

PROCESSO - A. I. Nº 232185.0008/18-5
RECORRENTE - COOPRASU COOPERATIVA AGROINDUSTRIAL
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 1ª JF nº 0075-01/21-VD
ORIGEM - DAT SUL / INFAZ GUANAMBI (SERTÃO PRODUTIVO)
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 04/04/2022

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO C.J.F. Nº 0015-12/22-VD

EMENTA: ICMS. PASSIVO FICTÍCIO. MANUTENÇÃO, NO PASSIVO, DE OBRIGAÇÕES JÁ PAGAS OU INEXISTENTES. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES MERCANTIS NÃO CONTABILIZADAS. LANÇAMENTO DO IMPOSTO. A constatação de manutenção de obrigações já pagas, salvo prova em contrário, autoriza a presunção de que o sujeito passivo efetuou pagamento com recurso não contabilizado, decorrentes de operações anteriormente realizadas e também não contabilizadas, e por conseguinte, sem pagamento do imposto. Razões recursais incapazes à reforma da Decisão recorrida. Rejeitada a preliminar de cerceamento de defesa. Mantida a Decisão. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Cuidam os autos de Recurso Voluntário interposto contra a Decisão da 1ª Junta de Julgamento Fiscal (Acórdão JF nº 0075-01/21-VD), que julgou Procedente o presente Auto de Infração, lavrado para exigir o débito de R\$719.564,26, por meio do qual foram atribuídas ao sujeito passivo três irregularidades, conforme a seguir:

Infração 1: Falta de recolhimento do imposto, no valor de R\$67.795,34, acrescido da multa de 100%, relativo às operações de saídas de mercadorias tributadas efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e, conseqüentemente, sem o respectivo lançamento em sua escrita, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias no exercício de 2014.

Consta ainda que:

Apurado ICMS devido de R\$680.668,66. Porém entendemos que já havia sido cobrada omissão de saídas por manutenção no passivo de obrigações já pagas no valor de R\$612.873,32. Assim cobramos a diferença no valor de R\$67.795,34;

Infração 2: Omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através de manutenção, no passivo, de obrigações já pagas ou inexistentes, no exercício de 2014, sendo exigido ICMS no valor de R\$612.873,32, acrescido da multa de 100%.

Consta ainda que:

Desencontro entre o saldo de conta fornecedores lançado na escrita contábil e o saldo informado pelos fornecedores: manutenção no passivo de obrigações já pagas. Base de cálculo calculada pela proporção das saídas tributadas informadas na DMA consolidada. Aplicada a alíquota preponderante para saída no período. Tudo conforme demonstrado no anexo 01.

Infração 3: Deu entrada no estabelecimento de mercadorias não tributáveis sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de março, maio, julho a dezembro de 2015, sendo imposta multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de R\$38.895,60, correspondente ao percentual de 1% do valor das mercadorias.

A Decisão recorrida julgou o Auto de Infração Procedente, em decisão não unânime, quanto à infração 1, após não acolher a nulidade arguida, por entender não haver cerceamento ao direito de defesa, diante das seguintes considerações de mérito:

VOTO (Vencido quanto a infração 1)

Inicialmente, verifico que a pretensão defensiva de nulidade do Auto de Infração por ofensa aos princípios de

direito que norteiam as normas jurídicas, base para a atividade de lançamento fiscal a que está adstrito o agente público, não merece prosperar.

Isto porque, diversamente do alegado pelo impugnante, as disposições do art. 2º do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal (RPAF), aprovado pelo Decreto nº. 7.629/99, foram observadas na autuação. O devido processo legal foi plenamente respeitado. Não houve cerceamento ao direito à ampla defesa e ao contraditório. As infrações se encontram claramente descritas no Auto de Infração. Identifica-se com clareza a infração, o sujeito passivo, a base de cálculo, a alíquota aplicada, o montante do débito, os períodos de ocorrências.

Não acolho, portanto, a nulidade arguida pelo impugnante.

Entretanto, no que tange à infração 1 - Falta de recolhimento do imposto relativo às operações de saídas de mercadorias tributadas efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e, conseqüentemente, sem o respectivo lançamento em sua escrita, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias -, constato que não há como dar prosseguimento à lide, haja vista que o procedimento adotado pela Fiscalização, implica em nulidade do lançamento.

Isso porque, conforme consignado pelo próprio autuante no Auto de Infração: Apurado ICMS devido de R\$680.668,66. Porém entendemos que já havia sido cobrada omissão de saídas por manutenção no passivo de obrigações já pagas no valor de R\$612.873,32. Assim cobramos a diferença no valor de R\$67.795,34.

É certo que a diferença das quantidades de saídas de mercadorias apurada mediante levantamento quantitativo de estoques, constitui comprovação suficiente da realização de operações sem emissão da documentação fiscal exigível, ou seja, existe certeza e liquidez no tocante ao crédito tributário apurado, diversamente da apuração de omissão de saídas, por manutenção no passivo de obrigações já pagas, situação na qual, a exigência decorre de uma presunção legal.

Por óbvio, não pode ser exigido do Contribuinte o imposto apurado referente à omissão de saídas de mercadorias num mesmo exercício, no caso 2014, conforme a autuação, pois implicaria em duplicidade de exigência, ou seja, sob este aspecto o entendimento da Fiscalização não estaria equivocado. Contudo, a meu ver, cabia a Fiscalização proceder de forma diversa, isto é, deveria ter mantido a exigência de que cuida a infração 1, e deduzido da infração 2 o valor que implicaria em duplicidade de exigência.

Na forma como foi procedido pela Fiscalização, não há como dar prosseguimento a lide, sendo, desse modo, nula a infração 1.

No que concerne à infração 2 - Omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através de manutenção, no passivo, de obrigações já pagas ou inexistentes -, a lei autoriza a presunção de que o sujeito passivo efetuou pagamentos com recursos não contabilizados, decorrentes de operações anteriormente realizadas e também não contabilizadas e, conseqüentemente, sem pagamento do imposto, a menos que seja feita prova da insubsistência da presunção.

Conforme consignado no Auto de Infração, apurou-se o desencontro entre o saldo da conta fornecedores, lançado na escrita contábil, e o saldo informado pelos fornecedores, o que resultou na apuração de manutenção no passivo de obrigações já pagas.

Verifico que no demonstrativo elaborado pelo autuante denominado “DEMONSTRATIVO APURAÇÃO DAS CONTAS DE PASSIVO – FORNECEDORES, o autuante relacionou os quatro fornecedores do autuado, no caso Cooperativa dos Produtores Rurais do Rosário – COOPAR, Agropecuária Sementes Talismã, Cooperativa Agropecuária do Oeste da Bahia – COOPROESTE e COOPERCAS – Cooperativa de Produtores de Commodities Agrícolas, assim como apontou o valor do saldo contábil da conta Fornecedores dos referidos fornecedores em 31/12/2014, sendo que, na coluna “saldo contábil”, consta os valores escriturados pelo autuado e na coluna “informado fornecedor” consta zerado, sendo que constam os valores na coluna “manutenção no passivo de obrigações já pagas”.

Observo que o autuante obteve declarações dos fornecedores do autuado, no sentido de inexistência de saldo, ou melhor, a indicação de saldo zero na conta fornecedores do autuado.

Verifico que o impugnante apenas alega, que a falta do efetivo confronto entre os valores das obrigações obtidas por circularização e os saldos das obrigações constantes do Balanço Patrimonial, traz insegurança na constituição do lançamento fiscal, conforme prevê o art. 18, inciso IV, alínea “a” do RPAF/BA/99.

No presente caso, inexistente a insegurança aduzida.

Assim sendo, este item da autuação é procedente.

Quanto à infração 3, o autuado alega que não consta uma prova sequer que a empresa tenha adquirido as mercadorias constantes do demonstrativo elaborado pelo autuante.

Na realidade, o demonstrativo elaborado pelo autuante, Anexo 03, acostado às fls. 49 a 54, identifica todas as notas fiscais eletrônicas arroladas na autuação, inclusive com as respectivas chaves de acesso, destinadas ao

autuado.

Certamente que caberia ao autuado, verificar se as referidas notas fiscais eletrônicas foram ou não recebidas pela empresa, e, se fosse o caso, fazer o registro no Portal da Nota Fiscal eletrônica, denegando o recebimento ou mesmo desconhecimento, conforme estabelece o RICMS/BA/12, Decreto nº. 13.780/12.

No caso desta infração, foi imposta multa de 1% sobre o valor comercial das mercadorias, na forma prevista no art. 42, XI da Lei nº 7.014/96. A conduta infracional imputada ao autuado restou comprovada. Ou seja, as notas fiscais arroladas neste item da autuação, não foram escrituradas pelo sujeito passivo.

Dessa forma, a infração 3 é subsistente.

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

VOTO VENCEDOR (quanto a infração 1)

Por certo que foi inadequada a decisão do autuante em exigir o imposto na forma da infração 02, quando ao valor da infração 01, era superior e não permitia a cobrança cumulativamente. A exigência fiscal contida na infração 01 não pode ser considerada nula, pois há certeza e liquidez segundo a forma que foi apurada, ainda que o autuante tenha optado em cobrar somente a parte que excedia ao valor constante na infração 02, pautada em presunção legal. Assim, considero a infração 01 subsistente

No Recurso Voluntário, às fls. 131/133v dos autos, preliminarmente, o recorrente alega cerceamento de defesa em razão da não devolução dos livros fiscais pelo autuante, pois, apesar da diligência (fl. 95) determinar a reabertura do prazo para manifestação em 60 dias, com entrega de todos os papéis de trabalho pelo autuante, não foram devolvidos os livros fiscais para que se procedessem a análise e confecção da defesa, já que tal fato impossibilitou a oferta de defesa substancial, inclusive quanto à apresentação de justificativas quanto aos saldos levantados no procedimento fiscal.

O recorrente salienta que os achados de auditoria, em sua maioria, se baseiam na manutenção de saldos na conta fornecedores. Contudo, houve circularização junto aos fornecedores, com a resposta da não existência de saldos. Observa ainda que o inventário não registra presença das mercadorias, ou seja, não sustentam o saldo de fornecedores, logo, a auditoria seria conclusiva em apontar que a manutenção de saldos na conta fornecedores é fruto de erro contábil, já que a conjugação da circularização junto a fornecedores e o saldo de inventário são provas suficientes e no sentido em contrário de que o contribuinte efetuou operações tributadas sem o pagamento de imposto.

Assim, diante de tais considerações, requer a nulidade do processo, visto que não foram devolvidos os livros fiscais, que poderiam ser retificados no prazo legal e servir de suporte na matéria defensiva, o que gerou a nulidade no processo.

Ainda em preliminar, o apelante aduz que o autuante, ao aplicar a multa, apenas registra que é aplicada conforme o artigo 42, III da Lei nº 7014/96. Assim, segundo o recorrente, não há como saber em qual categoria o contribuinte foi enquadrado, então, como se defender? Lembra que a tipificação da infração, bem como sua penalidade, não cabe a interpretação extensiva, deve ser clara e precisa. Desse modo, reforça a nulidade, por cerceamento de defesa, pela impossibilidade de se defender do que não se sabe.

No mérito, alega que não existe saldo ou manutenção de saldos nas contas do passivo, pois, na verdade, houve erro contábil com a transporte de saldos sem encerramento das contas, o que, segundo o recorrente, caracteriza apenas uma infração de obrigação acessória, do que, como prova de sua alegação, junta cópia do livro razão e do balancete atualizados, com as devidas retificações, a exemplo, fornecedores que foram arrolados com saldo e agora encontram-se com o saldo “zerado”.

Defende que pelo disposto no art. 4º, §4º, III da Lei nº 7.014/96, a apresentação do livro razão e do balancete fazem prova para desconstituir a presunção, do que requer o reenquadramento da infração para irregularidade na escrita contábil, a exemplo do tipificado no art. 42, XVIII da Lei nº 7.014/96, do que, para tal, diz se apegar à aplicação da Súmula nº 7 do CONSEF, na qual prevê que “Não se aplica a presunção de omissão de saídas previstas no inciso IV do § 4º do art. 4º da Lei nº

7.014/96, quando das entradas das mercadorias ou bens tenham sido escrituradas nos livros contábeis, hipótese em que se aplicará apenas a multa por descumprimento de obrigação acessória”, pois, mesmo não sendo a mesma situação, tem a mesma finalidade.

Em seguida, o recorrente requer que:

- i) seja reconhecida a verdade real e formal dos fatos, sustentadas nos argumentos e documentos apresentados;
- ii) sejam providas as preliminares apresentadas para declarar improcedente o lançamento e arquivar o processo devido ao cerceamento de defesa;
- iii) seja reconhecida a retificação dos dados como prova a demonstrar que não há manutenção de saldos no passivo, afastando a presunção firmada pelo autuante, com suporte nas provas apresentadas – livro razão e balancete.

Por fim, que seja declarado improcedente o lançamento e arquivado o processo ou, se for o caso, reenquadrada a infração 2 que deu gênese à Decisão combatida para infração contábil, a exemplo da tipificação disposta no artigo 42, XVIII da Lei nº 7.014/96.

É o relatório.

VOTO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte no sentido de modificar a Decisão da 1ª Instância que julgou Procedente o Auto de Infração.

Inicialmente, da análise da preliminar de nulidade de cerceamento de defesa sob a alegação de que não lhe foram devolvidos os livros fiscais para que procedesse a análise e confecção da defesa, temos a salientar que, apesar da intimação ao contribuinte para apresentar à INFAZ Guanambi os livros e documentos fiscais, conforme documento às fls. 5 dos autos, em momento algum houve prova da arrecadação de tais livros e, em consequência, da retenção sem a devida devolução, como alegado.

Por sua vez, tendo o contribuinte recebido todos os levantamentos fiscais que lastreiam as infrações e sendo-lhe reaberto o prazo de defesa, consoante determinado na diligência, às fls. 95 dos autos, o fato de o sujeito passivo manter-se silente, já demonstra que o alegado cerceamento de defesa foi sanado, especialmente porque as possíveis insurgências inerentes as exações de auditoria de estoque e fornecedores fictícios independem dos livros fiscais, com exceção do Registro de Inventário, cujas cópias dos estoques finais dos exercícios de 2013 e 2014, às fls. 44 a 49 dos autos, integram o “Anexo 02”, o qual foi entregue ao contribuinte, conforme recibo às fls. 98 dos autos.

Igualmente, não vislumbro prejuízo ao direito de defesa o simples fato de não haver especificação da alínea relativa ao inciso do dispositivo legal na capitulação da penalidade sugerida, ou seja, a multa sugerida foi consignada na peça vestibular como prevista no “Artigo 42, inciso III da Lei nº 7.014/96”, enquanto deveria ser capitulada como artigo 42, inciso III, **alínea “c”** da Lei nº 7.014/96, cuja alínea refere-se à hipótese legal de “*manutenção, no passivo, de obrigações já pagas ou inexistentes;*”, conforme se constata da acusação fiscal, não havendo qualquer dúvida a respeito.

Diante de tais considerações, não restou comprovado qualquer cerceamento ao direito de defesa do sujeito passivo, como alegado na sua peça recursal, até porque apresenta razões de mérito relativas apenas à infração 2, as quais passamos a analisá-las.

Em sua tese recursal, o próprio recorrente descreve a exação se baseia na manutenção fictícia de saldos na conta Fornecedores, ínsitos no livro Razão do sujeito passivo, eis que houve circularização junto aos fornecedores com a resposta da não existência de saldos, conforme se pode constatar do cotejo entre os documentos às fls. 6 a 33 dos autos.

Válido salientar que a *presunção* legal de ocorrência de operações ou de prestações tributáveis sem pagamento do imposto sempre que se verificar manutenção, no passivo, de obrigações já pagas ou inexistentes, prevista no art. 4º, § 4º, III da Lei nº 7.014/96, decorre do fato de ter havido o pagamento do valor ao fornecedor com receitas de vendas de mercadorias tributadas não contabilizadas, não oferecidas à tributação, e por isso sem a devida baixa da obrigação adimplida.

Tal circunstância é inquestionável já que os saldos consignados pelo próprio contribuinte no livro Razão apresentam-se:

FORNECEDORES (Cfme DEMONSTRATIVO às fls. 6)	SALDO (R\$)	Fls. PAF	Fls. Razão
COOPERATIVA DOS PRODUTORES RURAIS DO ROSÁRIO - COOPAR	1.299.265,44	29	13
AGROPECUÁRIA SEMENTES TALISMÃ	2.956.286,80	28	12
COOPERATIVA AGROPECUÁRIA DO OESTE DA BAHIA – COOPROESTE	504.578,67	33	17
COOPERCAS - COOPERATIVA DE PRODUTORES DE COMMODITES AGRÍCOLAS	452.923,58	32	16

O apelante alega que “... *o inventário não registra presença das mercadorias, ou seja, não sustentam o saldo de fornecedores, logo, a auditoria seria conclusiva em apontar que a manutenção de saldos na conta fornecedores é fruto de erro contábil*”, já que “*A conjugação da circularização junto a fornecedores e o saldo de inventário de posse do Auditor são provas suficientes e no sentido em contrário de que o contribuinte efetuou operações tributadas sem o pagamento de imposto ...*”.

Contudo, não há qualquer vinculação o saldo fictício de fornecedores com o estoque dessas mercadorias, visto que são fatos desconexos e interdependentes o pagamento ao fornecedor com o estoque destas mercadorias, pois, necessariamente, não implica que as receitas de vendas não contabilizadas (utilizadas nos pagamentos não contabilizados) decorreram das mesmas mercadorias.

Quanto à alegação recursal de que inexistente saldo ou manutenção de saldos nas contas do passivo, pois, na verdade, houve erro contábil com a transporte de saldos sem encerramento das contas, o que, segundo o recorrente, caracteriza apenas uma infração de obrigação acessória, do que anexa cópia do livro Razão e do balancete “atualizados”, com as devidas retificações, temos a considerar:

Do cotejo do livro Razão, às fls. 17 a 40 dos autos, com o livro Razão “atualizado”, às fls. 145 a 157 dos autos, verifica-se que o sujeito passivo:

1º) Em relação AGROPECUÁRIA SEMENTES TALISMÃ, conta sob registro nº 2.1.1.01.0001-0, procedeu, sem qualquer comprovação e consequências, a exemplo da conta Caixa, as seguintes alterações:

Especificações:	Livro original	Fls. PAF	Livro retificado	Fls. PAF
Saldo Anterior	2.956.286,80	27	664.114,53	151
Compras	168.320,00	27 e 28	214.070,00	151 e 152
pagamto	168.320,00	27 e 28	-	151 e 152
Saldo Final	2.956.286,80	28	878.184,53	152

Obs. (1) Não comprovado os efeitos no Caixa para redução do Saldo inicial, conforme alegado, e (2) No Razão original (fl. 2 e 18 do PAF) consta pagamento de R\$168.320,00, agora negado.

2º) Quanto aos demais fornecedores (COOPAR; COOPROESTE e COOPERCAS) não se identificou qualquer registro no livro Razão “atualizado”.

Sendo assim, as novas versões do livro Razão e do Balancete apresentadas pelo recorrente, como procedidas, são incapazes à reforma da Decisão recorrida por não fazer prova para desconstituir a presunção legal, como pretende o sujeito passivo, especialmente por **não se lastrear** em documentos comprobatórios dos pagamentos nos exercícios anteriores de 2014 e seus respectivos lançamentos em contas da contrapartida do lançamento, de modo a reduzir o “Saldo Anterior”, em 31/12/2013, de R\$2.956.286,80 (contabilizado às fls. 11 do Livro Razão e constante às fls. 27 do PAF) para R\$664.114,53 (contabilizado às fls. 13 do Livro Razão “atualizado” e fls. 151 do PAF), no

sentido de substanciar a alegação de que houve erro contábil com o transporte de saldos sem encerramento das contas.

Ademais, há de registrar que toda essa análise, por dever de ofício, não eliminaria a presunção de valor exigido na segunda exação, decorrente da presunção de omissão de saídas tributáveis sem pagamento do imposto decorrente da constatação de manutenção no passivo de obrigações já pagas, visto que, além de se reportar a apenas um fornecedor dos quatro que compõem o passivo fictício (fls. 6), tal omissão foi corroborada através da auditoria de estoque realizada no mesmo exercício de 2014, pela qual se apurou a omissão de saídas de 1.698.275,10 kg de algodão em pluma, com base de cálculo de R\$5.672.238,83, cujo ICMS devido de R\$680.668,66 foi deduzido do ICMS exigido como passivo fictício de R\$612.873,32, restando o ICMS exigido na infração 1 de R\$67.795,34 (fls. 41/48).

Diante de tais considerações, fica prejudicada a análise sobre o pleito recursal de reenquadramento para irregularidade na escrita contábil, a exemplo do tipificado no art. 42, XVIII da Lei nº 7.014/96 (pela qual prevê a multa de R\$140,00, possivelmente pela hipótese da alínea “b”, *pela escrituração irregular, em desacordo com as normas regulamentares, excetuados os casos expressamente previstos em outras disposições deste artigo*), pois, efetivamente, a segunda infração não se trata de “*descumprimento de obrigação acessória*”, como alega o recorrente.

Do exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário, para manter a Decisão recorrida.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e manter a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **232185.0008/18-5**, lavrado contra **COOPRASU COOPERATIVA AGROINDUSTRIAL**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento no valor de **R\$680.668,66**, acrescido das multas de 100%, prevista no art. 42, III da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além de multa por descumprimento de obrigação tributária acessória no valor de **R\$38.895,60**, prevista no inciso IX da Lei e artigo já citados, com os acréscimos moratórios previstos pela Lei nº 9.837/05.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 28 de janeiro de 2022.

MAURÍCIO SOUZA PASSOS - PRESIDENTE

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAÚJO - RELATOR

LEÔNICIO OGANDO DACAL - REPR. DA PGE/PROFIS