

PROCESSO - A. I. Nº 141596.0005/08-0  
RECORRENTES - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e C.B.B. – CIA. BRASILEIRA DE BEBIDAS  
RECORRIDOS - C.B.B. – CIA. BRASILEIRA DE BEBIDAS e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
RECURSOS - RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 2ª JJF nº 0033-02/10  
ORIGEM - INFAC INDÚSTRIA  
INTERNET - 16/12/2010

## 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF Nº 0414-12/10

**EMENTA:** ICMS. 1. LIVROS E DOCUMENTOS FISCAIS. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. MULTAS. **a)** NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTA FISCAL NO REGISTRO DE ENTRADAS. **a1)** MERCADORIAS NÃO TRIBUTÁVEIS. Multa 1% do valor comercial das mercadorias não escrituradas, com exclusão de nota fiscais lançadas em duplicidade. Modificada a Decisão recorrida. Infração parcialmente subsistente. **a2)** MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. Multa 10% do valor comercial das mercadorias não escrituradas. Elidida em parte a infração. **b)** REGISTRO DE INVENTÁRIO. FALTA DE ESCRITURAÇÃO. MULTA. Infração não elidida. Mantida a Decisão recorrida. **c)** DMA (DECLARAÇÃO E APURAÇÃO MENSAL DO ICMS). DECLARAÇÃO INCORRETA DE DADOS. Item NULO. **d)** RAICMS. OPERAÇÕES ESCRITURADAS NOS LIVROS FISCAIS. IMPOSTO LANÇADO E NÃO RECOLHIDO NO PRAZO REGULAMENTAR. Infração não elidida. 2. PASSIVO FICTÍCIO. MANUTENÇÃO, NO PASSIVO, DE OBRIGAÇÕES JÁ PAGAS OU INEXISTENTES. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES MERCANTIS NÃO CONTABILIZADAS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Em face da constatação da existência, no passivo, de obrigações já pagas ou inexistentes, a legislação autoriza a presunção de que o sujeito passivo efetuou pagamentos com recursos não contabilizados, decorrentes de operações anteriormente realizadas e também não contabilizadas, e por conseguinte sem pagamento do imposto, a menos que seja feita prova da insubstância da presunção. Presunção não elidida. Aplicada a proporcionalidade prevista na Instrução Normativa nº 56/2007 sobre o débito apurado resultando na sua diminuição. Rejeitada a arguição de nulidade do lançamento fiscal; indeferido o pedido de diligência e não apreciada a alegação de constitucionalidade da multa pelo descumprimento da obrigação principal. Recurso de Ofício **NÃO PROVIDO**. Recurso Voluntário **PARCIALMENTE PROVIDO**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário, interposto pelo contribuinte, bem como Recurso de Ofício lastreado no artigo 169, Inciso I, alínea “a”, item 1 do RPAF, Julgamento Fiscal que, através do Acórdão JJF 0033-02/10 julgou parcialmente provado o Recurso de Ofício, parcialmente improvido o Recurso Voluntário, mantendo a multa imposta ao contribuinte, e modificando a decisão da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal quanto à aplicação da multa, de forma a não penalizar o contribuinte por erros cometidos de forma involuntária, ou seja, quando não é possível comprovar a intenção de cometer o fato.

Created with



**nitroPDF professional**

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

sujeito passivo a cobrança de ICMS no valor de R\$414.530,18, além da multa, pelo cometimento das seguintes infrações:

1. Declarou incorretamente dados nas informações econômico-fiscais apresentadas através da DMA (Declaração e Apuração Mensal do ICMS), com cobrança de multa no valor de R\$140,00, ocorrência verificada no ano de 2003;
2. Deu entrada no estabelecimento de mercadorias não tributáveis sem o devido registro na escrita fiscal, sendo aplicada a multa no percentual de 1%, no valor total de R\$5.549,91, ocorrência constatada nos exercícios de 2003 e 2004;
3. Deu entrada no estabelecimento de mercadorias sujeitas à tributação sem o devido registro na escrita fiscal, sendo cobrado o valor de R\$66.160,93, resultante da aplicação da penalidade de 10%, ocorrência constatada nos exercícios de 2003 e 2004;
4. Deixou de recolher o ICMS nos prazos regulamentares referente a operações escrituradas nos livros fiscais próprios, fato ocorrido nos meses de fevereiro, março e abril de 2004, no valor de R\$60.755,36, além da multa de 50%;
5. Deixou de escrutar livros fiscais, com cobrança de penalidade no valor de R\$460,00, ocorrência verificada em 2003;
6. Omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através da manutenção, no passivo, de obrigações já pagas ou inexistentes, vez que a empresa omitiu de seu balanço patrimonial saldos credores da conta fornecedores, bem como deixou de registrar em sua escrita contábil pagamentos efetuados, ocorrências verificadas nos exercícios de 2003 e 2004, com valores de imposto de R\$124.819,54 e R\$156.644,44, respectivamente, além da multa de 70%.

A empresa autuada interpôs defesa administrativa (fls. 431 a 440), onde, por intermédio de seus advogados, refutou os termos do lançamento realizado.

Informação fiscal prestada pela autuante (fls. 496 a 499), refaz parte do lançamento, mantendo o restante da autuação.

O sujeito passivo, instado a se manifestar acerca dos acertos realizados no lançamento, com a sua redução (fls. 505 a 508), reitera os termos da defesa anteriormente apresentada.

Nova intervenção da autuante (fl. 513) ratifica o Auto de Infração lavrado, à vista da não apresentação pela defendant de qualquer prova que viesse a elidir a ação fiscal desenvolvida.

Distribuído para a 2<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal, esta, em sessão de pauta suplementar, determinou a realização de diligência, no sentido de não somente reabrir prazo de defesa, como igualmente a realização de ajustes no lançamento por parte da autuante (fl. 517).

Manifestação do sujeito passivo de fls. 522 a 524, repete argumentação já posta anteriormente, em relação ao Auto de Infração.

Em atendimento ao artigo 127 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal (RPAF), aprovado pelo Decreto nº. 6.284/99, a autuante volta a intervir no feito, a fim de informar que em atendimento ao solicitado pela JJF efetivou os cálculos de proporcionalidade, conforme demonstrativo (fl. 699), e que, embora transcorridos quinze meses da autuação, o autuado não apresentou os documentos comprobatórios da inexistência de omissão de saídas pela constatação de passivo fictício (fl. 698).

O sujeito passivo, novamente se manifesta (fls. 704/705), embora não traga qualquer elemento novo quanto à prova ou argumento fático ou jurídico.

Pela quarta vez intervindo no processo (fl. 877), a autuante informa que o sujeito passivo apenas acostou cópia do livro Registro de Entradas de Mercadorias os quais não eram documentos fiscais motivo da autuação, bem como que as notas de crédito foram excluídas, desde a primeira informação fiscal.

Julgado, o feito foi tido como procedente em parte, de acordo com o Acórdão nº 0033-02/10 (fls. 881 a 889), oportunidade na qual a JJF recorreu de ofício da Decisão prolatada, diante da sucumbência da Fazenda Pública.

A Decisão recorrida teve como base a seguinte argumentação esposada pelo relator, após rejeitar as arguições de nulidade suscitadas na defesa da empresa autuada:

*“No mérito, na análise da peças processuais, verifico que todas as infrações imputadas ao sujeito passivo estão devidamente demonstradas e apoiadas nos respectivos documentos fiscais, todos anexados aos autos, tendo o autuado exercido a ampla defesa e o contraditório.*

*Das infrações contempladas no Auto de Infração, a infração 05 referente à acusação da falta de escrituração de livros fiscais no exercício de 2003, não foi impugnada, o que torna subsistente a multa de R\$460,00 por descumprimento de obrigação acessória.*

*Quanto às demais infrações, concluo o seguinte.*

*Infração 01 – A acusação fiscal é de que foi declarada incorretamente dados nas informações econômico-fiscais através da DMA do exercício de 2003.*

*Esta descrição por si só não permite se saber quais foram os dados declarados incorretamente. Do cotejo que fiz na documentação apensada ao processo, encontrei apenas uma cópia da DMA do mês de janeiro de 2004 (fl.423), porém, através do citado documento, em que pese algumas interrogações nos valores das entradas, também não há como identificar efetivamente qual foi o erro cometido no preenchimento da citada DMA.*

*O autuado, por seu turno, em sua defesa juntou cópias das DMAs dos anos de 2003 e 2004, e afirmou que foram declaradas corretamente.*

*Cumpre observar que nas infrações 02 e 03 foi constatada a falta de registro de diversas notas fiscais de entradas. Se foi esse o motivo da aplicação da multa, está justificado o lançamento.*

*Contudo, a descrição do fato precisa ser feita com clareza, de modo a permitir ao sujeito passivo exercer a ampla defesa e o contraditório.*

*Nestas circunstâncias, concluo falta segurança da imputação, caracterizando cerceamento de defesa, pois o sujeito passivo não sabe do que se defender, impondo a nulidade deste item por se encontrar ausentes os pressupostos legais de aplicabilidade da multa, com fulcro no artigo 18, inciso IV, “a”, do RPAF/99.*

*Infrações 02 e 03 – referente a falta de registro de notas fiscais de compras de mercadorias tributadas e não tributadas, sendo aplicada multa de 1% e 10%, respectivamente.*

*Consta às fls.17 e 21 que foram entregues cópias das notas fiscais ao autuado, o qual não negou em momento algum que tivesse adquirido as mercadorias constantes nas notas fiscais às fls.62 a 360, tanto que, logrou êxito na comprovação de que várias notas fiscais relacionadas no levantamento fiscal às fls.28 a 31 se encontravam escrituradas no Registro de Entradas.*

*A autuante, por seu turno, confirmou o registro de algumas notas fiscais, tendo excluído do levantamento fiscal às fls.477 a 490 as notas fiscais assinaladas com “marca texto”, e retificado o levantamento inicial, cujo autuado foi cientificado e apenas argüiu que as demais notas fiscais estão lançadas nos livros fiscais.*

*Desta forma, não tendo o autuado, em suas impugnações posteriores, indicado quais as notas fiscais que estão escrituradas, com base na revisão feita pela autuante, fica mantida multa da infração 02, no valor de R\$5.549,91 em razão de sua majoração para R\$5.650,66, e reduzida a multa da infração 03 para o valor de R\$12.560,82, conforme demonstrativo às fls.496 a 499.*

*Infração 04 – Diz respeito a falta de recolhimento do imposto apurado no RAICMS, pelo próprio autuado, nos meses de fevereiro, março e abril de 2004, conforme demonstrativo à fl.27.*

*Observo que consta no processo que no curso da ação fiscal o autuado foi intimado (fl.15) a comprovar o recolhimento dos valores inerentes aos citados períodos de apuração. Não atendeu ao pedido da fiscalização, resultando no lançamento fiscal.*

*Na peça defensiva, o patrono do autuado alegou que os valores em questão encontram-se devidamente quitados, extemporaneamente.*

*Mantenho o lançamento, pois não foi colacionado ao processo qualquer documento de prova dos alegados recolhimentos, inclusive verifiquei no sistema da SEFAZ e não localizei recolhimentos do imposto normal nos citados meses.*

*Infração 06 – omissão de saídas, por presunção legal, caracterizada atra obrigações já pagas ou inexistentes.*

A exigência fiscal está fundamentada na presunção legal, prevista no parágrafo 3º do artigo 2º do RICMS/97, da ocorrência de operações tributáveis sem o pagamento do imposto, em razão da manutenção, no passivo, de obrigações já pagas ou inexistentes, nos Balanços encerrados nos exercícios de 2001 e 2002, cujos valores foram extraídos da contabilidade da empresa (docs.fls.27 a 42).

A Conta FORNECEDORES na contabilidade é utilizada pela empresa para registrar suas obrigações, notadamente a aquisição de mercadorias e os respectivos pagamentos, cujo saldo no final do exercício deve representar as duplicatas com vencimento no exercício subsequente.

Ou seja, o saldo da conta “Fornecedores”, figurante no balanço anual, é resultado do saldo existente no balanço do ano anterior mais as novas obrigações representadas pelas compras dentro do exercício, e menos os títulos pagos no exercício. Portanto, o saldo acaso restante, nada mais é do que o montante das duplicatas relativas a compras do exercício, mas com vencimento no exercício seguinte. Na auditoria desta conta, para se verificar sua regularidade, o saldo existente deve representar os títulos pagos no exercício seguinte, ou que se encontrem em aberto por motivo justificável.

A análise desta conta visa evidenciar a omissão de vendas de mercadorias por meio de lançamentos contábeis irregulares, gerando um passivo fictício, quando o saldo credor da conta for superior ao do saldo comprovado, ou um exigível oculto, quando inferior.

No caso em concreto, observa-se nos demonstrativos do autuante às fls.32 a 49, que o trabalho fiscal evidenciou que foram apurados, nos dois exercícios fiscalizados, para cada fornecedor, os valores considerados como passivo fictício. Observo que em alguns casos ocorreram pagamentos em valores superiores aos saldos existentes no balanço. Isto, por si só, não poderia ter sido considerado como passivo fictício, merecendo uma investigação do motivo para tal ocorrência, que poderia ser decorrente de pagamentos a mais em razão da compras não contabilizadas.

A manutenção de obrigações pagas ou inexistentes na conta “Fornecedores”, apurada no balanço patrimonial caracteriza passivo fictício, que induz à presunção de saídas de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal, conforme § 3º, do artigo 2º do RICMS/97, que reza, in verbis: “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:

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

O passivo fictício configura fraude contábil, representativa de vendas omitidas. Para descaracterizar a conclusão fiscal, o autuado deveria ter comprovado o saldo escritural na Conta Fornecedores mediante a apresentação das duplicatas vencíveis no exercício subsequente com quitação realizada nas datas aprazadas, descaracterizando a presunção de omissão de receitas pela manutenção de obrigações inexistentes, ou não liquidadas por motivos justificáveis.

O autuado não apontou erro nos números consignados no levantamento fiscal, limitando-se na impugnação apresentada em 29/08/2008, a solicitar um prazo de 30 (trinta) dias para apresentar documentos que estaria reunindo para elidir a acusação fiscal. Por conta dos novos elementos acostados aos autos na informação fiscal, foi concedido ao autuado no dia 03/12/2008 o prazo de 10 (dez) dias para sobre eles se manifestar. Em 11/12/2008 o autuado apresenta outro arrazoado defensivo.

O pedido do contribuinte para a concessão de prazo para apresentação das provas para elidir este item foi atendido, conforme intimação à fl.520, limitando-se o patrono do autuado a alegar que estaria obtendo tais provas e que necessitaria de mais 30 (trinta) dias. Além disso, foi reaberto o prazo de defesa por 30 (trinta) dias, em virtude do pedido de diligência desta JJF (fl.517) para a autuante proceder a proporcionalidade sobre o débito apurado, conforme intimação à fl.702. Logo, entre a data do pedido de prazo (29/08/2008) até a apresentação da última manifestação (04/01/2009), o autuado teve tempo suficiente para trazer aos autos os documentos que disse possuir para descharacterizar o lançamento tributário em questão, qual seja, teve exatamente 98 (noventa e oito) dias e nada apresentou.

Portanto, considero que não foi elidida a presunção legal de omissão de saídas, observando-se que, em virtude do estabelecimento comercializar com mercadorias tributáveis, isentas e/ou não tributáveis, por determinação desta 2ªJJF, foi calculada, pela autuante, a proporcionalidade das mercadorias tributadas na forma prevista na Instrução Normativa nº 56/2007, conforme demonstrativo à fl.699, resultando na diminuição do débito para os valores de R\$50.221,15 (2003) e R\$ 68.066,69 (2004). Mantido a exigência fiscal nos citados valores, pois o sujeito passivo foi cientificado e não se manifestou sobre os números apurados.

Por fim, apreciando a alegação defensiva de confiscatoriedade das multas aplicadas, observo que a sua aplicação pelo descumprimento da obrigação principal e acessória neste processo é prevista no artigo 42, incisos I, “a”, III, IX, XI, XV, “d”, da Lei nº 7.014/95, sendo que as alegações confiscatória não devem ser apreciadas por estar prevista na citada lei e o inciso I, do RPAF/99.

*Ante o exposto, voto pela PROCEDÊNCIA EM PARTE do Auto de Infração no valor de R\$197.613,90”.*

Cientificado da Decisão, e inconformado com a mesma, o autuado interpôs Recurso Voluntário (fls. 898 a 902), onde argumenta que em relação às infrações 2 e 3, que se pode facilmente constatar a duplicidade de notas fiscais lançadas, as quais elenca, motivo pelo qual solicita a exclusão das mesmas do lançamento.

De relação à infração 4, informa que, contrariamente ao alegado no lançamento, efetuou o recolhimento dos valores reclamados, ainda que, extemporaneamente, e que tal fato pode ser constatado no próprio sistema da Secretaria da Fazenda.

Quanto à infração 6, aduz que a autuante deixou de realizar o acurado exame da sua contabilidade, razão pela qual pede a realização de diligência, por estranho ao feito, com o intuito de que sejam avaliados os argumentos constantes de seu arrazoado.

Finaliza, requerendo que os valores impugnados sejam cancelados, determinando o julgador o arquivamento do processo.

Encaminhado o Recurso Voluntário para Parecer por parte da Procuradoria Geral do Estado, através da Procuradoria Fiscal (PGE/PROFIS), este órgão, em manifestação de fl. 919, sugere a realização de diligência fiscal, em atendimento à solicitação do recorrente, sendo a mesma devidamente apreciada e indeferida, pela 2<sup>a</sup> Câmara de Julgamento Fiscal, em sessão de pauta suplementar (fl. 921).

Retornando à apreciação da PGE/PROFIS, esta, em Parecer opinativo, analisando a alegada duplicidade de lançamentos, opina pelo acatamento parcial da argumentação, em vista da alegação do recorrente. Quanto ao mencionado pagamento, posiciona-se no sentido de que caberia ao recorrente trazer ao processo a comprovação dos recolhimentos, ou, ao menos, indicar o período de recolhimento dos mesmos, razão pela qual se posiciona pela reforma, ainda que parcial, da Decisão prolatada na Primeira Instância, e o Provimento Parcial do Recurso Voluntário interposto (fls. 923 a 925).

Despacho de fl. 926, da Procuradora Assistente, convalida o opinativo da PGE/PROFIS, discordando, apenas, quanto à Nota Fiscal nº “22,29”, vez que o documento apontado no Recurso Voluntário foi digitado erroneamente.

## VOTO

Temos dois Recursos a apreciar: o Recurso de Ofício, interposto nos termos do artigo 169, Inciso I, alínea “a”, item 1 do RPAF/99, e o Recurso Voluntário apresentado pelo sujeito passivo, inconformado com a Decisão de primeiro grau.

Apreciamos, inicialmente o Recurso de Ofício, o qual tem como objeto, as infrações 1, 2, 3 e 6. A Decisão emanada da 2<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal considerou nula a infração 1, sob o argumento de que a autuante, ao não explicitar devidamente as razões pela qual lançou a penalidade, concluiu que o sujeito passivo não pode perceber com a necessária clareza, qual o efetivo móvel da acusação, e, por consequência, exercer a ampla defesa e o contraditório, concluindo que falta segurança da imputação, caracterizando cerceamento de defesa, pois o sujeito passivo não sabe do que se defender, impondo a nulidade deste item, ao amparo do artigo 18, inciso IV, alínea “a”, do RPAF/99.

A obrigação de transmissão da DMA é mensal. Logo, seria necessário informar ou indicar na acusação fiscal, em que mês especificamente havia ocorrido a infração, de modo a que o sujeito passivo pudesse defender-se. Não fazendo desse modo, a autuante violou o princípio da ampla defesa.

De fato, da forma como foi descrita a infração, não é possível necessária segurança qual a imputação fiscal, pela maneira sucinta:

de Infração. Este erro traz como consequência o cerceamento de defesa, que fere de morte a acusação fiscal.

Sabido é que tal princípio tem, inclusive, previsão constitucional, e deve ser obedecido quando da instauração e instrução do processo, sendo a sua observância regra impositiva. Por tal motivo, entendo que a infração deve ser mantida.

Quanto à infração 2, a qual se refere à entrada no estabelecimento de mercadorias sujeitas à tributação sem o devido registro na escrita fiscal, sendo cobrado o valor de R\$5.549,91, resultante da aplicação da penalidade de 10%, ocorrência constatada nos exercícios de 2003 e 2004.

Pelo fato de o autuado ter apresentado documentos, contestando tal acusação, sendo que algumas das notas fiscais foram consideradas pela autuante, o que implicou na redução do valor devido, tendo elaborado novo demonstrativo, o qual foi submetido à apreciação do sujeito passivo, que, entretanto, não trouxe elementos de prova ao processo que contestasse aqueles documentos não aceitos, o que somente o fez por ocasião da apresentação do Recurso Voluntário, e será tratado mais detidamente adiante.

Por tais razões, entendo que a Decisão do órgão julgador de primeiro grau em relação a este item foi acertada, razão pela qual a mantenho, juntamente com a infração 3, a qual difere apenas quanto à natureza tributária das operações, vez que tributadas, razão da aplicação da multa de 10% do valor de cada documento.

Quanto à infração 6, refere-se à constatação de omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através da manutenção, no passivo, de obrigações já pagas ou inexistentes, vez que a empresa omitiu de seu balanço patrimonial saldos credores da conta fornecedores, bem como deixou de registrar em sua escrita contábil pagamentos efetuados, fato ocorrido em 2003 e 2004, com ICMS devido de R\$124.819,54 e R\$156.644,44, além da multa de 70%.

Neste aspecto, verifico que a autuação se fez com base em presunção, dentre algumas que a legislação do ICMS prevê, e cabe ao julgador, pois, sua análise com o intuito de aceitá-la ou não.

Os fatos geradores só podem decorrer da realização dos aspectos previstos na norma de incidência, uma vez que as relações jurídicas devem pautar-se pelos critérios de segurança e certeza, sendo defeso os lançamentos tributários embasados em simples suposições, em virtude dos princípios da tipicidade cerrada e da legalidade. O tributo só pode incidir sobre fatos. Para que haja a tributação, necessária se torna a existência de prova da ocorrência do fato gerador, a qual deve demonstrar de forma infalsificável a efetiva ocorrência dos fatos tributáveis, naquilo que a doutrina denomina de princípio da verdade material.

Ou seja: a presunção é o resultado de um processo mental, resultante da associação que se forma entre determinado fato conhecido (fato-base) cuja existência é certa, e um fato desconhecido, cuja existência é provável (fato presumido), mas que tem relação direta com aquele.

Assim, temos a presunção legal, que só pode ser estabelecida pela lei, sendo classificada em presunção absoluta (*Juris et de Jure*) ou relativa (*Juris Tantum*), onde a primeira não admite prova que possa contrariar o fato presumido e a segunda pode ser desmentida mediante prova que a desmonte.

A legislação do ICMS do Estado da Bahia estabelece dentre outras hipóteses, no artigo 4º, § 4º, da Lei nº. 7.014/96, com a alteração dada pela Lei nº. 8.542/02, a ocorrência do fato gerador do imposto “*manutenção, no passivo, de obrigações já pagas ou inexistentes*”, atribuindo a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto, ressalvado ao contribuinte a prova da improcedência dessa presunção.

Trata-se, pois, de uma presunção legal, que possui o caráter de relativa, aceitando a prova que a contradite.

A manutenção de obrigações pagas ou inexistentes na conta “Fornecedores”, apurada no balanço patrimonial caracteriza passivo fictício, que induz à presunção de saídas de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal, conforme § 3º, do artigo 2º do RICMS/97.

Como bem observou o julgador em seu voto, “*O passivo fictício configura fraude contábil, representativa de vendas omitidas. Para descaracterizar a conclusão fiscal, o autuado deveria ter comprovado o saldo escritural na Conta Fornecedores mediante a apresentação das duplicatas vencíveis no exercício subsequente com quitação realizada nas datas aprazadas, descaracterizando a presunção de omissão de receitas pela manutenção de obrigações inexistentes, ou não liquidadas por motivos justificáveis*”.

Com o devido cuidado, e em busca da verdade material, converteu o feito em diligência, para que a autuante apurasse o débito após a aplicação da proporcionalidade, com o intuito que o valor do crédito tributário fosse correto, o que foi feito, tendo o valor do débito originalmente de R\$124.819,54 e R\$156.644,44, respectivamente, em 2003 e 2004, sido reduzido para R\$50.221,15 (2003) e R\$ 68.066,69 (2004), sem que o sujeito passivo apresentasse a chamada contra-prova aos valores levantados.

Assim, não poderia agir de outra maneira o julgador, em considerar tais valores como efetivamente devidos, à vista do silêncio do autuado.

Por tais motivos, entendo que a Decisão emanada da Junta de Julgamento Fiscal em relação a tal item da autuação não merece qualquer reparo, devendo ser mantida em sua inteireza.

Quanto ao Recurso Voluntário apresentado pelo sujeito passivo, temos que o mesmo aborda as infrações 2, 3, 4 e 6, de acordo com os argumentos já enunciados anteriormente.

Inicialmente, reporto-me à solicitação de diligência em relação à infração 6, a título de apreciação de preliminar. Verifico que o pedido de realização de diligência, conforme solicitado, não é uma imposição nem obrigação legal do julgador, mas apenas e tão-somente, uma faculdade que o mesmo tem, de, em busca da verdade material e para o pleno esclarecimento da lide, solicitá-la. Este entendimento se consolida na leitura do próprio voto prolatado, onde o julgador posiciona-se segundo o entendimento de que a realização da mesma é dispensável, e desta própria CJF, que em sessão anterior indeferiu o pedido formulado pela PGE/PROFIS.

Caberia o pedido do recorrente, se houvesse, por exemplo, qualquer dúvida em relação aos lançamentos contábeis, ou ainda, se verificasse qualquer incorreção ou inconsistência no levantamento realizado pela autuante. Contudo, a acusação fiscal pautou-se apenas e tão-somente nos elementos fornecidos pelo recorrente, e constantes em seus lançamentos contábeis, juntamente com seus livros fiscais e documentos outros.

Assim, a Decisão recorrida, no que tange aos aspectos de formalidade e legalidade, encontra-se perfeita e acabada, cabendo, pois, apenas a análise da sua justeza ou não. Por tal razão, indefiro o pedido formulado, ao amparo do artigo 147, inciso I, alínea “a”, do RPAF/99.

De relação à infração 2 (entrada no estabelecimento de mercadorias não tributáveis sem o devido registro na escrita fiscal) o recorrente enumera notas fiscais que teriam sido consideradas em duplicidade pela autuante.

Da análise de tais documentos, de acordo com os dados constantes da peça recursal, verifico que, de fato, em relação às Notas Fiscais nº 19.666, cuja cópia consta à fl. 265, realmente a mesma se encontra em duplicidade, razão pela qual deve ter a infração o valor reduzido, ainda que, no demonstrativo elaborado quando da informação fiscal, que se encontra à fl. 496, apesar de mesma data de emissão, mesmo valor da mercadoria, diverge apenas quanto ao número do CNPJ, no qual consta outro número (16.264.004/0001-17, o qual corresponde à empresa C. Amorim Filhos & Cia. Ltda., situada em Lauro de Freitas, e que tem como atividade com construção) em qualquer outro fornecedor do recorrente, razão pela qual a multa é reduzida a parcela da multa, correspondente em R\$128,53;

Quanto à Nota Fiscal nº 19.741, verifico que, com efeito, houve duplicidade no seu lançamento, não somente no demonstrativo original de fl. 28, como, igualmente, aquele retificado à fl. 496, devendo, pois, ser retirado do mesmo, no mês de janeiro de 2003, o valor de R\$128,35, o mesmo ocorrendo em relação à nota fiscal número 19.649, com exclusão de R\$100,94..

De relação à Nota Fiscal nº 19.996, realmente há a alegada duplicidade no lançamento realizado, razão pela qual fica excluído no mês de fevereiro de 2003, o valor de R\$100,94.

Quanto à Nota Fiscal nº 19.715, não constatei qualquer duplicidade de lançamento, mantendo o valor original.

Consigno que a diferença apurada entre os dois demonstrativos elaborados pela autuante, apresentam uma diferença de R\$100,95, valor relativo à Nota Fiscal nº 19.716, diferença esta que não foi lançada no Auto de Infração, razão da exclusão da mesma.

Em resumo: o valor da infração 2, relativo aos meses de janeiro e fevereiro de 2003, fica alterado, de acordo com a planilha abaixo:

JANEIRO 2003

Valor do Demonstrativo de Débito fl. 28	R\$1.118,63
Valor Lançado no Auto de Infração	R\$1.017,68
Diferença não lançada no Auto de Infração	R\$100,95

Diferença relativa à Nota Fiscal nº 19.716 que se encontra em duplicidade no demonstrativo, porém, não lançada no Auto de Infração, razão pela qual não foi considerada.

Notas fiscais a excluir do lançamento:

19.666	R\$128,53
19.741	R\$128,35
19.969	R\$100,94
Diferença	<b>R\$357,82</b>

Valor lançado no Auto de Infração	R\$1.017,68
Diferença	R\$357,82
Valor devido no mês	<b>R\$659,86</b>

MÊS DE FEVEREIRO DE 2003

Valor lançado no Auto de Infração	R\$479,68
Diferença	R\$100,94
Valor devido no mês	<b>R\$378,74</b>

Logo, tais valores devem ser retificados no demonstrativo de débito.

Quanto ao argumento de que não existe a nota fiscal de número 22,29, conforme já consignado no processo, esta vem a ser a Nota Fiscal nº 22.329, cuja cópia encontra-se acostada ao processo, à fl. 273, sendo a indicação da autuante mero erro de digitação, que em nada prejudica a defesa do recorrente nem a compreensão da infração.

Quanto à infração 3, nenhum reparo merece a Decisão, ao passo que em relação à infração 4, em que pese a alegação de realização de recolhimento dos valores devidos, ainda que, intempestivamente, o recorrente em momento algum traz qualquer dado ou documento que pudesse comprovar tal assertiva. Se por um lado, os documentos de recolhimento são processados pela Secretaria da Fazenda, por outro, é necessária alguma informação para que os mesmos sejam localizados dentro de tal universo.

Tendo o recorrente arguido que recolheu tais valores, deveria ter trazido a seu favor, cópia dos documentos de arrecadação, ou ao menos o registro contábil dos mesmos, de forma que de posse de tais dados, se pudesse constatar a veracidade da afirmação. Assim, não o fazendo, não consegue elidir a autuação frente a tal fato, razão pela qual se impõe

Relembro que a empresa autuada, por diversas vezes se manifestou ao longo do processo, tendo, consequentemente, várias oportunidades para produção das provas de que dispunha. A mera negativa do cometimento da infração, destituída de qualquer outro elemento contundente que a negue, não pode ser juridicamente aceito, sendo este um princípio elementar de direito.

Nesta infração, o recorrente alega na sua peça que não é devedora do tributo, pois já o pagou; no entanto, não apresenta cópia do comprovante de recolhimento. Seu argumento é inválido, não é acolhido, não está devidamente comprovado, e é nesse sentido que as provas devem ser consideradas.

Todos os lançamentos contábeis necessitam de comprovantes hábeis, sejam eles de receitas, despesas ou variação patrimonial. A produção de provas é estabelecida pelos documentos que dão suporte aos lançamentos contábeis. Qualquer fragilidade ou inconsistência nos lançamentos expõe a empresa em um processo de autuação.

A contabilidade de uma empresa deve refletir as operações realizadas pela mesma, sendo fiel em relação a datas, valores e operações realizadas. Ao apresentar distorções e/ou incorreções, a escrituração perde o seu valor, e dá margem a uma série de problemas, como por exemplo, o constatado pela autuante, e refletido na infração 6.

Os livros contábeis pertencem ao contribuinte e, em seu poder se encontram. Caso verificasse algum equívoco cometido no lançamento, deveria indicá-lo devidamente, e não, apenas de forma genérica, tentar negar ou desqualificar a autuação, sem qualquer elemento robusto a seu favor.

Assim, entendo que a falta de comprovação das alegações recursais ou a indicação de erro no trabalho fiscal de maneira contundente, fragiliza a argumentação e não dá a necessária credibilidade.

Por tal razão, relativamente à apuração contábil, reproduzo entendimento exarado pelo Conselho de Contribuintes da Receita Federal em julgamento realizado:

*ACÓRDÃO 108-07.816*

*Órgão: 1º Conselho de Contribuintes / 8a. Câmara*

*1º Conselho de Contribuintes / 8a. Câmara / ACÓRDÃO 108-07.816 em 13/05/2004*

*IRPJ e OUTROS/SIMPLES - Ex.: 1998 e 1999*

*PAF - APURAÇÃO CONTÁBIL - A ciência contábil é formada por uma estrutura única composta de postulados e orientada por princípios. Sua produção deve ser a correta apresentação do patrimônio, com apuração de suas mutações e análise das causas de suas variações. A apuração contábil observará as três dimensões na qual está inserida e as quais deve servir: comercial - a Lei 6404/1976; contábil - Resolução 750/1992 e fiscal, que implica em chegar ao cálculo da renda, obedecendo a critérios constitucionais com fins tributários. A regência da norma jurídica originária de registro contábil tem a sua natureza dupla: descrever um fato econômico em linguagem contábil sob forma legal e um fato jurídico imposto legal e prescritivamente. Feito o registro contábil, como determina a lei, torna-se norma jurídica individual e concreta, observada por todos, inclusive a administração, fazendo prova a favor do sujeito passivo. Caso contrário, faz prova contra.*

*Recurso negado. Por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao Recurso.*

*Dorival Padovan - Presidente*

*Publicado no DOU em: 20.07.2004*

*Relator: Ivete Malaquias Pessoa Monteiro*

No que concerne à infração 06 propriamente dita, as alegações do recorrente, a exemplo de outras, apenas rebatem a acusação, sem apresentar qualquer meio de prova que a desconstitua. Como é sabido, a prova é elemento essencial para o convencimento do juízo de valor em qualquer julgamento, e em qualquer esfera.

A doutrina entende que a prova no Processo Administrativo Fiscal é de fundamental importância e deve ser produzida pelo Contribuinte cuidadosamente. Através dela o julgador forma sua convicção a favor ou contra a empresa. “*Quem alega e não prova não aleiou*” alegação sem prova transforma-se em uma denúncia vazia.

Assim, pelos motivos expostos, NEGO PROVIMENTO ao Recurso de Ofício e julgo o Recurso Voluntário PARCIALMENTE PROVIDO, devendo a infração 2 ser reduzida nos meses de janeiro e fevereiro de 2003 para R\$ 659,86 e R\$378,74, respectivamente. Após as exclusões, o débito remanesce no valor de R\$179.043,20 de imposto e R\$18.111,97 referente à multa por descumprimento de obrigação acessória, no total de R\$197.155,17.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, NÃO PROVER o Recurso de Ofício interposto e PROVER PARCIALMENTE o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar PROCEDENTE EM PARTE o Auto de Infração nº 141596.0005/08-0, lavrado contra C.B.B. – CIA. BRASILEIRA DE BEBIDAS, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de R\$179.043,20, acrescido das multas de 50% sobre R\$60.755,36 e 70% sobre R\$118.287,84, previstas no art. 42, incisos I, “a“, e III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor total de R\$18.111,97, prevista nos incisos IX, XI, XV, “d”, do mesmo diploma legal, com os acréscimos moratórios conforme estabelece a Lei nº 9.837/05.

Sala de Sessões do CONSEF, 25 de novembro de 2010.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA - PRESIDENTE

VALTÉRCIO SERPA JÚNIOR - RELATOR

JOÃO SAMPAIO REGO NETO - REPR. DA PGE/PROFIS