

PROCESSO - A. I. Nº 279862.0602/11-9
RECORRENTE - BRSCAN DO NORDESTE INDÚSTRIA DE EMBALAGENS LTDA.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 2ª JF nº 0270-02/11
ORIGEM - INFAZ INDÚSTRIA
INTERNET - 12/03/2013

3ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0077-13/13

EMENTA: ICMS. PASSIVO FICTÍCIO. CONTA “FORNECEDORES”. MANUTENÇÃO DE OBRIGAÇÕES JÁ PAGAS OU INEXISTENTES. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES MERCANTIS NÃO CONTABILIZADAS. LANÇAMENTO 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 insubsistência da presunção, o que não ocorreu. Indeferido o pedido de perícia. Infração não elidida. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo autuado contra a Decisão que julgou Procedente o Auto de Infração, lavrado para constituir o crédito tributário no valor histórico de R\$ 370.008,24, sob a acusação de omissão de saída de mercadorias tributáveis apuradas através da manutenção, no passivo, de obrigações já pagas ou inexistentes, nos exercícios de 2006 a 2008, conforme notas fiscais de entradas e respectivos lançamentos no livro Razão Analítico, Contas de Fornecedores.

A Decisão recorrida, nos termos do art. 147, I, “b”, do RPAF/99, indeferiu o pedido para produção de prova pericial e documental, sob o entendimento de que o pedido do contribuinte foi no sentido de verificação de fatos vinculados à escrituração comercial ou de documentos que estão em sua posse, e cujas provas poderiam ter sido juntadas aos autos, além de o autuado não apresentar provas de suas alegações, nem justificar impossibilidade de trazê-las ao processo.

Salienta que o saldo da conta Fornecedores, nada mais é do que o montante das duplicatas relativas a compras do exercício, mas com vencimento no exercício seguinte e que, 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.

Destaca que, no caso em concreto, observa-se nos demonstrativos do autuante, às fls. 32 a 49, que o trabalho fiscal evidenciou que foram apurados, nos três exercícios fiscalizados, para cada fornecedor, os valores considerados como passivo fictício, cujos valores não comprovados foram extraídos da contabilidade da empresa, da conta Fornecedores e reproduzidos nas planilhas às fls. 14 a 17, com a indicação dos valores correspondentes aos fornecedores relacionados.

Registra que 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 desacobertas de documentação fiscal, conforme § 3º, do artigo 2º do RICMS/97, que reza que 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, dentre outras hipóteses, a manutenção, no passivo, de obrigações já pagas ou inexistentes.

Aduz que o autuado não apontou erro nos números consignados no levantamento fiscal, limitando-se na impugnação, dentre outras, a alegar que além de efetuar o pagamento a seus fornecedores de forma convencional através da rede bancária, realiza periodicamente o envio de títulos e duplicatas próprios, cuja cobrança é escritural em carteira, para com isso realizar o adimplemento de mercadorias e insumos adquiridos de seus fornecedores. Contudo, entende a JJF que, 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 comprovando o motivo de tais obrigações se encontrarem em “aberto”. No que tange a alegação de que as autuações fundamentadas em omissão de saídas de mercadorias tributadas estabelecem um laço de identidade com a realização de levantamento de estoque, entende a JJF que caberia ao próprio autuado comprovar esta assertiva, o que não foi feito.

Desta forma, a Decisão considera que não foi elidida a presunção legal de omissão de saídas, devendo ser mantida integralmente a autuação.

No Recurso Voluntário, às fls. 278 a 290 dos autos, o patrono do recorrente, informa que, nos casos indicados há de fato divergências entre os valores constantes nos livros contábeis Diário e Razão, episódio que tem como causa um único fator, o adimplemento dos títulos de forma indireta ou não bancária, cuja ocorrência, ao inverso do que supõe o autuante, não tem como causa ou origem a omissão de saídas de mercadorias tributadas, muito pelo contrário, é restrita intrinsecamente ao aspecto contábil.

Diz que tem como hábito, além do pagamento dos fornecedores pela via bancária, de realizar periodicamente o envio de títulos e duplicatas próprios, cuja cobrança é escritural, em carteira, aos fornecedores para com isso realizar o adimplemento de mercadorias e insumos adquiridos destes, no entanto, a postura, absolutamente ilibada, adotada pela empresa de contabilidade é a de considerar a baixa dos referidos recebíveis apenas quando for informada documentalmente pelo novo possuidor do título em carteira, o qual também é fornecedor e credor deste contribuinte. Assim, pelo formato adotado na contabilização, quando não se recebe a informação documentada acerca da dupla liquidação (recebíveis x obrigações), a ser enviada pelo possuidor do título e credor na condição de fornecedor, mantém-se em aberto ambas as informações na contabilidade, ou seja, permanecem como não pagos os títulos daquele fornecedor, bem como permanecem em aberto os recebíveis em carteira enviados aquele fornecedor, do que relaciona “alguns episódios” nos quais houve remessa de recebíveis aos fornecedores e que não foram baixados na contabilidade.

Defende que a falta de lançamento de baixa de obrigações na contabilidade por si só não implica conclusivamente na omissão de saídas de mercadorias tributáveis a fim de tipificar o delito tributário, tal situação deverá estar acompanhada de um estudo mais aprofundado que deverá ser fundado na análise do estoque de insumos e produtos e o consumo destes em produção, afim de que seja inquestionavelmente atribuída a omissão de saídas em relação ao consumo de estoque, conforme posicionamentos das juntas e tribunais, as quais cita, de forma a concluir que, via de regra, as autuações fundamentadas em omissão de saídas de mercadorias tributadas estabelecem um laço de identidade com a realização de análise do estoque, observando-se a totalidade de compras de mercadorias e insumos, o controle de produção – que o contribuinte possui – em razão das saídas de mercadorias indicadas no competente documento – Nota Fiscal.

Ressalta que no trabalho fiscal realizado foi observado apenas a indicação de saldos de obrigações junto a credores que constavam na contabilidade como não adimplidos, do que aduz que tal fato, sequer foi submetido a questionamento junto aos efetivos credores. Aduz que, supondo-se que o débito considerado como quitado pelo autuante efetivamente estivesse em aberto junto ao fornecedor, poderíamos inclusive questionar a lavratura do Auto de Infração como fundado em falsidade de imputação, ou seja, em resumo, não houve por parte deste uma maior cautela, ou melhor investigação, e sequer a realização de confronto de contas e controles de estoque.

Destaca percentuais de solvência apresentada nos balanços patrimoniais dos exercícios fiscalizados para concluir que em nenhum dos exercícios o contribuinte enquadrou-se em condição de iliquidez, do que atribui ter provada a improcedência da presunção, fato incontestado e demonstrado pela própria escrituração contábil que estava à disposição do autuante. Requer a anulação da infração e, caso necessário, atesta provar o alegado por todos os meios legais admitidos inclusive prova pericial e documental, disponibilizando os livros contábeis, a fim de comprovação das alegações.

Em seguida, passa a combater o Acórdão recorrido aduzindo que, ao concluir que não houve na defesa o apontamento de erro nos números consignados no levantamento fiscal, é navegar as raias do absurdo, pois o Auto de Infração não guarda qualquer fidelidade com a realidade dos fatos apresentados e com a história fiscal do requerente, o qual foi sim combatido na defesa apresentada.

Esclarece que o Auto de Infração aplicado foi embasado exclusivamente na conta de fornecedores analítica, com base nos saldos mensais destas, observando que, como havia continuidade no fornecimento, e em face de não haver protestos que incidissem sobre a requerente, então por analogia todos os títulos vencidos foram considerados como adimplidos de forma oficiosa.

Ressalta o recorrente que os títulos enviados, à época aos fornecedores, não possuíam controle exato e individual, apenas de valores globais, haja vista saber-se a cada qual a sua obrigação no caso de inadimplemento de algum dos referidos títulos, motivo pelo qual se torna praticamente impossível indicar que determinado título especificamente foi utilizado para liquidar determinada obrigação especificamente. Porém, mesmo ciente destas inconsistências, o autuante limitou-se a considerar apenas as obrigações da mesma, sequer relevando os muitos títulos a receber em aberto na contabilidade, pois segundo ele não eram meio de prova. Assim, o recorrente estranha o fato que a mesma informação que serve para condenar, quando em valor desfavorável ao Fisco não serve para absolver, tal conduta é demasiadamente pretensiosa e unilateral.

Aduz que o Auto de Infração está revestido de vício por sua própria fundamentação de não levar em observância informação disponível nos mesmos documentos que o lastreiam e que são fundamentais para desobrigar a requerente desta injusta condenação. Como prova de suas alegações, diz juntar cópia das folhas de números 26 a 39 do livro Razão do exercício de 2006, que é o mesmo livro do qual foram extraídas cópias que instruíram o Auto de Infração, do que requer que sejam acolhidos os livros Razão dos exercícios de 2006 a 2008, para que possam ser atentamente analisados de forma imparcial, a fim de que restem comprovadas as argumentações postuladas.

Pede a Improcedência do Auto de Infração e, em caso necessário a realização de perícia.

A PGE/PROFIS, à fl. 325 dos autos, através de sua Procuradora Dr^a Maria Dulce Baleeiro Costa, opina pelo Não Provimento do Recurso Voluntário, pois, da análise dos autos, observa que os elementos constantes do PAF, ao contrário do que afirma o recorrente, revelam a manutenção no passivo de obrigações já reconhecidamente pagas, o que conduz à presunção legal de omissão de saídas anteriores tributadas, do que salienta que as alegações defensivas já foram analisadas pelo autuante e também rechaçadas pela JF, sendo que, em sede de Recurso, a empresa também não apresenta qualquer elemento para comprovar a inexistência do passivo fictício.

VOTO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte, conforme previsto no art. 169, I, “b”, do RPAF, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, no sentido de modificar a Decisão da 1ª Instância que julgou procedente o Auto de Infração, o qual foi lavrado para exigir o ICMS, no valor de R\$370.008,24, decorrente da constatação da omissão de saídas de mercadorias tributáveis, apurada através da manutenção no passivo de obrigações já pagas ou inexistentes, nos exercícios de 2006 a 2008.

Alega o recorrente que realiza pagamento aos fornecedores pela via bancária como também em carteira, sendo que só contabiliza a baixa dos recebíveis quando informada documentalmente

pelo novo possuidor do título em carteira, o qual também é fornecedor e credor deste contribuinte. Assim, pelo formato adotado na contabilização, quando não se recebe a informação documentada acerca da dupla liquidação (recebíveis x obrigações), a ser enviada pelo possuidor do título e credor na condição de fornecedor, mantêm-se em aberto ambas as informações na contabilidade, ou seja, permanecem como não pagos os títulos daquele fornecedor, bem como permanecem em aberto os recebíveis em carteira enviados àquele fornecedor, do que relaciona “alguns episódios” nos quais houve remessa de recebíveis aos fornecedores e que não foram baixados na contabilidade, do que pede comprovação da omissão de saídas através da análise do estoque de insumos e produtos.

Inicialmente, nos termos do art. 147, II, alíneas "a" e "b", do RPAF, indefiro a realização de perícia solicitada pelo recorrente na sua conclusão, porque a prova do fato não depende do conhecimento especial de técnicos, além de desnecessária em vista das provas produzidas.

Esta infração está prevista no art. 4º, § 4º, da Lei nº 7.014/96, no qual autoriza a presunção da ocorrência de operações tributáveis sem pagamento do imposto sempre que a escrituração do estabelecimento indicar, dentre outras hipóteses, a manutenção, no passivo, de obrigações já pagas ou inexistentes, a menos que o contribuinte prove ser improcedente a presunção.

O recorrente admite que mantém em aberto valores já pagos a fornecedores e atesta que não possui controle exato e individual dos títulos enviados aos fornecedores, motivo pelo qual, segundo o sujeito passivo, se torna praticamente impossível indicar que determinado título especificamente foi utilizado para liquidar determinada obrigação especificamente.

A 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. O recorrente não comprova, em momento algum, com documentos idôneos a quitação dos débitos mantidos na conta Fornecedores, nem sequer o desembolso financeiro vinculado ao pagamento, de forma a comprovar que tais valores derivam de vendas devidamente registradas. Muito pelo contrário, alega a impossibilidade desta comprovação.

Deve-se ressaltar que a responsabilidade pelos registros fiscais e contábeis é do próprio contribuinte e que, dentro do princípio contábil da contrapartida, cada débito deve corresponder a um ou mais créditos e vice-versa. Assim, caso o contribuinte possua uma escrita anormal da tradicional, mesmo assim deve-se cercar de controles que venham a conduzir a uma estabilidade organizacional administrativa, tributária, etc. Em outras palavras, deve possuir provas documentais e escriturais do efetivo desembolso financeiro para pagamentos dos seus fornecedores e da quitação dos títulos pagos, o que não restou comprovado neste processo, cujo ônus da prova, por determinação legal, no caso concreto, é do contribuinte que, no caso específico, *só se satisfaz com a comprovação da quitação do título, seja via bancária, seja com pagamento em carteira*.

Na hipótese aventada pelo recorrente de que só da baixa do título quando documentada acerca da dupla liquidação (recebíveis x obrigações) do fornecedor, admitindo-se tratar-se de direito e dever simultâneos entre o recorrente e outra sociedade empresarial, a qual se enquadra na condição de fornecedor e de cliente, para efeito contábil os recebíveis deveriam ser lançados a débito da conta Caixa e a crédito da conta Duplicata a Receber, contabilizando o ingresso do numerário e a redução do direito a receber, para, em seguida, contabilizar a operação de pagamento do Fornecedor, lançando a crédito da conta Caixa o valor correspondente da duplicata a pagar e, simultaneamente, a débito na conta “Fornecedores”, registrando, assim, a baixa do passivo. Logo, além da contabilização caberia ao sujeito passivo o ônus da *comprovação da quitação do título, seja via bancária, seja com pagamento em carteira*.

Contudo, nada foi comprovado pelo recorrente, que confessa manter em aberto valores já liquidados, confirmando, assim, a existência do “Passivo Fictício”, cujos fatos reportam-se aos exercícios de 2006 a 2008, sendo inconcebível a existência de qualquer *pendência documental*, como alega o recorrente, quando da lavratura do Auto de Infração, ocorrida em 30/06/2011, e

muito menos quando da interposição do Recurso Voluntário, datado de 28/11/2011, ou seja, quase cinco após do primeiro exercício (2006) e quase três anos após o último exercício (2008).

Por fim, ainda que se desconsiderasse a premissa básica de que o ônus da prova do contribuinte ocorre através da apresentação *da quitação do título, seja via bancária, seja com pagamento em carteira*, observa-se que as empresas citadas pelo recorrente, à fl. 280 dos autos, as “...*quais houve remessa de recebíveis aos fornecedores e que não foram baixados na contabilidade...*”, com exceção da “Indústria Cataguases”, todas as demais não fazem parte da relação de “Fornecedor”, às fls. 14 a 17 do PAF, que fundamenta a acusação fiscal, sendo imprestável para sustentar a alegação recursal, a qual, conforme já visto, é impertinente. Quanto à aludida “Indústria Cataguases”, o valor alegado como não baixado na contabilidade é de R\$ 46.825,65, enquanto o passivo não comprovado relativo à própria empresa é de R\$ 234.597,57, no exercício de 2007, o que também não torna improcedente a presunção legal, o que só ocorreria com *a quitação do título existentes no passivo*.

Assim, por se manter obrigações já pagas no passivo, conforme admitido pelo próprio recorrente, enseja a presunção legal de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, independentemente da realização de outras auditorias de fiscalização, conforme previsto no art. 4º, § 4º, da Lei nº 7.014/96, a menos que o contribuinte prove a improcedência, por indicar que o sujeito passivo efetuou pagamentos com recursos não contabilizados decorrentes de operações anteriormente realizadas e também não contabilizadas.

Diante do exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **279862.0602/11-9**, lavrado contra **BRASCAN DO NORDESTE INDÚSTRIA DE EMBALAGENS LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$370.008,24**, acrescido da multa de 70%, prevista no art. 42, III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 22 de fevereiro de 2013.

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAÚJO - PRESIDENTE/RELATOR

MARIA JOSÉ RAMOS COELHO LINS DE ALBUQUERQUE SENTO-SÉ - REPR. DA PGE/PROFIS