

PROCESSO - A. I. Nº 206987.0277/07-1
RECORRENTES - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e MÓVEIS FENÍCIA LTDA
RECORRIDOS - MÓVEIS FENÍCIA LTDA. e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSOS - RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 1ª JJF nº 0167-01/13
ORIGEM - INFRAZ ITABERABA
INTERNET - 19/12/2013

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0373-11/13

EMENTA: ICMS. 1. PASSIVO FICTÍCIO. MANUTENÇÃO, NO PASSIVO, DE OBRIGAÇÕES JÁ PAGAS OU INEXISTENTES. [PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES MERCANTIS NÃO CONTABILIZADAS.] LANÇAMENTO DO IMPOSTO. Restou comprovado que após revisão fiscal, que foram deduzidos da base de cálculo valores de duplicatas que constaram na apuração do passivo de mais de um exercício e também dos valores de duplicatas que já tinha sido objeto de lançamento anterior, relativo a exercícios pretéritos. Rejeitado a preliminar de nulidade sob argumento de vício material. Reformada a Decisão da primeira instância, tendo em vista que o demonstrativo do contribuinte, que foi acatado, deduzir valores em duplicidade. 2. LIVROS FISCAIS. REGISTRO DE ENTRADAS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÕES DE MERCADORIAS. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. MULTA. Feita prova de que, de todas as Notas Fiscais arroladas no levantamento, apenas uma não se encontrava escriturada. Reduzido o valor da multa. Mantida a Decisão recorrida deste item. Recurso de Ofício **PROVIDO PARCIALMENTE**. Recurso Voluntário **NÃO PROVIDO**. Decisão por maioria.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso de Ofício interposto pela 1ª Junta de Julgamento Fiscal em razão da desoneração em parte dos valores exigidos nas infrações 1 e 2, nos termos do artigo 169, I, “a” e de Recurso Voluntário, interposto pelo sujeito passivo, ao teor do art. 169, I, “b”, tudo do RPAF/99, contra a Decisão que julgou o Auto de Infração Procedente em Parte, lavrado em 28.9.07, que acusa as seguintes infrações:

1. *Omissão de saídas de mercadorias apurada em função da manutenção, no passivo, de obrigações já pagas ou inexistentes - R\$ 734.286,13, acrescido da multa de 70%;*
2. *Falta de registro, na escrita fiscal, da entrada no estabelecimento de mercadorias sujeitas à tributação do ICMS, sendo por isso aplicada a multa de R\$ 13.716,80, equivalente a 10% do valor das entradas não registradas.*

A 1ª JJF na Decisão proferida (fl. 2742/2757), inicialmente afastou a nulidade suscitada sob o argumento de que a apuração do passivo fictício configura apenas indício de irregularidade (omissão de saída), fundamentando que a descrição dos fatos foi feita de forma clara (art. 3º do RPAF/BA), e se trata de presunção legal de omissão de saída de mercadorias (art. 4º, § 4º da Lei 7.014/96), sendo ressalvado ao contribuinte a prova da improcedência da presunção.

No mérito, apreciou alegações de que partes dos valores já tinham sido exigidos em outra autuação e os valores levantados na conta fornecedores ainda estavam sendo quitados no curso

do exercício, foi determinada a realização de diligência (fls. 2334-2335) a fim de que o fiscal autuante:

- a) excluisse da base de cálculo do exercício de 2002 o valor da base de cálculo do imposto já lançado no Auto de Infração nº 206987.0210/05-8;
- b) verificasse se todas as duplicatas e Notas Fiscais acostadas pelo contribuinte às fls. 691 a 1.974 tiveram seus pagamentos quitados e contabilizados, devendo, em caso positivo, excluir os respectivos valores;
- c) excluisse os valores relativos às compras a prazo que não foram quitados nos prazos estabelecidos nos documentos fiscais mas que comprovadamente tiveram seus vencimentos prorrogados para os exercícios seguintes;
- d) elaborasse novos demonstrativos do item 1º, considerando os dados encontrados a partir do cumprimento do que foi solicitado nas alíneas “a” e “b”.

O fiscal autuante prestou informação dizendo que o imposto apurado no Auto de Infração anterior foi de R\$39.664,08, e em função desse valor ele calculou a base de cálculo do referido Auto e refez os cálculos do presente, excluindo a base de cálculo do Auto anterior, bem como o saldo credor que considerou comprovado, concluindo que o imposto do exercício de 2002 é de R\$ 219.523,92, permanecendo inalterados os valores dos exercícios de 2003, 2004 e 2005.

Quanto às demais solicitações da diligência, o fiscal informou que os documentos apresentados não fazem prova de que os débitos foram pagos nas datas indicadas, porque a assinatura no verso do documento não faz prova incontestável de pagamento na data indicada, com quitação por pessoa desconhecida, haja vista que a data de quitação nada tem a ver com a data de pagamento do documento, pois um documento pode ter sido pago em um exercício e a quitação ser apostila em outro, e o contribuinte não comprovou que as assinaturas nos documentos são autênticas, mediante reconhecimento de firma, e que quem assinou é representante legítimo das empresas emitentes das duplicatas. Considera que a prova cabal seria o fornecimento de cópia autenticada dos documentos da contabilidade dos fornecedores. Por isso, deixou de elaborar os novos demonstrativos solicitados na diligência.

Ao ter ciência do resultado da diligência, o contribuinte manifestou-se reclamando que a diligência não foi cumprida na forma solicitada pelo órgão julgador, pois o autuante se limitou a ratificar o próprio entendimento anteriormente exposto, baseado em meras suposições.

Houve uma nova diligência, desta vez à Assessoria Técnica (ASTEC), para que fosse dado cumprimento ao que deixou de ser atendido na diligência anterior pelo autuante.

A auditora designada para fazer a revisão apresentou Parecer, expondo as providências adotas e os critérios seguidos, e conclui informando que, feitos os ajustes, o imposto do item 1º, que era de R\$ 734.286,13, remanesce em R\$356.695,51.

O fiscal autuante teve ciência da revisão, dizendo-se “Ciente” (fl. 2357). Também foi dada ciência da revisão ao contribuinte, e este se manifestou (fls. 2569/2582) dizendo que persiste a necessidade de corrigir o que considera enganos, conforme passa a pontuar. Pede que o CONSEF acate a reconstituição do seu passivo, conforme demonstrado por ele no doc. 3 (fls. 2586-2587). Pugna pela reconstituição do levantamento fiscal em face das comprovações que aponta. Juntou novos documentos.

A então Relatora, Dra. Osmira Freire, determinou mais uma diligência à repartição de origem, a fim de que o fiscal autuante ou preposto designado pela autoridade competente:

- a) se pronunciasse acerca do Parecer da ASTEC e da manifestação do autuado às fls. 2569/2582;
- b) verificasse, na contabilidade da empresa, se os pagamentos foram de fato contabilizados nas datas indicadas nos recibos de quitação constantes na frente e/ou verso de cada documento contábil acostado às fls. 196/674, 691/2315, 2365/2505 e 2588/2603;
- c) excluisse os valores comprovada e regularmente contabilizados e, caso necessário, elaborasse novo demonstrativo do levantamento fiscal e do débito remanescente.

O próprio autuante se encarregou de cumprir a diligência, dizendo que, no tocante ao 1º tópico da diligência, concorda com o Parecer da ASTEC e com os demonstrativos elaborados pela revisora, e com relação à manifestação do autuado, considera que os argumentos são os mesmos já utilizados.

Quanto ao 2º tópico da diligência, o autuante informa que os recibos de pagamentos, duplicatas e triplicatas foram contabilizados.

E quanto ao 3º tópico da diligência, diz o autuante que deixou de excluir os valores, por entender que eles não foram comprovados e a contabilização foi feita irregularmente, porque, no seu entender, não considera como válidos tais documentos, o que, por via de consequência, torna também inválida a contabilidade que foi respaldada por eles.

Opina no sentido de que seja efetuada perícia nos documentos acostados aos autos, às fls. 196/674, 691/2315, 2365/2505 e 2588/2603, bem como na contabilidade dos fornecedores respectivos, para ser esclarecido se as datas consideradas como de quitação pelo autuado correspondem à contabilização e efetiva entrada dos Recursos no Caixa dos favorecidos dos referidos pagamentos.

O autuante conclui frisando que concorda com o Parecer da ASTEC, motivo pelo qual deixa de apresentar novos demonstrativos.

A então Relatora, Dra. Osmira Freire, determinou uma 5^a diligência, a fim de que fosse designado outro preposto fiscal para adoção de uma série de providências, relativamente ao item 1º do Auto. O preposto fiscal designado deveria:

1. intimar o contribuinte para que ele comprovasse:
 - a) a composição de seu passivo dos exercícios de 2002 a 2005;
 - b) sua alegação de que o passivo de 2002 foi também considerado nos exercícios posteriores;
2. verificar se as duplicatas discriminadas no demonstrativo fiscal de um exercício constam também no demonstrativo fiscal do exercício posterior;
3. pronunciar-se acerca do Parecer 133/10 da ASTEC, da manifestação do autuado às fls. 2569/2582 e da informação fiscal às fls. 2616-2617;
4. verificar, na contabilidade da empresa, se os pagamentos foram de fato contabilizados nas datas indicadas nos recibos de quitação constantes na frente e/ou verso de cada documento contábil acostado às fls. 196/674, 691/2315, 2365/2505 e 2588/2603, e se os dados escriturados na contabilidade estão respaldados em documentos que os comprovem;
5. excluir os valores comprovada e regularmente contabilizados e, caso necessário, elaborar novo demonstrativo do levantamento fiscal e do débito remanescente para o item 1º.

Em vez de ser designado outro preposto fiscal, na forma solicitada pelo órgão julgador, quem se encarregou da diligência foi o próprio autuante, dizendo, em síntese, que estaria atuando “na qualidade de fiscal diligente”. Reporta-se ao já mencionado Auto de Infração anterior. Considera que os documentos apresentados pelo contribuinte visam confundir o órgão julgador. Diz que reafirma os valores lançados originariamente, por entender que o lançamento está tecnicamente correto. Apresenta demonstrativos dos valores que considera corretos.

Intimado desse fato processual, o autuado manifestou-se reclamando que o órgão julgador determinou que a diligência fosse realizada por preposto estranho ao feito, porém a diligência foi realizada pelo mesmo fiscal autuante. Considera que tal manifestação deve ser desconsiderada, ou mesmo desentranhada dos autos. Observa que o autuante discorda agora do trabalho realizado pela ASTEC, com a qual já havia concordado. Reclama que foram apurados valores superiores aos inicialmente indicados no Auto de Infração.

Ao ter vista dos autos, o fiscal autuante pronunciou-se dizendo que procede a alegação do autuado quanto à majoração da base de cálculo, de modo que a seu ver o débito deve ficar na forma que passa a indicar. Reafirma que os recibos de pagamentos, duplicatas e triplicatas foram contabilizados, porém deixou de excluir os valores a eles correspondentes por entender que os pagamentos não foram comprovados e a contabilização foi feita irregularmente.

Foi então determinada a 6^a diligência, solicitando-se a atenção especial do Sr. Inspetor Fiscal para este caso. Feita a resenha de cada uma das diligências anteriores, solicitou-se que a repartição de origem designasse fiscal estranho ao feito para que fosse cumprida a diligência às fls. 2625/2627.

Em vez de cumprir a diligência na forma solicitada pelo órgão julgador, o fiscal designado para cumpri-la critica o trabalho da ASTEC. Diz que analisou detidamente todo o processo e, para consolidar o entendimento sobre a natureza da infração e o valor do imposto lançado, oficiou à receita federal, solicitando as declarações do imposto de renda dos exercícios fiscalizados, e ao receber as declarações comparou-as com os valores do passivo registrados nos balanços, constatando que em maio de 2010 o contribuinte, “numa clara e ardilosa manobra contábil”, alterou as informações contábeis, apresentando lucro e apresentando baixa do passivo, nos valores que indica. A seu ver, essa “manobra” é a confissão de que o passivo em discussão é de fato fictício, e considera que a ação fiscal seja julgada procedente “na sua integralidade”, e sugere que se dê conhecimento à INFIP (Inspetoria de Fiscalização e Pesquisa), para que ela, juntamente com a receita federal, possa aprofundar as análises e aplicar as medidas apropriadas. Conclui dizendo que confirma “os valores lançados na inicial”, reconhecendo-se como documentos de pagamentos idôneos todos aqueles com autenticação mecânica efetuada pelo banco, cabendo fazer a correção em decorrência do julgamento do Auto de Infração nº 206987.0210/05-8, que trouxe reflexo no saldo inicial do balanço de 2002. A seu ver, os valores devidos são os seguintes: R\$ 209.084,11 no exercício de 2002; R\$ 34.416,79 no exercício de 2003; R\$ 300.244,41 no exercício de 2004; e R\$ 90.333,05 no exercício de 2002.

O contribuinte, ao voltar a manifestar-se, fez um breve escorço dos fatos, comentando as diversas diligências, destacando o Parecer da ASTEC, que reduziu o valor do imposto de R\$ 734.286,13 para R\$ 356.695,51. Diz que em manifestação anterior fez ressalvas quanto aos cálculos da ASTEC, embora o Parecer da ASTEC pareça ser o único a aplicar o juízo de imparcialidade e gozar de certa coerência, e foi o único que se limitou a realizar o que foi solicitado pelo CONSEF. Observa que o mencionado Parecer foi ratificado pelo fiscal autuante, às fls. 2616/2617. Considera que, diante da concordância do fiscal autuante com o Parecer da ASTEC, isso não pode ser afastado do processo para alterar a verdade material e prejudicar o contribuinte.

Quanto à subsequente diligência, o autuado reclama que o fiscal autuante se contradiz, porque, apesar de já ter concordado com o Parecer da ASTEC, foi de encontro ao que ele mesmo havia declarado e deixou de realizar a diligência solicitada, trazendo informações para ofuscar o Parecer da ASTEC, tumultuando o processo.

Quanto à 6ª diligência, considera que o fiscal diligente agiu de forma imparcial. Reclama que o processo ainda não foi julgado em razão da mora das autoridades fazendárias designadas pela inspetoria local para atuar no processo e do desmotivado descumprimento pelas mesmas das obrigações que lhes são inerentes. Assinala que, em que pese o longo arrazoado feito pelo órgão julgador ao determinar a diligência, a informação fiscal não respondeu aos questionamentos e tampouco cumpriu as determinações que foram feitas, e, em vez disso, o fiscal responsável pela manifestação trouxe informações diversas.

Reclama que as informações prestadas pelos prepostos fiscais ao longo do processo são díspares, implicando incerteza quanto aos valores apontados nas sucessivas diligências, pois não existe um critério único e concordante, modificando-se a metodologia a cada nova intervenção, sendo a seu ver nulo o lançamento, com fundamento no art. 18, IV, "a", do RPAF. Aduz que, como demonstração dessa incerteza, o próprio autuante requereu a realização de perícia, às fls. 2616-2617.

Neste voto tive de reproduzir toda a essência do relatório para tentar, em síntese, ser fiel aos fatos processuais que considero relevantes neste caso. Afinal de contas, foram seis diligências, e ao final ainda pairam dúvidas, e o próprio fiscal autuante propôs a realização de perícia nos documentos às fls. 196/674, 691/2315, 2365/2505 e 2588/2603, e na contabilidade dos fornecedores. Perícia é um procedimento complexo. Não tenho conhecimento de nenhuma perícia formal determinada pelo CONSEF até hoje. E a perícia na contabilidade dos fornecedores, inclusive estabelecidos em outros Estados, seria praticamente inviável.

Foi feita uma revisão pela ASTEC. Em geral, as diligências efetuadas pela ASTEC são acatadas pelo Conselho, como de resto ocorre com as diligências a cargo de fiscais estranhos ao feito. Porém neste caso o trabalho da ASTEC está prejudicado por uma série de fatores.

O fiscal autuante declarou concordar com o Parecer da ASTEC e com os demonstrativos elaborados pela revisora. Porém, numa diligência subsequente, que em princípio deveria ser cumprida por outro fiscal, o autuante, dizendo atuar "na qualidade de fiscal diligente", voltou atrás, dizendo que reafirmava "os valores lançados na inicial", por considerar que o lançamento está tecnicamente correto, devendo-se reconhecer como documentos de pagamentos idôneos apenas aqueles que tenham autenticação mecânica. Note-se que o próprio autuante, cumprindo diligência anterior, já havia refeito os lançamentos, abatendo da base de cálculo do exercício de 2002 o valor apurado em Auto de Infração anterior.

Por sua vez, o contribuinte também não concorda com o resultado da revisão efetuada pela ASTEC, argumentando que o valor autuado no Auto de Infração nº 206987.0210/05-8 tem repercussão não somente no exercício de 2002, mas também nos exercícios seguintes, de modo que deveriam ser deduzidas as Notas Fiscais emitidas em 2001 e que compõem o passivo de 2005 e as Notas Fiscais de 2002, 2003, 2004 e 2005 não quitadas e não consideradas pela fiscalização. Alega que existem duplicatas emitidas em 1998, 1999 e 2000 que só foram pagas em 2003 e 2004, e sendo assim, se o passivo autuado no Auto de Infração nº 206987.0210/05-8 totalizava R\$ 753.191,69 (sendo R\$ 294.728,70 de 2001, R\$ 356.943,88 de 2000 e R\$ 101.579,11 de 1999), não se poderia concluir que a base de cálculo apurada no referido Auto de Infração nº 206987.0210/05-8 seria de apenas R\$ 233.318,11, pois dessa forma estaria sendo desprezado o montante acumulado de saldos de exercícios anteriores que se transportam para o saldo final do exercício seguinte. Reclama ainda que a base de cálculo do passivo de 2003 não pode ser superior ao que foi lançado originariamente no Auto de Infração. Pugna pela reconstituição do levantamento fiscal em face das comprovações que aponta. Juntou novos documentos.

De fato, a revisão efetuada pela ASTEC contém aspectos que carecem de consideração. As duplicatas emitidas em 1998, 1999 e 2000 e que foram objeto do referido Auto de Infração nº 206987.0210/05-8 não poderiam no presente Auto ser abatidas apenas da base de cálculo do exercício de 2002, pois, se tais duplicatas continuam em aberto em 2003, 2004 e 2005, já tendo sido objeto do referido Auto de Infração nº 206987.0210/05-8, teriam de ser excluídas também dos lançamentos dos exercícios de 2003, 2004 e 2005, e não somente de 2002.

Outro aspecto a considerar na revisão efetuada pela ASTEC é a majoração do débito do exercício de 2003. É estranho que ao serem excluídos valores relativos a compras a prazo não quitadas nos prazos mas que foram pagas em exercícios seguintes, o novo levantamento, ao fazer tal "exclusão", em vez de diminuir, aumentou o

débito do exercício de 2003. Observe-se nesse sentido que o imposto lançado originariamente em 2003 era de R\$ 34.416,79 (fl. 1), e na revisão efetuada pela ASTEC o imposto foi majorado para R\$ 109.727,47 (fl. 2564).

Disso tudo, emerge uma inegável incerteza quanto os valores do imposto. O débito não pode ser o lançado originariamente, porque é evidente a existência de erros. Também não pode prevalecer o débito apurado pela ASTEC, pois existem dúvidas razoáveis quanto ao resultado da revisão. Além disso, após a revisão da ASTEC o contribuinte apresentou novos documentos, foi mandado examiná-los e o fiscal autuante se recusou a cumprir a diligência. Aliás, já foram determinadas 6 diligências neste caso. Na última diligência, fiscal estranho ao feito, em vez de proceder ao que foi solicitado pelo órgão julgador, trouxe aos autos informações que não contribuem objetivamente para a solução da lide, informando que solicitou as declarações do imposto de renda dos “exercícios fiscalizados” e comparou-as com os valores do passivo registrados nos balanços, constatando que em maio de 2010 o contribuinte apresentou lucro e procedeu a baixa do passivo, nos valores que indica. Ocorre que os exercícios fiscalizados são 2002, 2003, 2004 e 2005, nada tendo a ver com o exercício de 2010, que decreto será objeto de outra fiscalização.

Quanto à redução do passivo, o autuado se justificou dizendo que celebrou contrato de empréstimo, conforme documento anexo, com o fim de quitar grande parte dos débitos, visando a diminuir o seu passivo, conforme extrato da conta corrente anexo.

Esse aspecto é relevante. Ninguém toma empréstimo para pagar dívidas fictícias.

Como se não bastasse tudo isso, o fiscal diligente, de acordo com a peça à fl. 2737, deixou de se pronunciar sobre a última manifestação do contribuinte por considerar que o contribuinte teria ultrapassado o prazo regulamentar para se manifestar, de 10 dias, e em razão disso afirmou que não conheceria do “Recurso” interposto fora do prazo, tomando por base os arts. 184 e 240 do Código de Processo Civil e os arts. 22 e 23 do RPAF. Juntou cópia do calendário de março de 2013, para indicar como se deve fazer a contagem do prazo.

O preposto fiscal deveria ter prestado a informação, pois a manifestação do contribuinte não é intempestiva. O contribuinte foi intimado no dia 1º.3.13 (fl. 2726). Como o dia 1º de março foi uma sexta-feira, a contagem do prazo somente se iniciou na segunda-feira, dia 4 (na contagem dos prazos processuais, exclui-se o dia de início – art. 22, “caput”, do RPAF). Desse modo, o prazo venceria no dia 13. A manifestação do contribuinte foi protocolada no dia 12 (fl. 2727).

Deixei de propor mais uma diligência para a ouvida do fiscal diligente porque a esta altura, depois de 6 diligências, em face das questões que acabo de alinhar, tal providência seria infrutífera.

Em princípio, o lançamento seria nulo, por falta de certeza e liquidez. O próprio fiscal autuante propôs a realização de perícia. No entanto, em sua manifestação às fls. 2569/2582, o próprio contribuinte pede que o CONSEF acate a reconstituição do seu passivo, conforme demonstrado por ele no doc. 3 (fls. 2586-2587), “para que seja respeitada a verdade material segundo os atos e fatos ocorridos”. Assim, tendo em vista que o próprio contribuinte reconheceu ser devedor dos valores indicados na reconstituição do seu passivo anexada à defesa, em vez da nulidade, considero que se deva acatar o que o contribuinte admite ser devido. O demonstrativo do débito do item 1º deverá ser refeito de acordo com os seguintes dados, colhidos em face dos instrumentos às fls. 2586-2587, remanescentes os seguintes valores:

– passivo não comprovado no exercício de 2002: R\$ 116.792,78 – ICMS: R\$ 19.854,77;

– passivo não comprovado no exercício de 2005: R\$ 87.605,71 – ICMS: R\$ 14.892,97.

Quanto ao 2º item do Auto de Infração, que acusa falta de registro, na escrita fiscal, da entrada de mercadorias no estabelecimento, foi feita prova de que, de todas as Notas Fiscais arroladas no levantamento, apenas uma não se encontrava escriturada. Trata-se da Nota Fiscal 189861 da Semp Toshiba Amazonas S.A. O fiscal autuante, na informação, reconheceu isso.

De acordo como instrumento à fl. 8, a referida Nota Fiscal é do mês de setembro de 2002. O demonstrativo do débito do item 2º deverá ser refeito, remanescente a multa de R\$ 357,50 (data da ocorrência: 30.9.02).

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

A JJF recorreu de ofício da Decisão para uma das Câmaras de Julgamento Fiscal do CONSEF (art. 169, I, “a” do RPAF/99).

Por sua vez, o contribuinte interpôs Recurso Voluntário (fls. 2768/2796), inicialmente transcreve a ementa do julgado e afirma que embora tenha obtido êxito parcial no julgamento do mérito, mas não pode prosperar a parte remanescente em razão da reconhecida nulidade do lançamento.

Discorre sobre as infrações contidas no lançamento, impugnação, seis diligências realizadas que culminou no julgamento pela Procedência Parcial do Auto de Infração.

Ressalta que o Recurso não alcança a infração 2, por a Decisão se coadunar com as provas dos autos.

No que se refere a infração 1, afirma que embora tenha sido reconhecido a insubsistência em parte da infração, no saneamento do processo foram feitas diversas alterações por meio de diligências, ao invés de reconhecer a nulidade da autuação por vício material, manteve válida parte da cobrança.

Transcreve parte do conteúdo do voto e diz que é injustificada a manutenção da Decisão, a primeiro porque o pedido formulado para adoção da planilha de reconstituição do passivo fictício (2002 e 2005) era subsidiário e eventual, com prevalência do pedido de nulidade.

Também que o afastamento da procedência parcial do lançamento, reside na circunstância de que a nulidade por vício material insanável, diferente da anulabilidade, não podendo dar prevalência o reconhecimento de ser devedora de parte do valor cobrado e sim impossibilitaria da cobrança de qualquer montante, nos termos do art. 114, II do RPAF/BA.

Cita parte do texto do voto proferido pela primeira instância, no qual o próprio autuante concordou com a realização de perícia ou diligência o que no seu entendimento denota a insuficiência de elementos para caracterizar a infração, recorrendo a trabalho de revisão pela ASTEC.

Por fim, requer que para adequar-se a conclusão da Decisão, deve ser reconhecida a nulidade do lançamento por vício material, e de forma subsidiária, caso ultrapassado, seja negado provimento ao Recurso de Ofício da 1^a JJF.

A PGE/PROFIS no Parecer às fls. 2801 a 2803, inicialmente ressalta que alcança apenas o Recurso Voluntário relativo à infração 1 e diz que diligências não é algo desejável, mas quando necessária deve ser feita e não conduz a nulidade do lançamento.

No mérito, afirma que mesmo na busca da verdade material requerida pelo próprio contribuinte, foi reconstituído o demonstrativo original da composição do passivo [fictício], que expressamente foi reconhecido pelo contribuinte, o que foi acatado na Decisão ora recorrida. Por isso, entende que deve ser afastada a arguição da nulidade e Improvimento do Recurso Voluntário.

VOTO

Inicialmente cabe apreciar o Recurso Voluntário interposto. Verifico que o recorrente não questionou o mérito da Decisão, requerendo apenas a nulidade da autuação sob o argumento de que ocorreu vício material e se não acolhido, que seja mantida a Decisão recorrida quanto ao mérito.

Observo que a exigência fiscal foi feita com base em presunção legal (art. 4º, § 4º da Lei nº 7.014/96), sendo facultado ao contribuinte comprovar a improcedência da presunção. Na situação presente, a fiscalização efetuou o lançamento, tomando como base o valor do saldo da conta do passivo, deduziu os valores de duplicatas quitadas no exercício seguinte, e exigiu ICMS tomando como base de cálculo os valores não comprovados.

No saneamento do processo, o autuante efetivou deduções da base de cálculo de valores comprovados na defesa e não tendo o contribuinte concordado com o resultado, foram realizadas diversas diligências, sendo que a realizada pela ASTEC teve a participação da empresa (sócio e preposto), na qual pode exercer seu direito de defesa, o que implicou em refazimento dos demonstrativos que dão suporte a autuação, com base nas provas que foram apresentadas.

Pelo exposto, afasto o pedido de nulidade suscitada, por entender que as incorreções ou omissões contidas no lançamento não acarretam a nulidade do Auto de Infração, tendo em vista que foi possível determinar a natureza da infração, o autuado e o montante do débito tributário, e as omissões foram corrigidas por determinação da 3^a JJF, cujos resultados foram comunicados ao sujeito passivo, tendo sido fornecido cópia dos novos demonstrativos juntados aos autos e

concedido prazo de dez dias para se manifestar, tudo de acordo com o disposto no art. 18, §1º do RPAF/BA.

Quanto ao argumento apresentado de que caso não acolhido a nulidade suscitada, seja mantida a Decisão da primeira instância em relação ao mérito, observo que não tendo apresentado qualquer fundamentação, fato novo ou provas, tal apreciação será feita no Recurso de ofício com base nos elementos constantes dos autos.

Por isso, NEGO PROVIMENTO do Recurso Voluntário.

Com relação ao Recurso de Ofício, face à desoneração de valores exigidos na infração 1, que acusa omissão de saídas de mercadorias apurada através de manutenção, no passivo, de obrigações já pagas ou inexistentes, totalizando R\$ 734.286,13, relativo aos exercícios de 2002 (R\$259.188,00), 2003 (R\$34.416,79), 2004 (R\$350.348,29) e 2005 (R\$90.333,05), para melhor entendimento, faço uma síntese da sequência dos fatos.

Inicialmente, diante da alegação defensiva de que valores levantados na conta fornecedores ainda estavam sendo quitados, conforme duplicatas juntadas com a impugnação e que não foram deduzidos os valores de duplicatas que foram incluídas em Auto de Infração nº 206987.0210/05-8, lavrado anteriormente referente aos exercícios de 1999, 2000 e 2001, foram feitas diversas intervenções de saneamento no processo:

- A) O autuante excluiu valores contidos no AI nº 206987.0210/05-8 (fls. 2604/2065 e 2700/2707, Ac. CJF 321-12/07) reduzindo o débito em R\$39.664,08 no exercício de 2002 (fls. 2334-2335);
- B) Argumentando que foram mantidos valores já pagos (fls. 2322/2327), foi realizada diligência (2334) não tendo o fiscal estranho ao feito (fls. 2337/2339), realizado qualquer alteração.
- C) Na 1ª diligência (fl. 2353) realizada pela ASTEC (fls. 2355/2357), foi confirmado que o levantamento do passivo considerou valores de duplicatas quitadas até o fim do primeiro trimestre. Refez o demonstrativo deduzindo os valores das duplicatas contidas na autuação anterior (2001); NF com pagamentos comprovados e NF do exercício de 2001 que constam no passivo de 2002. Adotou o mesmo procedimento para os exercícios de 2003, 2004 e 2005, o que resultou em valores devidos de R\$108.233,29; R\$109.727,47; R\$73.737,86 e R\$64.996,90 totalizando R\$356.695,51.
- D) A empresa contestou o resultado da diligência (fls. 2569/2582) apresentando demonstrativos próprios (fls. 2586/2587), no qual partiu da base de cálculo apurada pelo autuante no exercício de 2002, deduziu a base de cálculo integral apurada no AI nº 206987.0210/05 (valores das NF de 1999, 2000 e 2001); deduziu também, os valores das notas fiscais emitidas em 2001 (apuradas pela diligente) e também as de 2002 não consideradas pela fiscalização (consideradas pela diligente). Apurou valor devido de R\$19.854,77 em 2002 (base de cálculo de R\$116.792,78) e R\$14.892,97 em 2005 totalizando R\$34.747,74. Não apurou valor devido nos exercícios de 2003 e 2004 por apurar saldo favorável a empresa.
- E) Na 2ª diligência (fls. 2612/2614) o autuante concordou com o resultado da diligência da ASTEC (fls. 2616/2617), ressaltando que não excluiu valores de duplicatas que não foram comprovados os pagamentos e deviam ser periciados (... quitação manual ... até 4 anos depois).
- F) Na 3ª diligência (fls. 2625/2627) o autuante não promoveu qualquer alteração (fls. 2684/2685);
- G) Na 4ª diligência (fls. 2690/2693), fiscal estranho ao feito (fls. 2696/2698) informa que solicitou informações da Receita Federal e constatou que a empresa promoveu retificações das DIRPJ em maio/2010, alterando valores das contas fornecedores, Caixa, lucro acumulado relativo aos exercícios de 2002, 2003, 2004 e 2005 (fls. 2708/2723) e sugeriu que fosse mantido os valores apontados pelo autuante na autuação de R\$209.084,11; R\$34.416,79; R\$300.244,41 e R\$90.333,05.

Na Decisão proferida pela 1ª JJF (fls. 2742/2757), foi apreciado que o levantamento fiscal continha inconsistências, as diligências realizadas por fiscal estranho ao feito e autuante não foram suficientes para sanear às mesmas e com relação a diligência realizada pela ASTEC apreciou que:

De fato, a revisão efetuada pela ASTEC contém aspectos que carecem de consideração. As duplicatas emitidas em 1998, 1999 e 2000 e que foram objeto do referido Auto de Infração nº 206987.0210/05-8 não poderiam no presente Auto ser abatidas apenas da base de cálculo do exercício de 2002, pois, se tais duplicatas continuam em aberto em 2003, 2004 e 2005, já tendo sido objeto do referido Auto de Infração nº 206987.0210/05-8, teriam de ser excluídas também dos lançamentos dos exercícios de 2003, 2004 e 2005, e não somente de 2002.

Outro aspecto a considerar na revisão efetuada pela ASTEC é a majoração do débito do exercício de 2003. É estranho que ao serem excluídos valores relativos a compras a prazo não quitadas nos prazos mas que foram pagas em exercícios seguintes, o novo levantamento, ao fazer tal “exclusão”, em vez de diminuir, aumentou o débito do exercício de 2003. Observe-se nesse sentido que o imposto lançado originariamente em 2003 era de R\$ 34.416,79 (fl. 1), e na revisão efetuada pela ASTEC o imposto foi majorado para R\$ 109.727,47 (fl. 2564).

E acatou a reconstituição feita pelo próprio contribuinte (fls. 2586-2587), reconhecendo como devido os valores de R\$19.854,77 no exercício de 2002 e R\$14.892,97 no exercício de 2005.

Em que pese todos os esforços empreendidos pela 1ª JJF em busca da verdade material, a Decisão proferida merece reforma, em razão de conter equívoco na interpretação do resultado da diligência proferida pela ASTEC e na sua fundamentação, conforme passo a expor.

Conforme descrito no teor do Parecer ASTEC (fls. 2355/2357) a diligência foi realizada com finalidade de excluir da base de cálculo de 2002, os valores das duplicatas já exigidas no AI 206987.210/05-8; verificar quitação de débitos de duplicatas (fls. 691/1974) e fazer a exclusão do que fosse comprovada e exclusão de valores com vencimentos pendentes.

Depois de atendido noventa dias de prorrogação, a diligente realizou os trabalhos na presença do sócio da empresa (Sr. Dinovaldo Dantas Moreira) e da sua preposta. Conforme demonstrativo à fl. 2363 foi feito deduções relativas ao exercício de 2002:

a) Valor constante do Balanço	R\$1.572.052,61
b) Deduziu valores considerados pelo autuante...	R\$47.417,33
c) Deduziu base de cálculo do AI 206987.0210/05-8	R\$233.318,11 (R\$39.664,08/17% - fl. 2707);
d) Deduziu os valores das NFs de 2001 que integra 2002 ... fls.2506/2510)	R\$352.802,92 (Base de cálculo -
e) Deduziu NFs quitadas não consideradas pelo autuante 2511/2516)	R\$301.847,89 (Base de cálculo - fls.
f) Base de cálculo remanescente (a - b - c - d - e)	R\$636.666,40 x 17% = R\$108.233,28.

Adotou os mesmos procedimentos para os exercícios de 2003, 2004 e 2005 (fls. 2363//2364).

Por sua vez, o demonstrativo próprio relativo ao mesmo exercício [2002] apresentado pela empresa (fls. 2586/2587), indica:

a) Valor constante do Balanço	R\$1.572.052,61
b) Deduziu valores considerados pelo autuante...	R\$47.417,33
c) Deduziu base de cálculo do AI 206987.0210/05-8 2001).	R\$753.191,69 (soma da BC 1999, 2000 e
d) Deduziu os valores das NFs de 2001 que integra 2002 ... fls.2506/2510)	R\$352.802,92 (Base de cálculo -
e) Deduziu NFs quitadas não consideradas pelo autuante 2511/2516)	R\$301.847,89 (Base de cálculo - fls.
f) Base de cálculo remanescente (a - b - c - d - e)	R\$116.792,78 x 17% = R\$19.854,77.

Pelo exposto, percebe-se que no demonstrativo próprio apresentado pela empresa foi deduzido da base de cálculo de 2002, todos os valores consignados na apuração do “passivo fictício” dos exercícios de 1999, 2000 e 2001, quando o correto seria excluir os valores das duplicatas que constaram no passivo apurado em cada exercício e que, também, foram relacionadas nos exercícios seguintes (2002 a 2005), o que foi feito no trabalho realizado pela diligente, conforme planilhas apresentadas pelo contribuinte, a exemplo do exercício de 2002, as duplicatas de 2001 que foram relacionadas às fls. 2506 a 2510.

No demonstrativo próprio apresentado pelo patrono da autuada, além de ter deduzido o montante da base de cálculo apurado nos exercícios anteriores (1999, 2000 e 2001), também foram deduzidos os valores das notas fiscais que constam no passivo de 2002, que integraram o passivo de 2001 (item “d”), o que implica em dedução em duplicidade da base de cálculo. Tal procedimento equivocado, que foi acatado pela 1ª JJF, refletiu nos demonstrativos dos exercícios de 2003 a 2005.

Assim sendo, considero correto o trabalho revisional realizado pela ASTEC, acolho o demonstrativo à fl. 2564 e considero devido o valor de R\$356.695,51.

Observo que com relação a apreciação de que na revisão efetuada pela ASTEC não poderia ser majorado o débito do exercício de 2003, constato que a infração (manutenção no passivo de obrigações pagas ou inexistentes) envolve fatos geradores dos exercícios de 2002, 2003, 2004 e 2005. Com o refazimento dos demonstrativos, valores (duplicatas) que constavam em um exercício, de acordo com as comprovações trazidas pela empresa foram deduzidas no momento que foram quitadas. Consequentemente o valor exigido em um exercício foi diminuído, enquanto em outro exercício foi aumentado, porém considerando o valor total remanescente de R\$356.695,51 é menor que o total autuado de R\$734.286,13. Logo, não ocorreu “evidência de agravamento da infração” para que houvesse necessidade de lavratura de outro Auto de Infração, de acordo com o previsto no art. 156 do RPAF/BA.

Com relação aos argumentos expendidos pelo fiscal estranho ao feito na 4ª diligência (fls. 2696/2698), de que documentos fornecidos pela Receita Federal comprovando retificações nas DIRPJ relativas aos exercícios autuados [da empresa], entendo que, configura indícios relevantes para dar suporte às irregularidades apuradas neste lançamento, mas não configuram provas materiais capazes de desconsiderar valores de duplicatas quitadas apresentadas no momento da diligência, acatadas pela diligente da ASTEC e não acolhidas pelo autuante.

Como os recebimentos das duplicatas estão registrados na contabilidade da empresa, para descharacterizar os seus recebimentos nas datas que foram escrituradas, entendo que carecia ao Fisco trazer provas substanciais, a exemplo de circularização nos fornecedores que confirmasse datas de pagamentos diferentes das registradas ou inexistentes. Não acatá-las, sem as devidas provas configura presunção de caráter subjetivo. Por isso, considero correto o procedimento adotado pela diligente da ASTEC.

Por tudo que exposto, voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso de Ofício, modificando o valor julgado da infração 1 de R\$34.747,74 para de R\$356.695,51 que acrescido do valor de R\$357,50 da infração 2, totaliza valor de R\$357.053,01.

Diante do exposto, voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso de Ofício e IMPROVIMENTO do Recurso Voluntário.

VOTO DIVERGENTE (Preliminar de nulidade)

Peço vênia para discordar do voto proferido pelo eminentíssimo colega Relator, o que faço com base nas razões a seguir aduzidas.

Conforme se observa, no decorrer do processo foram realizadas seis diligências a fim atribuir ao fato certeza e liquidez e, portanto, revisando a autuação fiscal, fosse possível dar prosseguimento à cobrança do Auto de Infração supramencionado.

Em decorrência da impossibilidade de ser aferida, com segurança, a quantificação da dita infração imputada ao contribuinte, não havendo como identificar os critérios utilizados na apuração da base de cálculo (suposto passivo fictício), ao meu entender, é notória a insubsistência da Autuação.

O próprio Autuante pleiteou a realização de perícia, evidenciando a necessidade de produção de prova e aprofundamento das investigações para a imputação de qualquer infração ao contribuinte.

Ressalte-se ainda, que o acórdão exarado pela 1^a Junta de Julgamento Fiscal, em que pese reconheça a nulidade da autuação fiscal, diante da ausência de critérios concisos de verificação do suposto passivo fictício (referente aos exercícios de 2002, 2003, 2004 e 2005), julgou Parcialmente Procedente a autuação sob o argumento de que o próprio contribuinte admitiu ser devedor da quantia de R\$ 34.747,74, conforme reconstituição do passivo fictício apresentado por este (manifestação às fls. 2586/2587).

Ora, um eventual pedido subsidiário de acatamento de cálculos ou, até mesmo, uma efetiva confissão (o que não ocorreu no caso), não têm o condão de convalidar uma nulidade da autuação.

O Autuante apresentou informações fiscais contraditórias, com a indicação de metodologias e resultados diversos. Concordou com o parecer ASTEC (fls. 2616/2617), posteriormente discordou (como observado na manifestação protocolizada em 12/03/2013 – SIPRO 042960/2013-9) do mesmo. Apesar de o órgão julgador determinar que a diligência fosse realizada por preposto estranho ao feito, a diligência foi realizada pelo mesmo fiscal autuante que se contradisse ao, anteriormente, concordar com o inteiro teor do parecer da assistência técnica (fls. 2616/2617) e na 5^a diligência designada, reafirmar o conteúdo do Auto de Infração.

E mesmo após 6 (seis) diligências, o Autuante não sabe o montante que ele reputa como devido pela empresa, tendo solicitado, inclusive, majoração da autuação, o que impossibilita que a mesma se defenda de forma plena.

Vale esclarecer que a nulidade ao meu ver, não se dá em razão da quantidade de diligências realizadas, de fato, conforme bem explanado pelo Parecer da PGE à fl. 2802, “*a realização de 6 (seis) diligências não é algo desejado, mas pode ser necessário e nada obsta que tantas quantas sejam determinadas na busca pela qualificação do valor do débito*”.

Ocorre que, a maioria das diligências não foram cumpridas e, mesmo após a realização de 6 diligências ainda permeiam dúvidas quanto a certeza do crédito tributário ora discutido.

Veja-se ainda que, na decisão de piso, o próprio relator atestou em sua decisão que:

“Disto tudo, emerge uma inegável incerteza quanto aos valores do imposto. O débito não pode ser lançado originariamente, porque evidente a existência de erros. Também não pode prevalecer o débito apurado pela ASTEC, pois existem dúvidas razoáveis quanto ao resultado da revisão.” (fl. 2755)

(...)

“Deixei de propor mais uma diligência para ouvida do fiscal diligente porque a esta altura, depois de 6 diligências, em face das questões que acabo de alinhar, tal providência seria infrutífera.

Em princípio, o lançamento seria nulo, por falta de certeza e liquidez. O próprio fiscal autuante propôs a realização de perícia.” (fl. 2756)

Como bem asseverado pela d. Procuradoria, devem ser realizadas quantas diligências forem necessárias para se qualificar o débito exigido e, se o próprio agente autuante, se o próprio julgador de piso, e se essa própria Secretaria da Fazenda, tendo identificado incerteza quanto à autuação, não procederam às providências necessárias para sua quantificação e qualificação devida, entendo estar eivado de nulidade o referido lançamento.

Assim, tendo em vista a ausência de elementos que identifiquem com clareza a suposta infração a qual o Autuante reputa ocorrida, deve ter vez a declaração da nulidade, nos termos do art. 18, IV, “a”, do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal – RPAF – o qual possui o seguinte teor:

Art. 18. São nulos:

- I - os atos praticados por autoridade, órgão ou servidor incompetente;*
- II - os atos praticados e as decisões proferidas com preterição do direito de defesa;*
- III - as decisões não fundamentadas;*
- IV - o lançamento de ofício:*

- a) que não contiver elementos suficientes para se determinar, com segurança, a infração e o infrator;*
- b) em que se configure ilegitimidade passiva.*

Coaduna com este dispositivo a Súmula de nº 01 editada pela Câmara Superior do CONSEF/BA, que reconheceu o cerceamento do direito de defesa e a consequente nulidade do lançamento em que não há um critério inteligível e previsto em lei para a apuração da base de cálculo. Neste sentido, vejamos:

SÚMULA CONSEF Nº 01 - ICMS. NULIDADE DO PROCEDIMENTO. CERCEAMENTO DE DEFESA. FALTA DE DEMONSTRAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. É nulo o procedimento fiscal que não contenha, de forma clara e compreensiva, a demonstração da base de cálculo e o método aplicado para a apuração do tributo.

Malgrado a súmula acima transcrita seja de clareza ímpar, cabe ressaltar um ponto específico da fundamentação utilizada para a edição da mesma, em que é possível identificar de maneira exemplar o critério da nulidade:

“Para se determinar a base de cálculo a salvo de imperfeições, é indispensável que se demonstre nitidamente a mesma, o que há de ser feito de forma compreensiva, apontando o critério ou método adotado pelo fisco, a fonte e demais dados necessários ao entendimento, por parte do sujeito passivo, com fundamento na legislação. Isso porque a base de cálculo do imposto é a dimensão material do tributo, sendo essa demonstração que oferece os critérios para mensurar o fato tributário”.

Assim, diante do quanto exposto, voto pelo provimento do Recurso Voluntário, reconhecendo a nulidade da autuação fiscal, com fulcro no art. 18, IV, “a”, do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal – RPAF e Súmula 01 do CONSEF.

Outrossim, no que se refere ao Recurso de Ofício, levando em consideração o reconhecimento da Nulidade arguida em sede de preliminar, o seu reconhecimento prejudica a análise do Recurso de Ofício.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão por maioria em relação à preliminar de nulidade, com voto de qualidade do presidente e, por unanimidade quanto ao mérito, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso de Ofício interposto e **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 206987.0277/07-1, lavrado contra **MÓVEIS FENÍCIA LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$356.695,52**, acrescido da multa de 70%, prevista no art. 42, III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$357,50**, prevista no inciso IX do art. 42 da supracitada lei, com os acréscimos moratórios de acordo com a Lei nº 9.837/05.

VOTO VENCEDOR (Preliminar de nulidade) - Conselheiros: Eduardo Ramos de Santana, Paulo Danilo Reis Lopes e Rubens Bezerra Soares.

VOTO DIVERGENTE (Preliminar de nulidade) - Conselheiros(as): Daniel Ribeiro Silva, Edmundo José Bustani Neto e Raisa Catarina Oliveira Alves Fernandes.

Sala das Sessões do CONSEF, 21 de novembro de 2013.

RUBENS BEZERRA SOARES - PRESIDENTE

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – RELATOR

DANIEL RIBEIRO SILVA - VOTO DIVERGENTE (Preliminar de nulidade)

ROSANA JEZLER GALVÃO – REPR. DA PGE/PROFIS