

PROCESSO - A. I. Nº 148714.0011/17-6
RECORRENTES - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e ITF CHEMICAL LTDA.
RECORRIDOS - ITF CHEMICAL LTDA. e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSOS - RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 1ª JJF nº 0034-01/20-VD
ORIGEM - INFAZ INDÚSTRIA
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 28/01/2021

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0331-12/20-VD

EMENTA: ICMS. OMISSÃO DE SAÍDAS. PASSIVO FICTÍCIO. PRESUNÇÃO LEGAL DE MANUTENÇÃO DE OBRIGAÇÕES INEXISTENTES NO PASSIVO. A existência no passivo de obrigações não comprovadas, indica que o sujeito passivo efetuou pagamentos com recursos não contabilizados. Cálculo retificado para considerar juros e variação cambial para atualização da dívida real, além de compensar, no ano seguinte, valor do passivo já considerado inexistente no ano anterior. Mantida a Decisão recorrida. Recursos **NÃO PROVIDOS**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recursos de Ofício e Voluntário interpostos contra Decisão que julgou pela Procedência Parcial do Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 10/07/2017, em razão da seguinte irregularidade:

Infração 01 - 05.04.01 - Omissão de saídas de mercadorias tributáveis, apurada através da manutenção no passivo de obrigações já pagas ou inexistentes, nos exercícios de 2013 e 2014, sendo exigido ICMS no valor de R\$3.375.801,91, acrescido da multa de 60%, prevista no Art. 42, II, “d”, da Lei nº 7.014/96.

Consta que o Autuado foi intimado a justificar os valores mantidos no Balanço Patrimonial, na conta do Passivo Empréstimos e Financiamentos, não tendo apresentado, contudo, os contratos de câmbio e respectivos extratos bancários que demonstrassem que os valores foram disponibilizados por sua coligada no exterior, e que o cálculo do valor devido tomou como base as normas legais de contabilização desses empréstimos emitidas pelo Banco Central do Brasil.

A 1ª JJF decidiu pela Procedência Parcial do Auto de Infração, em decisão unânime, mediante o Acórdão nº 0034-01/20VD (fls. 519 a 528), com base no voto a seguir transcrito:

“Inicialmente, verifiquei que foram observados todos os requisitos que compõem o auto de infração, previstos no art. 39 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal (RPAF), Decreto nº 7.629/99.

Afasto toda discussão acerca da inconstitucionalidade da multa aplicada no presente auto de infração. De acordo com o inciso I, do artigo 167 do RPAF, não é competência deste órgão julgador a declaração de inconstitucionalidade da legislação tributária estadual, nem a negativa de aplicação de ato normativo emanado de autoridade superior. A multa aplicada está prevista no art. 42 da Lei nº 7.014/96.

Indefiro o pedido de revisão fiscal junto à ASTEC, formulado pelo autuado, visando a verificação dos documentos e cálculos relacionados à presente exigência fiscal. Não há dificuldade na apreciação dos documentos e cálculos efetuados que justifique a remessa dos autos para outra pessoa com habilidade específica.

O presente auto de infração versa acerca da omissão de saídas de mercadorias tributáveis, apurada através da verificação da manutenção no passivo, de obrigações já pagas ou inexistentes. A divergência principal gira em torno de operações declaradas pelo autuado como sendo relativas a vendas, conforme contratos de câmbio das fls. 193 a 217, mas que de fato representariam empréstimos contraídos junto à sua sócia majoritária, cujos valores foram mantidos no passivo. O autuado justificou a irregularidade cometida como forma de agilizar o processo de liberação do valor, já que havia urgência na realização de negócios no Brasil.

A manutenção de valores inicialmente registrados como operações de vendas no passivo do balanço patrimonial, na rubrica “empréstimos e financiamentos”, levou a fiscalização à verificação de existência de passivo fictício.

Os contratos referentes às supostas operações de vendas ocorridas em 2013, apresentavam como data provável de embarque prazo equivalente a um ano (fls. 193 a 217). No entanto, a fiscalização não trouxe aos autos qualquer comprovação de que efetivamente ocorreram exportações realizadas pelo autuado, vinculadas a essas operações registradas nos referidos contratos de câmbio, reconhecidas pelo autuado como fictícias.

No balanço apresentado pelo autuado referente a 31/12/2013, consta como passivo de “empréstimos e financiamentos” o valor de R\$17.993.007,00. Esse valor decorre das seguintes parcelas:

- 1 - do valor do empréstimo contraído em 2012 de um milhão de euros, que pela variação cambial representou em 31/12/2013 a importância de R\$3.226.500,00, conforme indicação do autuado à fl. 226;*
- 2 – dos encargos sobre os empréstimos, cuja posição em 31/12/2013 era de R\$707.974,91, conforme balanço à fl. 229; e*
- 3 – de doze contratos de câmbio realizados ao longo do ano de 2013, incluídos aqueles declarados como referentes à exportação de mercadorias, conforme relação apresentada pelo autuado à fl. 226 (verso), cujo valor seria de R\$14.058.532,00 (17.285.032,00 – 3.226.500,00).*

No item 1 repousa uma das divergências entre a autuante e o autuado: o valor do empréstimo contraído deve ser informado em cada balanço pelo valor cambial na data de seu fechamento? De acordo com a Resolução do Conselho Federal de Contabilidade nº 1.295/2010, aos empréstimos contraídos e não liquidados em cada exercício devem ser aplicadas a variação cambial para composição do passivo no balanço patrimonial. Desse modo, o valor do empréstimo de um milhão de euros contraído em 2012 e não liquidado em 2013 deve ser informado no balanço de acordo com o valor cambial em 31/12/2013.

No item 3, verifiquei a existência de equívoco na soma dos doze contratos de câmbio apresentada pelo autuado à fl. 226 (verso), no valor de R\$173.351,83 (14.231.883,83 - 14.058.532,00). Mais precisamente, a diferença decorreu dos seguintes erros no cálculo dos contratos relacionados à fl. 226 (verso):

- 1 – o contrato nº 3 no valor de 386.100,39 euros representava em 31/12/2013 o valor de R\$1.245.752,91 (386.100,39 x 3,2265), e não R\$1.171.300,00 como indicado pelo autuado;*
- 2 - o contrato nº 4 no valor de 459.242,25 euros representava em 31/12/2013 o valor de R\$1.481.745,11 (459.242,25 x 3,2265), e não R\$1.405.560,00 como indicado pelo autuado;*
- 3 - o contrato nº 6 no valor de 188.552,24 euros representava em 31/12/2013 o valor de R\$608.363,80 (188.552,24 x 3,2265), e não R\$585.650,00 como indicado pelo autuado.*

Essa diferença implica dizer que, considerando todos os contratos de câmbio, o valor do passivo informado pelo autuado no balanço, (fl. 477), estaria aquém do real, pois a composição deveria resultar no valor total de R\$18.166.358,74, correspondente à soma de R\$707.974,91 (encargos sobre os empréstimos), R\$3.226.500,00 (valor cambial de empréstimo contraído em 2012) e R\$14.231.883,83 (valor dos doze contratos de câmbio contraídos em 2013).

Assim, não dá para concluir que a divergência entre a fiscalização e o autuado correspondeu exatamente à não inclusão dos cinco contratos de câmbio declarados como sendo relativos à exportação de mercadorias, como argumentou o autuado.

Desse modo, reconheço que existe um passivo cuja origem não está comprovada e que não pode ser preenchida pelos referidos contratos declarados como relativos à exportação de mercadorias.

Em relação ao ano de 2013, o valor do passivo não comprovado foi conforme a seguir:

- 1 - Valor da conta empréstimos e financiamentos em 31/12/2013 (fl. 477): R\$17.993.007,00;*
- 2 – valor dos encargos sobre empréstimos em 31/12/2013 (fl. 229): R\$707.974,91;*
- 3 - valor cambial em 31/12/2013 de empréstimo contraído em 2012 (fl. 226): R\$3.226.500,00;*
- 4 - valor dos sete contratos de câmbio em 31/12/2013 declarados como relativos a empréstimos contraídos (fls. 08 a 49): R\$8.522.512,00 (demonstrativo às fls. 490 e 491);*
- 5 – valor das obrigações não comprovadas mantidas no passivo: R\$5.536.020,09 (17.993.007,00 - 707.974,91 - 3.226.500,00 - 8.522.512,00);*
- 6 – ICMS devido em 31/12/2013: R\$941.123,41 (5.536.020,09 x 0,17).*

Em relação a 2014, considerando dólar a R\$2,6562 e euro a R\$3,227, o passivo não comprovado foi conforme a seguir:

- 1 - Valor da conta empréstimos e financiamentos em 31/12/2014 (fl. 480): R\$34.195.867,00;*
- 2 – valor dos encargos sobre empréstimos em 31/12/2014 (fl. 229): R\$1.200.314,35;*

3 - valor cambial em 31/12/2014 de empréstimo contraído em 2012 no valor de um milhão de euros (fl. 226): R\$3.227.000,00;

4 - valor dos sete contratos de câmbio atualizado em 31/12/2014, declarados como relativos a empréstimos contraídos em 2013 (fls. 08 a 49): R\$9.093.924,00 (valores em euros e dólar constantes no demonstrativo às fls. 490 e 491 atualizados pelo câmbio em 31/12/2014);

5 - valor dos dezoito contratos de câmbio em 31/12/2014 declarados como relativos a empréstimos contraídos (fls. 53 a 170): R\$14.511.831,71 (demonstrativo à fl. 227);

6 - valor das obrigações não comprovadas mantidas no passivo no exercício de 2013: R\$5.536.020,09;

7 - valor das obrigações não comprovadas mantidas no passivo no exercício de 2014: R\$626.776,86 (34.195.867,00 - 1.200.314,35 - 3.227.000,00 - 9.093.924,00 - 14.511.831,71 - 5.536.020,09);

6 - ICMS devido em 31/12/2014: R\$106.552,07 (626.776,86 x 0,17).

Destaco que, mesmo considerando os contratos de câmbio declarados como exportação de mercadorias em 2013, já que aqueles valores foram abatidos no cálculo para 2014, permanece a existência de passivo de origem não comprovada no exercício de 2014. Os juros e a variação cambial foram considerados no presente cálculo, mas não foram suficientes para justificar a diferença encontrada, conforme tentou demonstrar o autuado à fl. 228.

*Desta forma, voto pela **PROCEDÊNCIA EM PARTE** do Auto de Infração, ficando reduzida a exigência fiscal para R\$1.047.675,48, conforme demonstrativo a seguir, destacando a retificação da data de ocorrência do exercício de 2014, de 31/01/2014 para 31/12/2014:*

DATA DE OCORRÊNCIA	VALOR HISTÓRICO
31/12/2013	941.123,41
31/12/2014	106.552,07
TOTAL	1.047.675,48

A 1ª JJF recorreu de ofício da referida decisão para uma das Câmaras de Julgamento Fiscal do CONSEF, nos termos do Art. 169, I, “a” do RPAF/99.

O Autuado apresentou Recurso Voluntário (fls. 537 a 552), nos termos do Art. 169, I, “b” do RPAF/99, no qual informou que o passivo de origem não comprovada decorreu dos 5 (cinco) contratos de câmbio que classificou como operações de exportação, os quais se referem a operações de empréstimo, somados a diferenças de conversão de moedas.

Afirmou que já promoveu pagamentos equivalentes a 6 (seis) milhões de euros e 700 (setecentos) mil dólares, a partir de 2019, conforme os contratos de câmbio e registros de operações financeiras que anexou, demonstrando que efetivamente se tratavam de operações de empréstimo contratadas com sua sócia investidora estrangeira CHEMI SPA para a aquisição do ativo imobilizado da planta de SEVELAMER.

Aduziu se tratar de um mero erro formal na denominação dos contratos, que não possui o condão de descaracterizar a real operação realizada, seja porque não se trata de requisito substancial para a validade dos atos, seja porque devem prevalecer as operações efetivamente realizadas, em atenção ao princípio da verdade material combinado com os princípios da razoabilidade e da boa-fé.

Alegou ter demonstrado que não há que se falar em passivo fictício, mas em passivo real, o qual vem sendo baixado à medida que os pagamentos estão sendo efetuados, elidindo a presunção legal.

Disse que a manutenção da autuação em relação ao passivo fictício gera o enriquecimento ilícito do Estado, conforme excertos de doutrina que acostou, punindo o contribuinte que sempre agiu dentro da legalidade, observando todas as regras impostas pela legislação.

Dissertou sobre o caráter confiscatório e desproporcional da multa aplicada, destacando que, ante os princípios constitucionais, a previsão legal e a boa-fé da sua conduta, a multa deve ser aplicada em percentual que não represente confisco do seu patrimônio, sob pena de enriquecimento ilícito do Estado e violação aos princípios da razoabilidade e da proporcionalidade.

Requeru o conhecimento e provimento do Recurso Voluntário, para reconhecer a inexistência de passivo fictício relativo aos 5 (cinco) contratos de câmbio nomeados como exportação, bem como a conversão em diligência para a ASTEC, a ser efetuada por Auditor Fiscal estranho ao feito, sob pena de cerceamento ao direito de defesa, nos termos do Art. 5º da Constituição Federal, e a sua intimação para conhecer o resultado da diligência.

Solicitou ainda que todas as intimações sejam encaminhadas ao endereço dos seus patronos, que indicou.

Registro a presença na sessão de julgamento da advogada do Autuado que efetuou a sustentação oral, Sra. Pérola de Abreu Farias Carvalho - OAB/BA nº 23.785.

VOTO

Trata-se de Recursos de Ofício e Voluntário interpostos contra Decisão que julgou pela Procedência Parcial do Auto de Infração em epígrafe, lavrado em razão da constatação da omissão de saídas de mercadorias tributáveis, apurada através da manutenção no passivo de obrigações já pagas ou inexistentes.

Constato que o Recurso de Ofício é cabível, tendo em vista que o julgamento de 1ª Instância desonerou parcialmente o presente Auto de Infração no valor de R\$6.019.013,02, conforme extrato (fl. 530), montante superior a R\$200.000,00, estabelecido no Art. 169, I, “a” do RPAF/99.

Conforme consta nos autos, o Autuado foi acusado de manter valores no Balanço Patrimonial, na conta do Passivo Empréstimos e Financiamentos, sem apresentar os contratos de câmbio e respectivos extratos bancários que demonstrassem que os valores foram disponibilizados por sua coligada no exterior.

No Acórdão recorrido, foi verificado que havia erro na apuração do câmbio, já que não havia sido considerada a cotação do último dia do exercício, conforme determinado na Resolução nº 1.295/10 do Conselho Federal de Contabilidade, além de não ter sido abatido o valor do passivo fictício objeto da autuação no exercício de 2013, para a quantificação do passivo fictício exigido no exercício de 2014.

Reputo correta a redução perpetrada pela Decisão de piso, considerando que a manutenção dos valores autuados em ambos os exercícios incorreria em exigência em duplicidade, bem como pela utilização da cotação do câmbio na data determinada pelas normas contábeis.

Voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício.

Para analisar o Recurso Voluntário, antes afasto toda a discussão acerca da inconstitucionalidade da multa aplicada, a qual é prevista no Art. 42, III da Lei nº 7.014/96, visto que, conforme previsto no Art. 167, I e III do RPAF/99, não se incluem na competência dos órgãos julgadores a declaração de inconstitucionalidade da legislação tributária estadual, nem a negativa de aplicação de ato normativo emanado de autoridade superior.

Também indefiro o pedido de diligência, com supedâneo no Art. 147, I, “a” do RPAF/99, por considerar que os elementos contidos nos autos são suficientes para a formação de minha convicção.

Quanto às diferenças cambiais apontadas em função da utilização da data equivocada para utilização da cotação, não consta questionamento no Recurso Voluntário. Portanto, no mérito, a lide está resumida aos contratos de câmbio de exportação, que o Autuado sustenta que se referem a operações de empréstimo, alegando que foram registradas sob a modalidade “adiantamento de valores para futura exportação” em razão da demora da liberação de valores decorrentes de operações registradas como “empréstimos de origem estrangeira”.

Por vezes, é verificado que o contribuinte utiliza uma determinada operação para obter vantagens ilícitas, tal como deixar de pagar determinado tributo ou justificar determinado patrimônio. É

muito comum a utilização da simulação da doação em espécie para justificar o patrimônio junto à Receita Federal do Brasil, incorrendo em exigência de imposto e multa pelo Estado.

Mas é inadmissível que uma empresa multinacional simule a realização de um determinado contrato quando possua a intenção de realizar outra operação. Em sua peça defensiva, corroborada pelo seu Recurso Voluntário e demais manifestações, o Autuado afirmou que simulou um contrato de exportação para a realização de um empréstimo, burlando as normas do Brasil, especialmente as do Banco Central do Brasil, de forma a receber de forma mais célere os recursos de que necessitava.

Já é um absurdo a existência de tal alegação, porém, supondo que fosse verdade, não basta ao Autuado afirmar para modificar legalmente a operação e elidir a acusação. Teria de provar ou, pelo menos, regularizar, se é que é possível, a operação junto ao Banco Central do Brasil, de forma que a suposta essência do empréstimo encontre a sua forma legal.

E não cabe a alegação da prevalência da essência sobre a forma. Esta essência tem que ser provada como verdadeira. A existência de pagamentos realizados cerca de dois anos após a autuação e cinco a seis anos após a realização das supostas operações não tem o condão de elidir a acusação.

No processo administrativo, o princípio fundamental é a busca da verdade real. O fato levantado é que foram mantidos valores sem suporte legal no Balanço Patrimonial, especificamente na conta do Passivo Empréstimos e Financiamentos.

Não há como admitir que uma operação confessadamente ilegal, à margem das leis brasileiras, possa ser utilizada para elidir tal acusação.

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

Não existe qualquer óbice para que o patrono do Autuado receba as intimações relativas a este processo, embora a previsão regulamentar seja a intimação ao Autuado nos termos do Art. 108 e seguintes do RPAF/99.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** os Recursos de Ofício e Voluntário apresentados e manter a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 148714.0011/17-6, lavrado contra **ITF CHEMICAL LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$1.047.675,48**, acrescido da multa de 100%, prevista no Art. 42, III da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 25 de novembro de 2020.

MAURÍCIO SOUZA PASSOS – PRESIDENTE

MARCELO MATTEDI E SILVA – RELATOR

VICENTE OLIVA BURATTO – REPR. DA PGE/PROFIS