Governo do Estado do Rio Grande do Norte

Secretaria de Estado da Tributação

COJUP - Coordenadoria de Julgamentos de Processos Fiscais

Contribuinte autuado: TVIN Sistemas Eletrônicos LTDA
PAT nº: 965/2013-SUFISE **– Protocolo nº:** 201.785/2013-1
Auto de Infração: 965/2013 – **OS:** 9.580, de 11/04/2013
Atividade: Comércio atacadista de produtos eletrônicos – CNAE 4649499
Domicílio Fiscal: Mossoró/RN **– Inscrição Estadual:** 20.202.193-9
Período do lançamento: 01/01/2008 a 31/12/2009

Decisão nº: 346/2013

EMENTA: TRIBUTÁRIO. ICMS. OMISSÃO DE RECEITAS. PASSIVO FICTÍCIO. ÔNUS DE PROVA.

1. A manutenção, no passivo, de obrigação cuja exigibilidade não seja comprovada, autoriza a presunção legal de omissão de receitas.

2. Para desconstituir a alegação de passivo fictício, o ônus da prova é do contribuinte, nos termos do art. 333, I, do CPC, não podendo ser transferido ao Fisco, e, dele não se desincumbindo, não há falar-se em cerceamento de seu direito de defesa administrativo.

3. Auto de infração procedente.

1. Juízos de Admissibilidade

O auto de infração está consonante com o art. 44 do Decreto 13.976/98 que instituiu o RPAT/RN – Regulamento de Processo e Procedimentos Administrativo Tributário -, de forma que essa peça está aqui admitida e por extensão, também o lançamento tributário nela contido

composto de seus elementos obrigatoriamente constituintes, preceituados no art. 142 do Código Tributário Nacional, quais sejam, as hipóteses de incidência, o fato gerador, o montante do tributo devido, a penalidade cabível e a identificação do sujeito passivo.

Os autuantes foram os auditores fiscais Eleazar Cavalcanti de Brito AFTE 8, matrícula 8.620-7 Carlos Roberto de Fontes Pereira, matrícula 91.821-0, ambos dotados da competência exigida pelo art. 6º da Lei Complementar 6.038/1990, pelo art. 58 do Decreto 22.088/2010 e pelo art. 31 do RPPAT/RN, aprovado pelo Decreto 13.796/98. O contribuinte está representado pelo sócio-administrador Ademir Perez Cardoso.

A impugnação foi apresentada no dia 07/10/2013 (fl. 46), dentro, portanto, do prazo regulamentar de 30 dias, contado a partir da data da ciência do lançamento tributário pela parte autuada, consignada nos autos processuais como sendo a data de 04/09/2013. O prazo legal foi tempestivamente cumprido. O conteúdo da peça impugnatória está apresentado de acordo com o art. 88 do RPPAT/RN.

Atendidos os indispensáveis pressupostos formais de admissibilidade, juízo obrigatório preceituado no enunciado do art. 110 do RPPAT, a exigibilidade do crédito tributário é reconhecida como suspensa a partir de 04/09/2013, conforme o comando do art. 151, inciso III do Código Tributário Nacional:

> *Art. 151. Suspendem a exigibilidade do crédito tributário:*
> *III - as reclamações e os recursos, nos termos das leis reguladoras do processo tributário administrativo;*

A Impugnação instaurou o litígio de natureza eminentemente tributária nos exatos termos do art. 56 e do art. 83.

> *Art. 56. O processo administrativo tributário tem por objetivos a solução de litígios de natureza tributária na esfera administrativa e a tutela dos direitos e interesses legalmente protegidos.*
> *Art. 83. A impugnação da exigência instaura o litígio de natureza tributária, dando início ao processo administrativo, devendo ser apresentada, por escrito, no prazo de 30 (trinta) dias, a contar da ciência da intimação.*

Passo ao breve relato de conhecimento do auto de infração, da impugnação e da contestação. Na sequência, julgo as questões preliminares e o mérito do lançamento tributário, desde que existentes ou suscetíveis de apreciação.

2. Relato da Denúncia do Autuante – Auto de Infração

Segundo os auditores fiscais, na breve descrição trazida aos autos processuais no Relatório Circunstanciado de Fiscalização, o lançamento foi motivado pelo comportamento tributariamente refratário do contribuinte que supostamente, não teria recolhido o ICMS referente a receitas dissimuladas, de origem não comprovada, utilizada para solver compras efetuadas aos forne-

cedores e cujos registros remanesceram figurando na conta Fornecedores, integrante do grupo Passivo Circulante do Balanço Patrimonial.

A capitulação da infringência e da penalidade associada foram automaticamente subsumidas ao Regulamento do ICMS pelo SIGAT, Sistema Integrado de Gestão da Administração Tributária. O contribuinte teria infringido o art. 150, incisos III e XIII, todos do RICMS, aprovado pelo Decreto 13.640/97. Aplicada a penalidade prevista no art. 340, inciso I alínea "g", combinado com o art. 133, ambos integrantes do diploma legal já citado.

O crédito fiscal foi dimensionado em R$ 88.633,38, referente ao ICMS de R$ 35.453,35 e multa punitiva de R$ 53.180,03.

É o que há de relevante a relatar do Auto de Infração. Passo ao relato de sua Impugnação, ato interposto pelo contribuinte.

3. Relato da Impugnação

O contribuinte compareceu ao processo e veio a demonstrar inconformidade com a autuação da ocorrência. Na peça impugnatória (fl. 46), faz assentar a defesa na tese de que o ônus da prova estaria adstrito ao impugnante, de forma que seria atributo do Fisco a competência de provar a veracidade das informações consignadas no auto de infração. Assinala que, face a omissão da autoridade autuante em carrear as indispensáveis provas documentais capazes de sustentar convincentemente a conduta infratora formulada, considera o auto de infração nulo de pleno direito, enfatizando que a planilha demonstrativa da ocorrência 02 estaria desguarnecida de justificativa metodológica e sem citação das fontes dos dados.

No final, requer acatamento das preliminares arguidas, desconstituição do mérito e realização de perícia contábil.
Passo a descrever o pronunciamento da autoridade autuante acerca da manifestação impugnatória do contribuinte.

4. Relato da Contestação dos Autuantes

A autoridade autuante procede a breve resenha dos procedimentos utilizados na auditoria fiscal e de imediato abraça o contencioso, sublinhando os tópicos considerados pertinentes:

(a) Os saldos das contas dos fornecedores foram extraídos do Balanço Patrimonial referente ao exercício de 2009 e do correspondente livro Razão;

(b) Através da Intimação Fiscal, foram requisitados os comprovantes de pagamentos efetuados aos fornecedores e todo esse conjunto de recibos repassado pelo contribuinte foi computado na confecção do demonstrativo anexado na fl. 35. A permanência de saldos remanescentes da rubrica Fornecedor derivou da resistência do contribuinte em encaminhar aos auditores fiscais os recibos de todos os pagamentos porventura efetuados.

Os agentes fazendários exemplificam as assertivas com o caso prático do fornecedor Intelbrás Ind. de Telecomunicações e na conclusão, requerem a declaração de improcedência dos argumentos destilados na peça impugnatória.

Expostas as posições das partes, o Julgador Fiscal passa a proceder aos juízos de decadência e de mérito.

5. Juízo de Decadência dos Direitos do Sujeito Ativo

O juízo de decadência representa mandamento assentado na norma do art. 27 § 1º do RPPAT e segundo o qual, a decadência dos direitos creditórios deverá ser reconhecida de ofício, conforme é depreendido da simples interpretação literal do dispositivo:

> *Art. 27. Os prazos de decadência e prescrição obedecerão ao disposto na legislação de cada tributo, respeitadas as regras do Código Tributário Nacional.*
> *§ 1º A decadência e a prescrição devem ser reconhecidas e declaradas de ofício.*

Embora a declaração a que faz referência o dispositivo legal esteja adstrita unicamente às situações de efetiva decadência, atribuída ao sujeito ativo, este Julgador Fiscal em atenção à boa técnica, vai pelo caminho contrário e declara, *sponte sua*, que os fatos geradores abarcados pelos lançamentos de ofício estão fora do alcance do instituto de decadência tributária.

Na situação mais favorável ao contribuinte, o *dies a quem* do prazo decadencial representa o mês de 12/2013, conforme a regra de contagem fixada no art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional. Vez que o auto de infração foi acolhido pelo contribuinte em 09/2013, está demonstrado pacificamente o direito do sujeito ativo de pleitear o crédito tributário em todos os meses cobertos pelo lançamento tributário.

6. Juízo das Questões Preliminares

Não há questões preliminares expostas ao julgamento administrativo. Sob o ponto de vista mais técnico, a questão preliminar suscitada pela defesa do contribuinte, constitui-se substancialmente em matéria de mérito e será examinada no tópico adiante. A arguição de "ausência de provas" está inserta no terreno de direito material.

7. Juízo das Questões de Mérito

O juízo de mérito é conduzido em correspondência com a regência do art. 142 do Código Tributário Nacional, aqui individualizado em suas partes fundamentais. Proporciona ao julgamento administrativo o roteiro lógico de balizamento para o exame das questões de mérito suscitadas pelas partes em litígio. O dispositivo preceitua e estabelece o obrigatório e inescapável conteúdo que deve caracterizar o instituto do lançamento tributário:

> ***Art. 142.*** *Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tri-*

butável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Os tópicos que sejam objetos de controvérsias serão cotejados na sequência estabelecida pelo próprio ditame normativo, quais sejam, conduta, hipóteses de incidência, penalidades e montante do crédito tributário.

7.1 A conduta

A conduta infringente da empresa foi descrita na peça autuante, aqui fidedignamente reproduzida, como *"manutenção de obrigações já pagas ou inexistentes no Passivo Circulante, no exercício de 2009"*. Dito de forma mais clara, a autoridade autuante atribuiu ao contribuinte a conduta de preservar na escrituração contábil, registros de passivo circulante da conta Fornecedores, mesmo anteriormente solvidos e portanto, inexistentes. Daí o qualificativo de Passivo Fictício, expressão comumente empregada para caracterizar o procedimento.

A manutenção de passivos formados por duplicatas de fornecedores ou outras obrigações já liquidadas e não extraídas da contabilidade do contribuinte, indicam claramente que tais obrigações foram pagas em dinheiro à margem da oficialidade, mais notadamente com receitas ocultadas da tributação, oriundas de transações anteriores não escrituradas. Esta é a dedução lógica e legal para a existência de passivo fictício na empresa. Em havendo a figura do passivo fictício na contabilidade do contribuinte, o auditor fiscal reúne condições técnicas e legais de presumir que o montante do passivo inexistente é consequência de uma omissão do registro de receita, conforme estipula o RICMS, especialmente no art. 2º, § 1º, inciso IX alínea "c":

> *Art. 2º Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento:*
> *§ 1º Equiparam-se à saída:*
> *IX - a ocorrência, constatada, de operações ou de prestações tributáveis sem pagamento do imposto, através da escrituração contábil que indicar:*
> *c) manutenção no passivo de obrigações já pagas ou inexistentes;*

O passivo fictício integra o gênero das presunções *juris tantum* e a Receita Federal do Brasil aborda a matéria no art. 281 do Decreto nº 3.000/99:

> *Art. 281. Caracteriza-se como omissão no registro de receita, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção, a ocorrência das seguintes hipóteses:*
> *I – a indicação na escrituração de saldo credor de caixa;*
> *II – a falta de escrituração de pagamentos efetuados;*
> *III – a manutenção no passivo de obrigações já pagas ou cuja exigibilidade não seja comprovada.*

O contribuinte rejeitou a conduta imputada, mas o fato é que se descuidou da própria defesa ao não apresentar os comprovantes de pagamentos efetuados aos fornecedores ao longo do exercício de 2009. Ao contrário, preferiu enfrentar o contencioso com a tese evasiva de que cumpriria ao Fisco apresentar as provas documentais da ocorrência, o qual teve a iniciativa de

facilitar o deslinde da questão, ao intimar o contribuinte a apresentar os comprovantes ou recibos de pagamentos.

Os auditores fiscais formularam a ocorrência a partir da própria Contabilidade do sujeito passivo, que, se eventualmente renegada pela defesa, mais fortalecido estará a constatação de comportamento infrator. O evento está inteiramente compreendido e meridianamente claro para o Julgador Fiscal, de forma que está rejeitada a solicitação de perícia contábil e caracterizado o expediente de Passivo Fictício.

Cabe aduzir ainda que se caracteriza evidente conduta dolosa, elemento subjetivo típico de crime de sonegação fiscal. O auditor fiscal logrou apreender a prática continuada e reiterada de passivo fictício em várias subcontas de fornecedores, conduta que transcende a mera infração administrativa, avultando, pois, os contornos do *voluntas criminis*.

Julgo procedente a descrição da ocorrência nos termos alinhados pela autoridade autuante e a sua pertinência com os fatos reais.

7.2 Hipóteses de Incidência

O autuante elencou o conjunto de hipóteses de incidência capituladas no Regulamento do ICMS, as quais, no entendimento integrado e em cotejo com a conduta descrita, evidenciam as transgressões tributárias incorridas pelo contribuinte. O Julgador Fiscal endossa a capitulação citada pela autoridade autuante.

7.3 Fato Gerador

Julgo como constituída a obrigação tributária e o fato gerador da ocorrência, entendido como fato jurídico em estado perfeito, vez que presente seu elemento constituinte antecedente, qual seja, o suporte fático consorciado com as hipóteses de incidência que jurisdicionam o comportamento do contribuinte.

7.4 Penalidades

O Julgador Fiscal não tem objeções a fazer no tocante à capitulação concernente à penalidade, plenamente compatível com o fato gerador da obrigação tributária e estabelecida no Regulamento do ICMS.

7.5 Crédito Tributário

Está acatado o montante do crédito tributário fixado pelos autuantes:

ICMS: R$ 35.453,35
Multa: R$ 53.180,03
Total: R$ 88.633,38

8. Antecedentes

Nos arquivos da Secretaria de Tributação não há registros de antecedentes referentes a ocorrências similares que tenham sido protagonizadas pelo contribuinte.

9. DECISÃO

Sopesados os argumentos das partes, os preceitos jurídicos correlacionados com as matérias suscitadas e a própria convicção, este Julgador Fiscal decide que:

a) *É procedente o auto de infração nº 0965/2013;*

b) *O crédito tributário está quantificado na seguinte posição:*

ICMS: R$ 35.453,35
Multa: R$ 53.180,03
Total: R$ 88.633,38

Remeta-se os autos processuais à 1ª Unidade Regional de Tributação para cumprimento das obrigações legais e protocolares.

Natal, 30 de dezembro de 2013

Carlos Linneu Torres Fernandes da Costa
Julgador Fiscal
Auditor Fiscal AFTE 3 - mat. 154.381-4