

**A. I. Nº** - 148714.0011/17-6  
**AUTUADO** - ITF CHEMICAL LTDA.  
**AUTUANTE** – MARIA DA CONCEIÇÃO MACIEL PAOLILO  
**ORIGEM** - INFAZ INDÚSTRIA  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET – 1º/07/2020

**1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF Nº 0034-01/20VD**

**EMENTA: ICMS. 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. Auto de infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O auto de infração em lide, lavrado em 10/07/2017, formaliza a exigência de ICMS no valor total de R\$3.375.801,91, em decorrência de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, apurada através da manutenção no passivo de obrigações já pagas ou inexistentes (05.04.01), ocorrido em dezembro de 2013 e janeiro de 2014, acrescido de multa de 100%, prevista no inciso III, do art. 42 da Lei nº 7.014/96.

O autuante acrescentou que o autuado foi intimado a justificar os valores mantidos no Balanço Patrimonial nos exercícios 2013 e 2014, 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.

O autuado apresentou defesa das fls. 221 a 237, demonstrando a sua tempestividade. Afirmou que a cobrança recai sobre passivo decorrente de empréstimos celebrados com sua sócia majoritária no exterior, não havendo que se falar em omissão de saídas de mercadorias. Disse que é sociedade constituída de suas sócias, quais sejam, a CHEMI SPA e a ITALFARMACO HOLDING SPA.

Explicou que através da celebração de uma PDP – Parceria para o Desenvolvimento Produtivo, com o laboratório Cristália, responsável pela formulação, e o laboratório público BahiaFarma, responsável pela produção do medicamento, a ITF Chemical Ltda se destinou à produção do IFA Cloridrato de Sevelamer, visando atendimento dos pacientes do Sistema Único de Saúde – SUS, portadores de insuficiência renal crônica em diálise.

Acrescentou que para que a ITF Chemical Ltda executasse sua parte da PDP, se fazia necessária a construção de uma nova planta dedicada ao produto Cloridrato de Sevelamer no Pólo Industrial de Camaçari, a qual iniciou sua produção em 2014 com investimento total de R\$44.000.000,00 (quarenta e quatro milhões de reais).

Alegou que, com o objetivo de financiar a construção de referida planta foi que a CHEMI SPA, na qualidade de sócia majoritária da sociedade ITF Chemical Ltda, promoveu remessas de valores, a título de empréstimo, para esta última, tendo em vista que o fluxo de caixa da época não suportaria a implantação de referido projeto.

Alertou que para a realização das remessas pela CHEMI SPA em favor da ITF Chemical, se fazia necessário o registro da mesma frente o Banco Central, através do ROF – Registro de Operação Financeira, que é um módulo do RDE – Registro Declaratório Eletrônico, destinado às operações financeira devedoras com o exterior (empréstimos, financiamentos, arrendamentos, etc).

Destacou que a urgência do recebimento de parte desses recursos para fins de aquisição dos equipamentos que comporiam a planta do Sevelamer, obrigou a ITF Chemical a optar por formalizar os primeiros contratos de câmbio sob a modalidade ‘adiantamento de valores para futura exportação’.

Apresentou lista dos contratos de câmbio decorrente das operações de empréstimo celebradas entre a ITF Chemical e a CHEMI SPA. Ressaltou que ao final de cada exercício foi considerada a variação cambial sobre cada operação, a qual nada mais é que atualização do valor da mesma, de acordo com a cotação da moeda envolvida no último dia do exercício, para fins de levantamento do balanço patrimonial.

Destacou que ante a suposta ausência de registro no balanço, relativo ao pagamento da obrigação assumida, com baixa de referido passivo, foi que a Fiscalização presumiu se tratar de passivo fictício, tendo utilizados os valores como base de cálculo para apuração do suposto ICMS não recolhido, com aplicação da previsão do art. 23-A, inciso I, letra “c” da Lei nº 7.014/96.

Assegurou que o registro dos empréstimos obedeceu às regras contábeis, bem como os mesmos se encontram devidamente documentados, sendo que ainda se encontram ‘em aberto’, motivo pelo qual seguem registrados contabilmente no passivo.

Alegou que, conforme se depreende da tabela que explicita os contratos anexados das fls. 290 a 350, no ano de 2013 foram efetuadas 12 (doze) remessas de valores, de modo que 12 (doze) contratos deveriam ter sido contemplados na apuração do suposto imposto devido. Contudo, apenas 7 (sete) contratos foram considerados como justificadores do passivo.

Em relação ao contrato de câmbio nº 119018024, disse que se refere a remessa de 320.000,00 dólares, e não de 120.000,00 euros, de modo que até mesmo no levantamento dos contratos que foram considerados pela Fiscalização no exercício 2013, a mesma incorreu em lançamento dúplice para um mesmo contrato de câmbio.

Reclamou que, quando do encontro de contas entre o passivo indicado no balanço patrimonial e o somatório dos contratos de câmbio considerados pela Fiscalização, esta incorreu em mais um erro quando da inclusão dos juros incidentes sobre os empréstimos, os quais não compõe os valores individualizados dos contratos listados.

Afirmou que o balanço patrimonial do exercício 2013 aponta passivo total no valor de R\$ 17.993.006,91, o qual é composto do somatório do valor original dos empréstimos em moeda estrangeira – R\$17.285.032,00 -, com os juros incidentes sobre os mesmos – R\$707.974,91.

Assim, concluiu que, seguindo a metodologia de apuração do suposto passivo fictício buscado pela Fiscalização, esta deveria ter considerado o valor de R\$17.285.032,00 para fins de abatimento do total dos contratos de câmbio que elegeu, e o suposto passivo fictício pretendido deveria ser de R\$ 8.762.340,00.

Assegurou que a referida diferença se encontra justificada no balanço patrimonial da empresa, no qual se encontram registrados os valores que contemplam as demais 5 operações de empréstimo objeto dos contratos de câmbio que foram desconsiderados pela Fiscalização, além do passivo transportado do exercício de 2012, relativo a empréstimo celebrado entre a CHEMI SPA e a ITF Chemical em 09/12/2002.

Reiterou que, se a Fiscalização tivesse considerado todos contratos de câmbio apresentados pela empresa, em seus valores originais, os quais comprovam as 12 (doze) operações de empréstimo celebradas entre a CHEMI SPA e a ITF Chemical, bem como tivesse excluído do encontro de contas o passivo transportado do exercício de 2012, bem como os juros incidentes sobre os empréstimos, não haveria, como de fato não há, saldo de passivo fictício imputável à ora impugnante.

Em relação ao exercício de 2014, o autuado alegou que a Fiscalização considerou todas as 18 (dezoito) remessas de valores feitas pela CHEMI SPA à ITF Chemical, objeto dos 18 (dezoito)

contratos de câmbio apresentados à Fiscalização. Entretanto, ressaltou que o erro na apuração do suposto passivo fictício no exercício de 2013 foi transportado para o exercício de 2014, impactando na apuração do pretense passivo fictício do exercício de 2014.

Apresentou o seguinte cálculo sobre o valor do passivo em 2014:

<b>Valor do passivo de 2014</b>	R\$ 34.195.667,00
<b>Valor do passivo de 2013</b>	R\$ 17.993.006,91
<b>Diferença</b>	R\$ 16.202.860,09
<b>Empréstimos em moeda estrangeira em 2014</b>	R\$ 14.511.831,71
<b>Diferença</b>	<b>R\$ 1.691.028,38</b>

Assegurou que a diferença de R\$1.691.028,38 se refere ao somatório dos encargos (juros e variação cambial) dos empréstimos dos exercícios envolvidos, conforme a seguir:

DESCRIÇÃO	R\$	OBSERVAÇÃO
<b>Juros Registrado no Balanço de 2013, Considerado indevidamente como Saldo registrado no balanço como Empréstimo recebido e Variação Cambial</b>	R\$ 707.974,91	Saldo Registrado no balanço de 2013 (Vide Balanço)
<b>Juros Registrado no Balanço de 2014, Considerado indevidamente como Saldo registrado no balanço como Empréstimo recebido e Variação Cambial (Apenas 2014)</b>	R\$ 492.339,44	Valores registrados apenas em 2014 (Créditos - Débitos)
<b>Variação Cambial</b>	R\$ 490.714,03	
<b>TOTAL</b>	<b>R\$ 1.691.028,38</b>	

Argumentou que a posição patrimonial de qualquer entidade, seja ela pública, privada, de economia mista, etc., é representada pela seguinte fórmula:  $ATIVO = PASSIVO + PATRIMÔNIO LÍQUIDO$ .

Alegou que como nos exercícios de 2013 e 2014 não houve pagamento de qualquer valor dos empréstimos à sócia majoritária, contabilmente não há registro de lançamento 'a crédito' na 'conta Banco' de valores que venham a reduzir os valores lançados no passivo a título de empréstimo. Contudo, enfatizou que a referida ausência de registro por si só não caracteriza passivo fictício, posto que referidos empréstimos foram realizados com retorno a prazo indeterminado.

O autuado registrou que o art. 23-C da Lei nº 7.014/96 estabelece que, nos casos de presunção de omissão de saídas ou prestações, a base de cálculo do imposto será o valor apurado na contabilidade como obrigações já pagas ou inexistentes.

Asseverou que o não lançamento dos pagamentos na contabilidade pode decorrer por omissão propriamente dita do registro do pagamento; por erro no registro do pagamento, quando o mesmo é feito em conta contábil diversa da devida; ou quando a empresa utiliza o serviço do "caixa dois".

Reiterou que realizou o preenchimento equivocado do objeto dos contratos de câmbio em algumas remessas de valores pela CHEMI SPA, incorrendo a mesma em erro material, em razão da urgência em receber os recursos. Assim, indicou em alguns contratos que os mesmos teriam por objeto o a exportação de mercadorias, isto é, adiantamento de valores para remessa futura de mercadorias, quando, em verdade, se tratam de remessas a título de empréstimo.

Alegou, também, que a extensão da atuação tributária deve respeitar o patrimônio do contribuinte, retirando, assim, de seu domínio apenas parcela que não afete a sua integralidade. Concluiu que a valoração da multa deve estar em perfeita consonância com o princípio que veda

o confisco na exigência exacional, sob pena da ocorrência de dilapidação do patrimônio do infrator da obrigação fiscal. Assim, para evitar o caráter confiscatório da multa imputada, em violação aos preceitos constitucionais, requereu sua redução em nome dos princípios da razoabilidade e da proporcionalidade.

Requereu a realização de revisão fiscal efetuada por fiscal estranho ao feito, através da ASTEC – Assessoria Técnica do CONSEF, sob pena de cerceamento ao direito de defesa, nos termos do artigo 5º da Constituição Federal, esperando por fim, que sejam comprovadas todas as razões apresentadas.

Solicitou, ainda, que todas as intimações referentes a este Processo Administrativo Fiscal sejam encaminhadas ao endereço dos Patronos da Autuada.

A autuante apresentou informação fiscal às fls. 458 e 459. Ressaltou que será necessário que o autuado preste algumas informações e esclarecimentos com reabertura do prazo de defesa. Acerca dos documentos referentes à exportação (fls. 192 a 217) que não foram considerados na planilha “DEMONSTRATIVO DAS CONSTAS DO PASSIVO” do exercício de 2013 (fls. 5, 6 e 7), disse que houve o adiantamento sobre o contrato de câmbio para vendas futuras. Por isso, concluiu que há necessidade de uma explicação das vendas efetuadas e que geraram o adiantamento de numerário. Destacou que já anexou os contratos de câmbio e já solicitou os documentos de exportação.

Alertou que caso a operação não tenha sido de exportação, mas de empréstimo, deve ser explicitado se os valores do IOF foram pagos sobre essas operações e se essas operações já foram pagas.

A 1ª junta de Julgamento Fiscal converteu o processo em diligência a fim de permitir ao autuado prestar as informações sugeridas pela autuante, conforme documento à fl. 461.

O autuado apresentou manifestação das fls. 470 a 475. O autuado reiterou que não efetuou operações de venda, e em consequência não dispõe de faturas ou outros documentos relativos a exportação de mercadorias. Repetiu que tendo em vista a demora própria da liberação de valores decorrentes de operações registradas como empréstimos de origem estrangeira, através do respectivo ROF, foi que a ITF Chemical optou por formalizar os primeiros contratos de câmbio sob a modalidade ‘adiantamento de valores para futura exportação’.

Ressaltou não foram realizados pagamentos à sócia majoritária em referidos exercícios, nem até o presente momento, hábeis a serem registrados como abatimento de referido passivo. Disse que ao final de cada exercício foi considerada a variação cambial sobre cada operação, a qual nada mais é que atualização do valor da mesma, de acordo com a cotação da moeda envolvida no último dia do exercício, para fins de levantamento do balanço patrimonial.

Asseverou que ante a suposta ausência de registro no balanço, relativo ao pagamento da obrigação assumida, com baixa de referido passivo, foi que a Fiscalização presumiu se tratar de passivo fictício, tendo utilizados os valores como base de cálculo para apuração do suposto ICMS não recolhido, com aplicação da previsão do art. 23-A, inciso I, letra “c” da Lei nº 7.014/96.

Disse que já havia indicado na defesa os valores que foram registrados em seu balanço a título de juros e variação cambial, no total de R\$1.691.028,38. Porém, afirmou que não houve recolhimento de IOF nas operações de câmbio, na medida em que foi aplicada alíquota zero para referido imposto. Apresentou os Balanços dos exercícios 2013 e 2014, no qual consta o resultado respectivo da companhia.

A autuante apresentou nova informação fiscal das fls. 483 a 489. Disse que o autuado não apresentou os documentos necessários (contratos de Câmbio) e respectivos Extratos Bancários referentes a comprovação do montante considerado no Balanço referente principalmente ao Exercício de 2013. Os referidos Empréstimos vieram de sua coligada no Exterior. Destacou que já havia intimado o autuado a apresentar Contrato de Mutuo, Contratos de Câmbio e Extratos

Bancários e Juros contendo o detalhamento das operações (fl. 188). Alertou que os Contratos de Mutuo não foram registrados no Banco Central do Brasil e nem no Cartório de títulos e documentos conforme determinação legal.

Explicou que na planilha que apresentou foram considerados 6 contratos, apesar de constar no processo a cópia de 7 contratos, conforme considerou o autuado no seu cálculo. Assim foi refeito os cálculos que corresponde ao mesmo valor encontrado pelo autuado, conforme a seguir:

1.820.000,00 Dólares americanos x 2,34426(cambio do dia 31/12) = R\$4.263.532,00

1.320.000,00 Euros x 3,2265 (cambio do dia 31/12) = R\$4.258.980,00

TOTAL COMPROVADO PARA 2013 = 8.522.512,00

Ressaltou que a contabilização dos Juros sobre Empréstimos deve ser registrada pelo regime de competência, ou seja, pelo tempo transcorrido, independente da data do pagamento. Assim, os valores relativos aos juros deverão ser registrados contabilmente na própria conta que registra o empréstimo ou financiamento, tendo como contrapartida uma conta de despesas financeiras. Entretanto, o autuado não forneceu o DEMONSTRATIVO DE RESULTADOS DO EXERCICIO (DRE) referente ao período.

Em relação ao saldo inicial da conta Empréstimo que consta no Balanço de 2012, o saldo é da ordem de R\$3.131.154,00. Quanto aos Juros apenas na Defesa estes dados foram informados.

#### CONTA EMPRESTIMOS

Valor lançado no Balanço 2013	17.993.007,00
(-) Juros contabilizados 2013 (fl. 229)	707.974,91
(=)	17.285.032,00
(-) Empréstimos comprovados	8.522.512,00
DIFERENÇA	8.762.340,00
(-) Saldo Balanço 2012	3.131.154,00
(-) JUROS 2012 (fl.226)	435.753,87
= Saldo 2012 a considerar	2.695.400,00

Chegando-se ao valor de R\$6.066.940,00 (8.522.512,00 – 2.695.400,00). Aplicando-se a alíquota de 17% chega-se ao ICMS devido de R\$ 1.031.379,80 para o Exercício de 2013.

A autuante não concorda que nos cálculos da Infração devem ser considerados operações de Exportação por supostas vendas futuras como se empréstimos fossem. A necessidade de numerário urgente não seriam desculpas para se efetivar operações fictícias, denotando falta de planejamento estratégico da empresa e indo de encontro as normas legais do País. Se aceitos os argumentos, todos os documentos apresentados são uma fantasia.

Na planilha de 2013 (fl. 226 b), aduz que o autuado lançou o saldo da Conta Empréstimo 2012 erroneamente uma vez que ao invés de lançar R\$2.695.400,00, após abater o valor dos juros (R\$3.131.154,00 – R\$435.753,87), lançou R\$3.226.500,00. Também teria multiplicado erroneamente o valor histórico em moeda funcional no Exercício de 2012 pelo câmbio do Euro em dezembro 2013. Seguindo as Normas do Banco Central esse valor já está contabilizado pelo dólar do dia 31/12/2012 no Balanço 2012. O autuado não anexou o Balanço à folha indicada, porém o Balanço 2013 contém os saldos de 2012 (FOLHA 172), inclusive citou o valor na sua defesa (fl. 226).

Porém, o autuado apresentou outra planilha, caso se decida por considerar os contratos de exportação corresponderam a um empréstimo efetivamente, conforme a seguir:

Saldo considerado no Cálculo efetuado sem as Exportações R\$14.589.631,96

(-) Empréstimos 2013 R\$8.522.512,00

(-) Exportações 2013 R\$ 5.709.371,83

= R\$357.748,13 x 17% (Aliq. ICMS) = R\$ 60.817,18

Que corresponde ao valor a pagar sobre a Infração 01 do Auto de Infração.

Em relação ao exercício de 2014, foram considerados 18 contratos, tendo em vista tratar-se de operações de Empréstimos legalmente constituídas. E como foi considerado os Juros referentes aos Exercícios de 2012 e 2013 bem como refeita a Planilha 2013 os valores seriam os que se seguem:

1 - Em 2014, o valor considerado foi da ordem de R\$17.993.006,00 que consta no balanço que foram abatidos no cálculo do Passivo 2013; o valor dos juros referente a 2012 e 2013 bem como o valor referente a rubrica Empréstimo 2012(sem os juros);

2 - O valor constante no Balanço em 2014 é da ordem de R\$34.195.667,00. O cálculo constante à folha 226, considera:

Valor Passivo 2014 - R\$ 34.195.867,00

Valor Passivo 2013 - R\$ 17.993.006,91

3 - O valor a ser considerado para o Cálculo do Passivo Fictício 2014 deverá ser:

3.1 - Valor Passivo no Balanço 2014:- R\$34.195.667,00 – 1.200.314,35(Juros) fl. 229, perfazendo o total de R\$ 32.995.552,60 (-) empréstimos no ano (fl. 227) Valor empréstimos R\$ 14.511.831,70 = 18.483.720,95 (-) R\$ 17.285.032,00 (valor passivo 2013 – Juros 2013 (17.993.006,91 – 707.974,91) = R\$1.198.688,00 x 17% = 203.777,12.

Explicou que não pode ser considerada a diferença cambial porque os juros já foram devidamente quantificados no Balanço através da Conta de Resultados – DRE, e que o valor de R\$490.714,03, lançado à folha 228 não encontra comprovação, devendo ser desconsiderado.

O autuado apresentou nova manifestação das fls. 501 a 507. Alertou que a autuante informou que teria procedido na nova apuração do suposto passivo fictício com a aplicação da Resolução CFC nº 1.120, de 22/02/2008. Porém, destacou que a referida norma fora revogada pela Resolução CFC nº 1.295/2010, cujo teor, com suas alterações, vigeu até dez/2016, sendo aplicável, portanto, à apuração do suposto passivo fictício dos dois exercícios fiscalizados.

Informou que o item 29 de referida Resolução, assim estabelece:

“Quando itens monetários são originados de transações em moeda estrangeira e há mudança na taxa de câmbio entre a data da transação e a data da liquidação, surge uma variação cambial. Quando a transação é liquidada dentro do mesmo período contábil em que foi originada, toda a variação cambial deve ser reconhecida nesse mesmo período. Entretanto, **quando a transação é liquidada em período contábil subsequente, a variação cambial reconhecida em cada período, até a data de liquidação, deve ser determinada pela mudança nas taxas de câmbio ocorrida durante cada período**”.

Ademais, o Diagnóstico da Convergência às Normas Internacionais IAS 23Borrowing Costs, emitido pelo Banco Central do Brasil, estabelece que:

“Os custos de empréstimos obtidos incluem:

- I - juros sobre contas bancárias negativas e sobre empréstimos obtidos a curto e longo prazo;
- II - amortização de descontos, prêmios ou custos extras relacionados a empréstimos obtidos;
- III - encargos relacionados a leasing financeiro reconhecidos de acordo com o IAS 17 Leasing;
- IV - diferenças de câmbio oriundas de empréstimos obtidos em moeda estrangeira, caracterizadas como ajustes dos juros.”

Assim, concluiu que não se deve excluir os juros e a variação cambial da moeda. Alegou que a autuante afirmou que os juros devem ser registrados na própria conta do empréstimo, mas os excluiu da apuração do saldo do balanço, com consequente majoração do suposto passivo fictício.

Destacou que o registro dos juros em conta de resultados não autoriza a exclusão dos mesmos da composição do saldo do balanço do exercício, sendo o mesmo uma decorrência da contrapartida de registro dos juros em conta de despesa financeira. Assim, concluiu que seria contraditório a exclusão dos juros para fins de apuração do suposto passivo fictício do contribuinte para fins de tributação, com aumento da base de cálculo do imposto que se pretende cobrar, quando aqueles juros fazem parte da apuração do saldo do balanço do exercício que a Fiscalização trata como não justificável.

Entendeu que mais equivocado foi o afastamento das variações cambiais na conta do suposto passivo fictício, pelo fato de os juros já terem sido considerados na conta de resultado, como se se estivesse a tratar de uma mesma rubrica. Alegou que os juros pagos sobre os empréstimos, sejam eles de que natureza e sob qual forma tenham se concretizado, não se confundem com a variação cambial aplicada sobre o valor principal daqueles que tem por objeto moeda estrangeira. A variação cambial seria a aplicação da atualização da expressão monetária, em reais, dos valores a receber ou obrigações a pagar em moeda estrangeira, na data do levantamento do balanço.

Alegou que não há exigência de um contrato de mútuo materializado entre o autuado e sua sócia majoritária estrangeira, para fins de reconhecimento da operação realizada, sob pena de a forma prevalecer sobre a essência daquela e que também haveria forma expressa prevista para a formalização dos contratos, os quais tem sua validade assegurada até mesmo sob a forma verbal. Concluiu que a formalização dos contratos de câmbio frente instituição financeira autorizada pelo Banco Central a atuar no mercado de câmbio, por si só, já materializa o mútuo celebrado.

Acrescentou que a irregularidade formal na operação não se revela hábil a descaracterizar a operação, que se encontra registrada no Banco Central, via atuação da instituição financeira autorizada responsável pelo contrato, de modo que avaliação quanto a eventual e suposta violação à legislação sobre o tema não são objeto do presente auto de infração.

Afirmou que no balanço de 2012 consta como total dos empréstimos (R\$3.131.153,87), com indicação do valor do principal (R\$2.695.400,00) e juros (R\$435.753,87), registrados na mesma conta de empréstimos. O valor do empréstimo foi de R\$1.000.000,00 euros, sendo que a cotação do euro na data do contrato de câmbio era de R\$2,6954. Daí o valor registrado ter sido de R\$2.695.400,00.

Explicou que quando do transporte do valor para o balanço de 2013 e fechamento do mesmo, foi observada a variação cambial havida no período, após aplicação da qual chegou-se ao valor final de R\$3.226.500,00.

Alertou que a simples exclusão dos juros e da variação cambial do saldo a ser considerado, por si só, já geraria diferença de saldo considerado como não justificado para funcionar como base de cálculo de tributação, em prejuízo do contribuinte.

Em relação ao exercício de 2014, disse que a autuante computou o saldo do exercício 2013 sem os juros, o qual já se encontrava contaminado pelos equívocos na apuração anteriormente expostos, excluindo os juros dos empréstimos ocorridos no exercício, bem como as variações cambiais, encontrando o valor de R\$1.198.688,00 como saldo não justificado.

Autuante voltou a prestar informação à fl. 513, reiterando a informação prestada das fls. 483 a 497.

## VOTO

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 atuado;

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 atuado.

Essa diferença implica dizer que, considerando todos os contratos de câmbio, o valor do passivo informado pelo atuado 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 atuado correspondeu exatamente à não inclusão dos cinco contratos de câmbio declarados como sendo relativos à exportação de mercadorias, como argumentou o atuado.

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

#### 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 **148714.0011/17-6**, lavrado contra **ITF CHEMICAL LTDA.**, devendo ser intimado o autuado, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$1.047.675,48**, acrescido de multa de 100%, prevista no do art. 42 inciso III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Esta Junta de Julgamento Fiscal 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 18.558/18, com efeitos a partir de 18/08/18.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 08 de maio de 2020

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE

OLEGÁRIO MIGUEZ GONZALEZ – RELATOR

LUIS ROBERTO DE SOUSA GOUVÊA – JULGADOR