

**A.I. N°** - 206987.0277/07-1  
**AUTUADO** - MÓVEIS FENÍCIA LTDA.  
**AUTUANTE** - BOAVENTURA MASCARENHAS LIMA  
**ORIGEM** - INFRAZ ITABERABA  
**INTERNET** - 09. 08. 2013

## 1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO JJF N° 0167-01/13

**EMENTA: ICMS. 1. PASSIVO FICTÍCIO. MANUTENÇÃO, NO PASSIVO, DE OBRIGAÇÕES JÁ PAGAS OU INEXISTENTES. [PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES MERCANTIS NÃO CONTABILIZADAS.] LANÇAMENTO DO IMPOSTO. Rejeitada a preliminar de falta de existência de fato gerador. 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. No mérito, em princípio o lançamento seria nulo, por falta de certeza e liquidez. Acatado, porém, o pedido do contribuinte no sentido de que se aceitasse a reconstituição do seu passivo, demonstrada por ele próprio. Reduzido o valor do imposto. 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. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.**

### RELATÓRIO

O presente Auto de Infração, lavrado em 28.9.07, diz respeito aos seguintes fatos:

1. omissão de saídas de mercadorias apurada em função da manutenção, no passivo, de obrigações já pagas ou inexistentes, sendo lançado ICMS no valor de R\$ 734.286,13, com multa de 70%;
2. falta de registro, na escrita fiscal, da entrada no estabelecimento de mercadorias sujeitas a tributação [operações tributáveis pelo ICMS], sendo por isso aplicada a multa de R\$ 13.716,80, equivalente a 10% das entradas não registradas.

O contribuinte apresentou defesa (fls. 676/684) negando os fatos que lhe foram imputados. Com relação ao item 1º, sustenta que só existe o dever jurídico de pagar um tributo quando houver o fato gerador, tal como definido em lei, em decorrência do princípio da tipicidade cerrada, do qual é corolário no processo administrativo o princípio da verdade material dos fatos. Com fundamento no conceito jurídico de fato gerador, argumenta que “passivo fictício” é apenas indício de que existe omissão de saída de mercadorias, cabendo à administração tributária demonstrar tal fato, levantando o estoque, verificando as entradas e saídas das mercadorias.

Alega que os valores levantados na conta Fornecedores foram e estão sendo quitados no curso dos exercícios, conforme documentos anexos, pois nas relações mercantis as compras são feitas em sua

maioria a prazo, gerando o passivo contábil, e no caso em questão esse passivo não pode ser caracterizado como fictício, pois a empresa efetivamente comprou as mercadorias de seus fornecedores, comprometendo-se a efetuar o pagamento a prazo, tendo todas as compras sido registradas através de Notas idôneas. Aduz que, para provar isso, juntou as duplicatas referentes aos exercícios de 2002 a 2005. Cita o mestre Hugo de Brito Machado, para assinalar que as despesas ocorridas em razão de compras de mercadorias podem ser pagas em certo prazo, e não somente a vista. Quanto à menção feita pelo autuante a um Auto de Infração anterior, alega que o autuante somou o valor do referido Auto com o do presente, relativamente ao exercício de 2002, transformando o passivo em algo exorbitante, em função do efeito cascata, imputando à empresa valores já pagos. Afirma que o valor correto do passivo do exercício de 2002 seria de R\$ 308.303,66. Diz que em 2003 a autuação corresponde à diferença de 2002 e ao remanescente de 2003, e em 2004 o preposto fiscal se utilizou de valores reiteradamente exorbitantes, que não condizem com a realidade, que seria de R\$ 441.193,70, e não de R\$ 2.060.872,29. Destaca a afirmação feita pelo autuante de que a empresa recolheu apenas R\$ 445,94, dizendo que basta examinar a cópia dos documentos acostados para ver que no exercício foi recolhida a importância de R\$ 430.556,28. Frisa que, ainda que o passivo apontado fosse fictício, esse fato só interessa à legislação do imposto de renda, pelo simples fato de não ser o pagamento encoberto por artifícios contábeis uma forma, nem remota, de operação relativa à circulação de mercadorias. Cita doutrina e jurisprudência.

Quanto ao item 2º, nega que os documentos não tivessem sido registrados, dizendo que todas as anotações das entradas em discussão se encontram registradas no livro Razão, conforme documentos anexos. Acrescenta que, como prova, fez juntada de todas as entradas de mercadorias do período de 2002 a 2005.

Pede que o Auto de Infração seja declarado improcedente. Juntou documentos (cópias de Notas Fiscais de compras e duplicatas pagas, e DAEs).

O fiscal autuante prestou informação (fls. 2317-2318) dizendo que não procede a alegação de não incidência de ICMS em caso de passivo fictício, haja vista o entendimento pacífico do CONSEF, não cabendo aprofundamento da discussão sobre essa matéria, desde quando há de fato a existência de passivo fictício. Discorda da afirmação do autuado de que os valores estão sendo quitados no curso dos exercícios, pois não estão sendo quitados, e sim contabilizados, bastando ver que várias duplicatas com vencimento em novembro de 2002 foram pagas em maio de 2007, quase cinco anos depois. Quanto à base de cálculo, o fiscal informa que deixou de excluir o valor lançado no Auto de Infração 206987.0210/08-8 porque o Auto ainda não tinha sido pago nem tinha havido decisão irreversível sobre ele, sendo portanto descabida a pretensão do autuado de se excluir da base de cálculo de 2002 o valor de R\$ 294.728,70. Quanto ao pagamento do imposto comprovado pela defesa, o fiscal diz que no Auto ele se referiu ao ICMS “normal comércio”, e os comprovantes anexados pela defesa se referem a antecipação parcial e a “ICMS antecipação de descredenciados”, de modo que o autuado não paga ICMS sobre a margem de valor agregado, paga apenas a diferença de alíquotas, ou seja, a antecipação parcial *[sic]*.

Quanto ao item 2º, o fiscal informa que, após a verificação feita, constatou que apenas a Nota Fiscal 189861 da Semp Toshiba Amazonas S.A. não foi registrada. Valor da multa a ser mantida: R\$ 357,50.

Dada ciência do teor da informação ao contribuinte, este se manifestou (fls. 2322/2327) assegurando que o passivo apontado pela fiscalização é real, e não fictício, pois existem valores a serem liquidados com os fornecedores, conforme documentos acostados na defesa. Repete que a empresa comprou as mercadorias a prazo, e mesmo que as duplicatas sejam pagas fora do prazo, isso não constitui irregularidade quanto ao ICMS. Observa que juntou as duplicatas na defesa para provar o que foi assentado na ocasião, com relação ao pagamento dos valores que o autuante afirma serem fictícios, e são reais.

Observa que o fiscal declarou na informação que incluiu na base de cálculo valores relativos ao Auto de Infração 206987.0210/05-8 pelo fato de tal Auto não ter sido pago ou de não ter havido decisão irreversível. Sustenta que tal afirmação implica o cometimento de nova ilegalidade, pois o autuante afirma expressamente exigir valores que já são objeto de autuação anterior, esquecendo que seu múnus deve ser exercido obedecendo a princípios constitucionais, tais como o da legalidade, não lhe sendo dada competência para cobrar algo em duplicidade, desencadeando efeito cascata. Assinala que o passivo real de 2002 era de R\$ 308.303,66, e não o descrito no presente Auto, no valor de R\$ 1.524.635,29. Destaca que, de acordo com as duplicatas e a contabilidade, as compras a prazo não excederam mais que R\$ 961.048,07. Frisa que todo o passivo relativo a 2002 já foi quitado. Quanto ao exercício de 2003, diz que o passivo seria de R\$ 187.712,45, contrapondo-se ao indicado pelo autuante, no valor de R\$ 202.451,70, sendo que, de acordo com os documentos acostados, parte desse passivo real já foi paga. Já em relação a 2004, em que de acordo com o autuante o passivo seria de R\$ 2.060.872,29, diz que o passivo real existente era de R\$ 441.193,70, e, de acordo com as duplicatas e a contabilidade, as compras a prazo não excederam mais que R\$ 1.297.606,40, sendo que os valores ainda estão sendo pagos gradativamente, conforme documentos acostados. Com relação a 2005, em que o autuante atribuiu o valor de R\$ 531.370,88, diz o contribuinte que o valor real seria R\$ 397.293,70, conforme já demonstrado através dos documentos acostados aos autos.

Aduz que em 17 de maio [de 2007] a empresa 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.

Quanto à observação feita no Auto de que a empresa apenas teria pagado R\$ 445,94, tendo na defesa sido provado que a empresa pagara R\$ 430.556,28, tendo o autuante dito na informação que a empresa paga apenas a diferença de alíquotas, ou seja, antecipação parcial, o contribuinte aduz que recolhe o ICMS na entrada das mercadorias em seu estabelecimento, compensando o recolhimento anterior, no momento da saída, estando assim em situação regular perante o fisco.

Com relação ao item 2º, alega que o fiscal reconheceu a sua improcedência, porém insiste em inventar uma nova irregularidade, inexistente, ao informar que a Nota Fiscal 189861 da Semp Toshiba Amazonas S.A. não foi escriturada. Observa que a referida Nota Fiscal foi emitida em 25.9.02 e este Auto foi lavrado em 28.9.07, estando portanto prescrita a exigibilidade, por exceder o íterim de 5 anos, prazo legal da prescrição tributária.

Reitera o pedido de improcedência do Auto de Infração. Juntou documentos.

A então Relatora deste processo, Dra. Osmira Freire, determinou a remessa dos autos em diligência à repartição de origem (fls. 2334-2335) a fim de que o fiscal autuante:

- a) excluísse da base de cálculo do exercício de 2002 o valor da base de cálculo do imposto já lançado no Auto de Infração 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) excluísse 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 (fls. 2337/2339) dizendo que, com relação à alínea “a” da diligência, de acordo com o sistema informatizado, o imposto apurado no Auto de Infração 206987.0210/05-8 foi de R\$ 39,664,08, valor este que, à alíquota de 17%, provê base de cálculo de

R\$ 233.318,11 [sic]. Feitos os cálculos excluindo essa quantia e o saldo credor que considerou comprovado, conclui 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 alíneas “b” e “c” da diligência, verificando as duplicatas e Notas Fiscais acostadas pelo contribuinte, concluiu que os documentos apresentados não fazem prova de que tiveram seus débitos pagos nas datas constantes no verso dos documentos, nem que houve compras a prazo que não foram quitadas nos prazos estabelecidos nos documentos e que comprovadamente tiveram seus vencimentos prorrogados para os exercícios seguintes, já que: 1) a assinatura no verso do documento não faz prova incontestável de pagamento na data indicada, em vez de em data anterior, porque os documentos são normalmente pagos através de boletos bancários, e não em espécie, com quitação no verso do documento por pessoa desconhecida; 2) a data de quitação nada tem a ver com a data de pagamento do documento, pois um documento pode ter sido pago em 2002 e a quitação ser aposta em 2005, de modo que não interessa a data da quitação, mas sim a data de pagamento, quando o valor for realmente entregue ao fornecedor; 3) o contribuinte não comprovou que as assinaturas nos documentos são autênticas, mediante reconhecimento de firma, e também não comprovou que as assinaturas nos documentos pertencem a representantes legítimos das empresas a que se referem as duplicatas. Considera que a prova cabal seria o fornecimento de cópia autenticada dos documentos da contabilidade dos fornecedores.

Conclui dizendo que, por isso, deixou de elaborar os novos demonstrativos solicitados na alínea “d” da diligência.

Foi determinada uma 2ª diligência (fl. 2342) para que fosse dada ciência ao contribuinte do resultado da diligência anterior, haja vista que tal providência não havia sido adotada, tendo os autos sido devolvidos à repartição de origem para que fossem entregues ao contribuinte cópias do despacho às fls. 2334-2335 e dos documentos que a subsidiam, dando-lhe o prazo de 10 dias para se manifestar.

Ao ter ciência do resultado da diligência, o contribuinte manifestou-se (fls. 2347/2350) dizendo que no suposto cumprimento da diligência deveria ter sido realizada nova auditoria dos documentos contábeis da empresa, mas isto não ocorreu. Reclama que a diligência não foi cumprida na forma solicitada pelo órgão julgador, pois o autuante se limitou a ratificar o próprio entendimento, não tendo sido realizadas diligências “in loco” para verificação da documentação apresentada, em face do arquivo da empresa e da contabilidade. Pondera que essa postura não deve prosperar, sob pena de cerceamento de defesa. Diz que pugna inclusive pela realização de perícia na sua contabilidade e no arquivo documental. Reclama que o fiscal se baseou em meras suposições, preferindo valer-se de presunções para impor a exigência fiscal, desconsiderando a farta documentação probante apresentada. Requer a realização de perícia.

A então Relatora, Dr. Osmira Freire, determinou uma 3ª diligência (fls. 2353-2354), 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 (fls. 2355/2357), expondo as providências adotadas 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, conforme demonstrativo à fl. 2564.

O fiscal autuante teve ciência da revisão (ciente à fl. 2357).

Também foi dada ciência da revisão ao contribuinte, e este se manifestou (fls. 2569/2582) dizendo que, embora a revisão feita pela ASTEC tenha reduzido o débito, persiste a necessidade de corrigir o que considera enganos, conforme passa a pontuar. Reclama que o valor autuado em fiscalização anterior tem repercussão nos exercícios seguintes, dizendo que devem ser deduzidas a) as Notas Fiscais emitidas em 2001 e que compõem o passivo de 2005, e b) 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.

A então Relatora, Dra. Osmira Freire, determinou uma 4ª diligência à repartição de origem (fls. 2612/2614), 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) excluísse os valores comprovada e regularmente contabilizados e, caso necessário, elaborasse novo demonstrativo do levantamento fiscal e do débito remanescente.

O próprio autuante encarregou-se de cumprir a diligência (fls. 2616-2617), dizendo que, no tocante ao 1º tópico da diligência:

- a) concorda com o parecer da ASTEC e com os demonstrativos elaborados pela revisora, em que foram considerados como válidos os pagamentos das compras efetuadas no exercício seguinte ao da aquisição;
- b) com relação à manifestação do autuado, considera que os argumentos são os mesmos já utilizados, de que são lícitos e válidos documentos com quitação manual, dois, três e até quatro anos depois do vencimento, com base em relatório de amostragem, o que a seu ver é improcedente.

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 nem tampouco regularmente contabilizados, 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.

O processo foi dado como instruído e posto em pauta para julgamento no dia 8.8.11 (fl. 2619-v).

Foi protocolada petição (fl. 2621) informando de uma viagem do patrono da empresa, pelo que requereu que o julgamento fosse marcado para data posterior a 16.8.11.

Na sessão de julgamento, o órgão julgador decidiu retirar o processo de pauta, para nova diligência.

Essa 5ª diligência (fls. 2625/2627) foi para que o processo retornasse à repartição de origem 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, escriturado em seus livros contábeis dos exercícios de 2002 a 2005;
  - b) sua alegação de que o passivo de 2002 foi também considerado nos exercícios posteriores;
2. verificar se os documentos (duplicatas) discriminados 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 pela então Relatora, Dra. Osmira Freire, quem se encarregou da diligência foi o próprio autuante.

O fiscal autuante prestou informação às fls. 2640/2542, dizendo, em síntese, que estaria atuando “na qualidade de fiscal diligente”, em cumprimento ao que foi solicitado pela Relatora. Considera que a ação fiscal foi assertiva. Aduz que a ocorrência de passivo fictício é prática reiterada, pois tinha sido constatada também nos exercícios de 1999 a 2001, tendo sido lavrado o Auto de Infração nº 206987.0210/05-8, que se encontra julgado, inscrito em dívida ativa e ajuizado. 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 (fls. 2664/2676) reclamando que o órgão julgador determinou que a diligência fosse realizada por preposto estranho ao feito, conforme fls. 2625/2627, porém a diligência foi realizada pelo mesmo fiscal autuante. Alega que não há razão para que o autuante se manifeste acerca de suas próprias alegações. Considera que tal manifestação deve ser desconsiderada, ou mesmo desentranhada dos autos. Observa que o autuante pretende desconstituir o trabalho realizado pela ASTEC, com a qual já havia concordado. Indaga como seria possível na manifestação o próprio autuante apurar valores superiores aos inicialmente indicados no Auto de Infração.

Dada vista dos autos ao fiscal autuante, este se pronunciou (fls. 2684/2685) 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.

Reitera que deixou de excluir os valores, por entender que eles não foram comprovados nem tampouco regularmente contabilizados, porque não considera válidos tais documentos, o que por via de consequência torna também inválida a contabilidade que foi respaldada por eles.

Conclui dizendo que, se o contribuinte concordou com o parecer da ASTEC, deveria efetuar o pagamento dos valores com os quais concorda e continuar discutindo os valores remanescentes.

Foi então determinada a 6ª diligência (fls. 2690/2693), 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.

O fiscal designado para cumprir a diligência prestou informação (fls. 2696/2698) dizendo que a colega designada pela ASTEC para cumprir uma das diligências aproveitou nos seus cálculos “documentos” [as aspas são do fiscal] que não merecem fé. Diz que analisou detidamente todo o processo e, para consolidar o entendimento sobre a natureza da infração e o valor do imposto reclamado, 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, com a geração de Caixa no valor de R\$ 1.980.394,98, geração de lucro de R\$ 3.554.227,27 e baixa do passivo no valor de R\$ 1.581.179,56. A seu ver, essa manobra nada mais é do que a confissão pelo contribuinte de que o passivo ora em discussão é de fato fictício, e, considerando a gravidade do fato, solicita que a ação fiscal seja julgada procedente na sua integralidade, sugerindo dar 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 inicialmente, sendo reconhecidos 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 206987.0210/05-8, que trouxe reflexo no saldo inicial do balanço de 2002. A seu ver, os valores devidos são os seguintes:

- a) exercício de 2002, R\$ 209.084,11;
- b) exercício de 2003, R\$ 34.416,79;
- c) exercício de 2004, R\$ 300.244,41;
- d) exercício de 2005, R\$ 90.333,05.

Ao tomar ciência do resultado da diligência, o contribuinte manifestou-se (fls. 2728/2733) fazendo um breve esboço dos fatos, com diversas diligências, destacando o parecer da ASTEC, às fls. 2355/2357, que reduziu o valor do imposto de R\$ 734.286,13 para R\$ 356.695,51. Diz que manifestou ressalvas quanto aos cálculos da ASTEC, na petição às fls. 2569/2582, mas o mencionado parecer da ASTEC parece ser o único a aplicar o juízo de imparcialidade e gozar de certa coerência na análise da escrita contábil e dos documentos, e foi o único que se limitou a realizar o que foi solicitado pelo CONSEF, e o mencionado parecer foi ratificado pelo fiscal autuante, às fls. 2616/2617. Considera que, diante da anuência do fiscal autuante, verifica-se a impossibilidade de tais fatos e atos virem a ser afastados do processo para alterar a verdade material e prejudicar o contribuinte.

Quanto à subsequente diligência, que considera desmotivada, o autuado reclama que ela foi realizada pelo fiscal autuante, o qual, em evidente contradição, mesmo já havendo concordado com o parecer da ASTEC, optou por ir de encontro ao que ele mesmo havia declarado, deixando de realizar a diligência solicitada e trazendo informações que mais parecem uma forma de ofuscar o parecer da ASTEC e promover um verdadeiro tumulto no processo.

Quanto à 6ª diligência, determinada para que fosse realizada por preposto fiscal estranho ao feito, que pudesse atuar de maneira imparcial, diz que mais uma vez a imparcialidade restou prejudicada. Reclama que esse infundável procedimento fiscal ainda não foi julgado em primeira instância 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. Observa 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. A seu ver, a informação fiscal prestada é inócua e mais uma vez não foi cumprido o que foi solicitado.

Diz que este comportamento vem sendo reiterado por todos os auditores da Infaz de Itaberaba. Pergunta se no processo administrativo a busca da verdade material pode admitir o corporativismo.

Com relação ao trabalho realizado pela ASTEC, diz que, malgrado as ressalvas já manifestadas, considera-o imparcial, sendo que, até mesmo pela segurança jurídica, não se pode afastar o mencionado parecer, que foi ratificado pelo próprio autuante.

Reclama que as informações prestadas pelos prepostos fiscais ao longo do processo são díspares, implicando incerteza quanto aos valores apontados nas sucessivas diligências. Apresenta uma tabela para demonstrar a inexistência de critério único e concordante para apuração da base de cálculo neste caso, aduzindo que a metodologia para apuração do passivo fictício foi modificada a cada nova manifestação. Considera que o lançamento é nulo, com fundamento no art. 18, IV, “a”, do RPAF, por não conter elementos suficientes para se determinar, com segurança, a infração e o infrator. Aduz que, como demonstração dessa incerteza, o próprio autuante requereu a realização de perícia, às fls. 2616-2617.

Requer que seja desconsiderada a diligência às fls. 2696/2698, por não ter sido cumprido o que foi determinado pelo órgão julgador.

Pede que se reconheça a nulidade do Auto de Infração, por falta de critério seguro nos levantamentos fiscais, violando os princípios da segurança jurídica e da verdade material, ou que, sendo ultrapassada a nulidade, sejam consideradas as alegações e provas para que prevaleça o parecer da ASTEC, depois de realizados os devidos ajustes, indicados na manifestação às fls. 2569/2582. Diz que reitera as alegações anteriores, especialmente a protocolada em 29.7.11.

O fiscal que havia cumprido a diligência prestou informação (fl. 2737) dizendo que o contribuinte ultrapassou o prazo regulamentar para se manifestar, que é de 10 dias, e em razão disso ele afirma que “portanto não conheço do recurso interposto fora do prazo”, tomando por base o disposto na Lei 5.869/73 (Código de Processo Civil), arts. 184 e 240, e no RPAF, arts. 22 e 23. Juntou cópia do calendário de março de 2013, para indicar como se deve fazer a contagem do prazo.

## VOTO

Discutem-se nestes autos dois lançamentos. O 1º diz respeito ao ICMS relativo a omissão de saídas de mercadorias apurada em função da manutenção, no passivo, de obrigações já pagas ou inexistentes. O 2º consiste numa multa por falta de registro, na escrita fiscal, da entrada no estabelecimento de mercadorias decorrente de operações tributáveis pelo ICMS.

Com relação ao 1º lançamento, o contribuinte, na defesa, suscitou uma questão preliminar, com fundamento no conceito jurídico de fato gerador, argumentando que “passivo fictício” é apenas indício de que existe omissão de saída de mercadorias, cabendo à administração tributária demonstrar tal fato.

O fato do item 1º deste Auto foi descrito assim: omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada em função da manutenção, no passivo, de obrigações já pagas ou inexistentes. A descrição feita nestes termos pode realmente dar a entender que o chamado “passivo fictício” seria fato gerador de ICMS.

O art. 39 do RPAF manda que o fiscal descreva os fatos “de forma clara, precisa e sucinta”. A descrição do fato deve ser clara e completa, para que o contribuinte possa compreender plenamente do que está sendo acusado e quais as consequências jurídicas do fato, de modo a que possa reconhecer a imputação que lhe é feita ou então defender-se, se assim pretender.



O Auto de Infração, depois que passou a ser emitido de forma automatizada, com base no sistema de informatização desta Secretaria, descreve as infrações em função de um banco de situações abstratamente armazenadas no sistema, pois é impossível prever, no plano hipotético, todas as situações reais do dia-a-dia, e por isso compete ao fiscal, diante do caso concreto, fazer os esclarecimentos necessários, para atender ao supracitado dispositivo regulamentar, visando à clareza da imputação, para que o acusado possa exercer plenamente o seu direito de defesa, em atenção ao princípio do contraditório. As fórmulas padronizadas armazenadas no sistema visam a facilitar o trabalho do fiscal, mas a descrição do fato concreto, efetivamente apurado, é de responsabilidade do fiscal autuante, pois o titular da competência legal para lavrar Autos de Infração é do auditor, não do sistema. O Auto de Infração passou a ser denominado “Auto de Infração/Termo de Encerramento” justamente para que contenha os esclarecimentos que seriam feitos no Termo de Encerramento.

No caso presente, está sendo cobrado tributo, de modo que o fato que motivou a autuação deve corresponder ao que a lei prevê como fato gerador da obrigação principal.

O item 1º deste Auto de Infração – repito – acusa o sujeito passivo de omissão de saídas de mercadorias apurada em função da manutenção, no passivo, de obrigações já pagas ou inexistentes. Para que fique patente a razão da cobrança do imposto neste caso, cumpre fazer alguns esclarecimentos, uma vez que a exigência de ICMS deve ser feita sempre em função da ocorrência de um fato que corresponda à descrição legal da hipótese de incidência, ou seja, a realização de operação de circulação de mercadorias ou a prestação de serviços compreendidos no âmbito de aplicação desse imposto.

Em princípio, a manutenção no passivo de obrigações já pagas ou inexistentes – passivo fictício – não constitui fato gerador de nenhum tributo. No caso do imposto de renda, por exemplo, o que se tributa não é o “passivo fictício”, mas sim a omissão de receita que está por trás desse fenômeno. Do mesmo modo, no caso do ICMS, quando se apura passivo fictício, o ICMS não é exigido em virtude desse fato em si, mas com base na presunção legal de omissão de saídas de mercadorias, haja vista que a indicação no passivo de dívidas inexistentes denuncia a existência de indícios da falta de contabilização de receitas com as quais foram quitadas aquelas dívidas, ficando evidente que a empresa efetuou pagamentos com recursos não contabilizados. Esses recursos, até prova em contrário, presumem-se decorrentes de operações (vendas) anteriormente realizadas e também não contabilizadas.

A descrição incompleta dos fatos no Auto de Infração pode implicar cerceamento de defesa, porém isto não ocorreu no presente caso, uma vez que o contribuinte, ao defender-se, demonstrou conhecer os critérios legais do cálculo do imposto na situação imputada.

Dou por superada a preliminar suscitada.

A defesa alega que passivo fictício é apenas indício de que existe omissão de saída de mercadorias, cabendo à administração tributária demonstrar tal fato.

O imposto, neste caso, foi lançado com base no § 4º do art. 4º da Lei nº 7.014/96. Esse dispositivo estabelece uma presunção: no caso de manutenção no passivo de obrigações já pagas ou inexistentes, presume-se a ocorrência de operações tributáveis sem pagamento do imposto, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção.

Presunção, do ponto de vista jurídico, é um meio de prova indireta. A presunção pode ser absoluta ou relativa. A presunção absoluta não admite questionamento. Porém a presunção relativa, que é caracterizada por indícios, pode ser elidida por provas ou evidências.

Toda presunção tem por pressuposto um fato concreto (fato-indício), com base no qual se deduz a existência de outro fato (fato probando).

Ao estabelecer a lei que a ocorrência de passivo fictício autoriza a presunção de ocorrência de operações sem pagamento do imposto, “ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção”, há que serem assinalados os seguintes aspectos:

- a) trata-se de presunção relativa – a própria lei, após estabelecer a presunção, põe uma vírgula e diz que o contribuinte pode demonstrar a improcedência da presunção;
- b) presunção consiste numa conclusão ou dedução que se extrai de um fato conhecido para chegar-se a aceitar como verdadeira e provada a existência de outro fato;
- c) há que se identificar qual o fato-indício (fato provado) e qual o fato presumido (fato probando);
- d) a distribuição da prova, de acordo com a lei, fica assim: cabe ao fisco fazer a prova do fato-indício (existência do passivo fictício), e ao contribuinte cabe provar a improcedência da presunção (a prova de que não houve omissão de saídas ou que as saídas omitidas não são tributáveis);
- e) note-se que a lei não diz que compete ao contribuinte provar a inexistência do passivo fictício, pois para o contribuinte fazer esse tipo de prova não há necessidade de que a lei o diga, uma vez que tal prova é inerente ao princípio do contraditório e da ampla defesa. A faculdade atribuída ao contribuinte pela lei é para que ele possa fazer a “prova da improcedência da presunção”, ou seja, que não houve omissão de saídas ou que as saídas omitidas não são tributáveis;
- f) por conseguinte, como pressuposto para que o contribuinte faça a prova da improcedência da presunção, deve-se, primeiro, analisar se o fisco fez a prova do fato-indício, ou seja, a prova da existência de passivo fictício, ou seja, da manutenção, no passivo de sua contabilidade, de obrigações já pagas ou inexistentes.

O contribuinte alegou que os valores levantados na conta Fornecedores foram e estavam sendo quitados no curso dos exercícios, conforme documentos anexos.

O fiscal contrapôs que os pagamentos não foram feitos, apenas foram contabilizados, salientando que existem pagamentos que foram feitos com quase cinco anos de atraso.

Para caracterização do chamado “passivo fictício”, não importa a duração da inadimplência. O que importa é se a dívida existe realmente ou não. Se a dívida nunca for paga, o fato pode ser censurável do ponto de vista moral e das práticas comerciais, porém no tocante à caracterização do passivo, a dívida é real, e não fictícia.

A defesa reclama que o autuante somou ao presente o valor de um Auto de Infração anterior, relativamente ao exercício de 2002, acarretando efeito cascata.

Na informação, o fiscal disse que deixou de excluir o valor lançado no Auto de Infração nº 206987.0210/08-8 porque o Auto ainda não tinha sido pago nem tinha havido decisão irreversível sobre ele.

O contribuinte manifestou-se reclamando que tal afirmação implica o cometimento de nova ilegalidade, pois o autuante afirma expressamente exigir valores que já foram objeto de autuação anterior. Voltou a questionar a imputação de existência de passivo fictício, assegurando que as dívidas são reais. Fala de empréstimo obtido para quitar parte dos débitos.

Foi determinada diligência (fls. 2334-2335) a fim de que o fiscal autuante:

- a) excluísse 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) excluísse 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 aposta 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 adotadas 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) excluísse 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 5ª 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 6ª 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 esboço 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 subseqüente 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 decerto 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, remanescendo 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, remanescendo a multa de R\$ 357,50 (data da ocorrência: 30.9.02).

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

### RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **206987.0277/07-1**, lavrado contra **MÓVEIS FENÍCIA LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 34.747,74**, acrescido da multa de 70%, prevista no art. 42, inciso 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, e dos demais acréscimos moratórios, de acordo com a Lei nº 9.837/05.

Esta Junta recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169, inciso I, alínea “a”, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 13.537/11.

Sala das Sessões do CONSEF, 18 de julho de 2013

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE

JOSÉ BIZERRA LIMA IRMÃO – RELATOR

JOSÉ RAIMUNDO CONCEIÇÃO – JULGADOR