA CRUZ BULCÃO – REPR. DA PGE/PROFIS