

A. I. N° - 206905.0040/02-0
AUTUADO - NOVO HORIZONTE COMERCIAL AGROPECUÁRIA LTDA.
AUTUANTE - MARIA IRACI BARROS DE SÁ TELLES
ORIGEM - INFAZ IGUATEMI
INTERNETE- 01.10.02

1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0331-01/02

EMENTA: ICMS. 1. PASSIVO FICTÍCIO. FORNECEDORES. PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE SAÍDA DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. A não comprovação da origem dos recursos implica a presunção legal de omissão de saída de mercadorias tributáveis. Refeito os cálculos para o exercício de 2001, em razão da não exclusão dos valores exigidos no exercício de 2000. Infração parcialmente subsistente. 2. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE RETENÇÃO DO IMPOSTO. SERVIÇOS DE TRANSPORTE INTERESTADUAIS E INTERMUNICIPAIS EFETUADOS POR AUTÔNOMO OU EMPRESA TRANSPORTADORA NÃO INSCRITA. Autuado não elide a acusação fiscal. Infração confirmada. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração lavrado em 19/06/2002, exige imposto no valor de R\$23.564,52, pelas seguintes irregularidades:

- 1) omissão de saída de mercadorias tributáveis, apurada através da manutenção, no passivo, de obrigações já pagas ou inexistentes, nos exercícios de 2000 e 2001;
- 2) deixou de proceder à retenção do ICMS, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às prestações de serviços de transporte interestaduais e intermunicipais, efetuadas por autônomo ou empresa transportadora não inscrita neste Estado, no período de maio/00, novembro/00, janeiro/01, maio/01, agosto/01 a dezembro/01, no total de R\$5.991,16.

Consta na descrição dos fatos que o passivo fictício foi apurado mediante documentos e livros fiscais e contábeis do autuado, comparados com os valores do Ativo de cada um dos fornecedores de combustíveis e óleo diesel, através de: declarações, balanços e documentos sistema de contas a receber dos fornecedores, tendo apurado diferença nos valores do passivo. Foram elaborados quadros demonstrativos de aquisição e do passivo de combustível e óleo diesel.

Para a apuração do valor do passivo fictício foi somado o valor do passivo informado pelo autuado com suas compras de cada exercício para calcular o total dos valores devidos a cada fornecedor em cada exercício. Deduziu-se deste valor os pagamentos efetuados pelo defendente. O quadro que indica o valor do passivo foi calculado: Passivo do exercício menos conta Cliente.

O autuado, às fls. 380 a 386, apresentou sua impugnação argüindo inicialmente a nulidade da autuação sob o fundamento de que a apuração do “passivo fictício” foi apurada de forma confusa, computando saldos em duplicidade tornando impossível à determinação do montante do débito tributário.

Argumentou que a autuação por ser imprecisa e confundir a forma de apuração, resultou em cobrança de valores acumulados, já que os demonstrativos devem ser objetivos e incontroversos, com base em informações idôneas e incontestáveis. Os levantamentos apresentados pelo autuante contêm erros e equívocos, que torna nula a infração 1, nos termos do RPAF/BA, listando-os como sendo:

- 1 – no ano de 2000 apurou passivo fictício de R\$828.363,57, por ter constatado saldo final na conta de Fornecedor o valor de R\$50.242,00 e não R\$878.605,57 apurado pela empresa., tributando essa diferença como saídas não registradas;
- 2 – no ano de 2001 desconsiderou que já tinha tributado o passivo fictício apurado em 2000 e incluiu novamente na apuração de 2001, cobrando em duplicidade o valor apurado em 2000;
- 3 – baseando-se nos valores apurados pelo autuante o valor correto do passivo fictício seria de R\$211.351,94 e não R\$ de R\$1.039.715,51.

No mérito, alegou que não ficou comprovada a real ocorrência de “passivo fictício”, já que toda prova da autuação se refere a declarações ou informações contábeis apresentadas pelos fornecedores do autuado. Que não existe segurança de que as informações dos fornecedores possam configurar a verdade, além de não ter havido realização de auditoria pela fiscalização junto a esses fornecedores para que o autuante possa atestar a veracidade das informações.

Prosseguiu afirmando ter apresentado sua escrita, contendo todas as informações corretas e válidas, não podendo ser desconstituída em razão de simples declarações de fornecedores. Esclareceu que tal divergência entre o autuado e alguns fornecedores se deve pelo fato de alguns fornecedores emitir notas fiscais a vista e informalmente conceder prazo e parcelamento para o pagamento. Que desde o ano de 1999 vem atravessando séria crise financeira, enfrentando grave inadimplência perante seus fornecedores, seja de insumos agrícolas, seja óleo diesel. Na verdade, o passivo referente às aquisições de óleo diesel demonstrados nos exercícios de 2000 e 2001, vem sendo renegociado e reparcelado com os fornecedores, motivo, talvez, de emitirem declarações que não existe crédito a haver do autuado referente a esses exercícios, pelo fato de serem renegociados para os exercícios seguintes.

Asseverou que independentemente da realidade do comércio, o que determinou a improcedência da autuação foi a sua imprestabilidade, invalidade e ineficácia da prova apresentada pelo autuante.

Ao falar sobre a realização de provas citou lição do professor Paulo Celso B. Bonillha, e Ementa em julgamento feito pelo Tribunal de Impostos e Taxas de São Paulo.

Formalizou quesitação ao autuante para que o mesmo, em sua informação fiscal, respondesse qual o critério adotado para considerar as declarações e informações contábeis do fornecedor como verdade real, desconstituindo e invalidando a escrita do autuado. E em que proporção a escrita de um contribuinte ter o condão de desconstituir a escrita de outro contribuinte, ainda mais quando este terceiro não foi fiscalizado ou auditado?

Quanto a infração 2 – o autuado contestou os lançamentos alegando que o ICMS foi devidamente retido e recolhido, descabendo a autuação.

Concluiu requerendo a nulidade do Auto de Infração, ultrapassada a preliminar que seja julgado improcedente.

O autuante, às fls. 388 a 390, informou que o autuado não apresentou nenhuma prova de que tenha recolhido o imposto exigido no segundo item da autuação. No caso em questão, o imposto deve ser retido e recolhido pelo emitente do documento fiscal, ou deve ser emitido o Conhecimento de Transporte correspondente ao frete da carga da nota fiscal emitida. Não identificou nenhum recolhimento conforme determina o art. 380 e art. 126, II, do RICMS/97. Foram anexados ao processo os documentos fiscais emitidos pelo defendente, com indicação do transportador e, sendo ele o contratante, sem efetuar a substituição tributária do frete e, sem emissão do conhecimento de transporte ou documento de arrecadação que comprove que o frete de sua responsabilidade, como sujeito passivo por substituição, ao fazer o contrato, deixou de efetuar.

Esclareceu que o demonstrativo do item 1, passivo fictício, se encontra à fl. 11 do PAF e que foi utilizada a metodologia para o lançamento do passivo, as informações do balanço do autuado e as prestadas por seus fornecedores. Que em se tratando de exercício diferente foram considerados os saldos de exercícios anteriores, as compras efetuadas e seus pagamentos, bem como os declarados pelos fornecedores como efetivamente devidos.

Informou novamente como apurou o valor a título de “passivo fictício” e respondendo ao que foi perguntado pelo autuado, disse que as provas anexadas ao processo atenderam a técnicas de Auditoria Fiscal Contábil de “Circularização” e por este motivo, trata-se de procedimento perfeitamente adequado e aceito.

Mantém a autuação.

VOTO

A autuação decorreu da identificação de omissão de saída de mercadorias tributáveis apurada através da manutenção, no passivo, de obrigações já pagas ou inexistentes, nos exercícios findos em 2000 e 2001, além de falta de retenção do ICMS, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às prestações de serviços de transporte interestaduais e intermunicipais, efetuadas por autônomo ou empresa transportadora não inscrita neste Estado, no período de maio/00, novembro/00, janeiro/01, maio/01, agosto/01 a dezembro/01.

Quanto a preliminar de nulidade tenho a esclarecer que os argumentos trazidos pelo autuado como motivos de nulidade são rejeitados, vez que não vislumbro nos autos que tais fundamentos digam respeito a nulidade da ação fiscal, e sim, ao mérito da ação fiscal, já que faz parte integrante da autuação, os quadros demonstrativos, levantamentos, informações e declarações, demonstrando, com isso, que a Auditoria do “Passivo “Fictício” apresenta-se de forma clara, precisa e objetiva, restando, portanto, em analisar se procede ou não a exigência fiscal, tudo em relação ao item 1 do Auto de Infração.

Independentemente de se analisar ser ou não aceitas como elemento de fundamentação para a decisão da lide, as declarações e informações anexadas ao processo, cujos dados constantes em tais elementos dizem respeito a valores informados como saldos devedores existentes em 31/12/00 e 31/12/01, no Ativo dos Fornecedores do autuado, temos que analisar as hipóteses e momento da ocorrência do Fato Gerador nos casos de “Passivo Fictício”, já que sabemos que a exigência do imposto se dá por “Presunção de omissão de saída de mercadorias tributadas, anteriormente efetuadas sem o pagamento do imposto”, disposição legal definida no § 4º do art. 4º da Lei nº 7.014/96, que diz o seguinte:

Art.4º. Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento:

§4º - O fato de a escrituração indicar saldo credor de caixa, suprimentos a caixa não comprovados ou manutenção, no passivo, de obrigações já pagas ou inexistentes, bem como a ocorrência de entradas de mercadorias não contabilizadas, autorizam a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto,ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção.(grifo meu)

Assim, a não comprovação, pelo sujeito passivo, da inexistência de manutenção, no passivo, de obrigações já pagas ou inexistentes, autoriza a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto.

Os elementos de prova trazidos ao processo pelo autuante, são os abaixo identificados:

- 1) Declarações anexadas pelo autuante, colhidas junto aos fornecedores do autuado, onde as mesmas indicam existência de débito em nome do autuado em valor bem inferior ao apontado no balanço do defendente e, também, a inexistência de débito nas datas dos encerramentos dos exercícios financeiros, em relação a outros fornecedores, divergindo, consideravelmente dos valores registrados a título de “Passivo Fornecedores”, na contabilidade do sujeito passivo;
- 2) Comprovou, o autuante, ter intimado os contribuintes: Ferreira Diesel Ltda., Posto Noventa Ltda., e Posto Mimoso Ltda., a apresentar os seus livros contábeis, do período de 31/12/99, 31/12/00 e 31/12/01, bem como informar sobre a conta “Clientes”, no referido período (fls. 27 e 28);
- 3) Consta, às fls. 22, 24 e 25, que a empresa Ferreira Diesel Ltda., apresentou extrato emitido do Sistema de Contas a Receber, apontando os valores e números dos títulos a receber em 31 de dezembro dos anos de 1999, 2000 e 2001, do contribuinte autuado;
- 4) Juntou Declaração do contador, Sr. Paulo Roberto Machado, à fl. 26, informando que os saldos das “Contas a Receber” das empresas: Posto Noventa Ltda e Posto Mimoso Ltda, em relação ao cliente Novo Horizonte Comercial Agropecuária Ltda (autuado), nas datas de 31/12/99, 31/12/00 e 31/12/01 era R\$ 0,00, ou seja, não existia valor a receber;
- 5) Anexou informações (fl. 29) dos valores dos saldos das Duplicatas a Receber das empresas acima referidas, além de cópias xerográficas de seus registros contábeis, às fls. 32 a 74 dos autos;
- 6) Juntou ao processo intimação encaminhada a empresa Central Automotivo Pneus Dourado Com. Serviços Ltda., cuja intimação se fez acompanhada da relação de notas fiscais de aquisição de combustível pelo autuado, no período de 2000 e 2001. Em resposta, a empresa Central Automotivo Pneus, informou, às fls. 76 e 77, que as compras relacionadas no Termo de Intimação foram realizadas à vista, inexistindo débito daquele cliente para com sua empresa;
- 7) Intimou também a empresa Central Automotivo Pneus a apresentar seus livros contábeis (fl. 80), tendo sido anexado, às fls. 81 a 96, cópia do Balanço Patrimonial dos exercícios de 1999 e 2000;
- 8) Foi intimada a empresa Auto Posto Lins Ltda (fls. 99 e 123). Esta declarou que constam “Cheques a receber de diversos” referentes a diversos cheques de clientes que foram recebidos pela matriz e filiais, devolvidos por insuficiência de fundos. Nada declara em relação ao cliente (empresa Novo horizonte - doc. fl. 98). Juntou cópia do Balanço

Patrimonial da citada empresa, em relação aos exercícios de 1999, 2000 e 2001 (fls. 100 a 122);

- 9) Juntou ao processo cópia xerográfica de folhas do livro Diário com a escrituração do Balanço Patrimonial do contribuinte autuado, dos exercícios de 1999, 2000 e 2001 (fls. 125 a 145) e, também, relação por fornecedores identificando número da nota fiscal, valor da operação, data da fatura e vencimento, do exercício de 1999 (fls. 146 a 152);
- 10) Elaborou quadro demonstrativo identificando, por fornecedor, o número da nota fiscal, valor, data da fatura e data de vencimento, intimando o autuado a fornecer tais informações, relativas ao período de 01/01/99 a 31/12/2001 (fls. 153 e 154) e ao período de 01/10/97 a 31/12/99 (fls. 155 e 156);
- 11) Anexou ao PAF, cópia xerográfica do livro Registro de Entradas e Razão Analítico (fls. 158 a 308);

O sujeito passivo, em sua impugnação, apenas argumentou o seguinte:

- 1) que no ano de 2000 o autuante apurou passivo fictício no valor de R\$828.363,57 e, no ano de 2001 desconsiderou que já havia sido tributado o passivo fictício de 2000, incluindo novamente tal valor na apuração do exercício de 2001. Assim, o valor do Passivo Fictício para o ano de 2001 seria R\$ 211.351,94;
- 2) a veracidade das informações prestadas pelos seus fornecedores em relação a sua escrituração contábil;
- 3) desde o ano de 1999 vem atravessando séria crise financeira, enfrentando grave inadimplência perante seus fornecedores, seja de insumos agrícolas, seja óleo diesel;
- 4) o passivo referente às aquisições de óleo diesel demonstrados nos exercícios de 2000 e 2001, vem sendo renegociado e parcelado com os fornecedores, motivo, talvez, de emitirem declarações que não existe crédito a haver do autuado referente a esses exercícios, pelo fato de serem renegociados para os exercícios seguintes.

Diante dos fatos e das informações nos autos, tenho a esclarecer que as Declarações apresentadas pelos seus Fornecedores serviram de indicativos para a realização do roteiro de Auditoria do Passivo Fornecedores, no entanto, necessário seria que o autuado apresentasse as comprovações de que tais valores consignados no seu “Passivo” efetivamente existiam, já que sendo o detentor de tais elementos materiais, caberia a sua comprovação.

Nesta situação, a prova em contrário cabe ao contribuinte autuado, como disse anteriormente, quem tem a posse das faturas não resgatadas, títulos negociados ou renegociados, acordos para dilatação dos prazos de pagamento ou o seu parcelamento, conforme suas argumentações é o contribuinte autuado. Assim, a simples negativa do cometimento da infração não elide a acusação fiscal.

O autuante trouxe ao processo elementos de provas materiais que em nenhum momento foi descaracterizado pelo sujeito passivo, o que evidencia serem verdadeiros todos os fatos trazidos ao processo para caracterizar a existência do Passivo Fictício, nos exercícios de 2000 e 2001. No entanto, em relação ao valor apontado pelo autuante, exercício de 2001, reconheço ter razão o defendente ao alegar cobrança em duplicidade, já que os valores do passivo fictício apurado no exercício de 2000, devem ser excluídos da apuração do valor do Passivo Fictício para o exercício de 2001, senão vejamos:

Analisando o demonstrativo anexado pelo autuante, à fl. 11, em relação ao exercício de 2000, o autuante apontou como passivo fictício o valor de R\$828.363,57, no entanto, o valor correto

seria R\$830.485,57, conforme abaixo demonstrado. Como o valor da base de cálculo real é superior ao indicado nos autos, deve ser mantido o valor apurado na autuação.

Nome dos Fornecedores	Saldo em 31/12/99	Compras em 2000	Pagamentos em 2000	Saldo comprovado 31/12/00	Passivo Fictício 31/12/00
Ferreira Diesel Ltda	246.873,56	267.324,00	84.700,00	50.242,00	379.255,56
Centro Automotivo Pneus Dourado	0,00	98.808,00	9.000,00	0,00	89.808,00
Auto Posto Lins Ltda.	265.332,50	179.142,00	134.460,00	0,00	310.014,50
Posto Mimoso Ltda	56.407,51	0,00	5.000,00	0,00	51.407,51
TOTAL	568.613,57	545.274,00	233.160,00	50.242,00	830.485,57

Quanto ao exercício de 2001, deveria, o autuante, tomar como parâmetro para o levantamento, os saldos consignados como efetivos em 31/12/00, e não, aqueles apontados nos livros contábeis do autuado, por já terem sido objeto de exigência do tributo. Assim, do valor do Passivo Fictício apurado na ação fiscal, para o exercício de 2001, deverá ser excluída a parcela relativa ao Passivo Fictício do exercício de 2000, na forma em que o autuante procedera a apuração, senão vejamos:

O valor do Passivo Fictício apurado no exercício de 2001, após exigência fiscal relativa ao exercício de 2000, passou a ser de R\$467.428,00, conforme abaixo, haja vista que não ficou comprovada, pelo defendente, a descaracterização da infração.

Nome dos Fornecedores	Saldo em 31/12/00	Compras em 2001	Pagamentos em 2001	Saldo comprovado 31/12/01	Passivo Fictício 31/12/01
Ferreira Diesel Ltda	50.242,00	286.613,00	171.962,00	3.805,56	161.893,00
Centro Automotivo Pneus Dourado	0,00	280.680,00	13.800,00	0,00	266.880,00
Auto Posto Lins Ltda.	0,00	0,00	Valor já computado em 2000	0,00	0,00
Posto Mimoso Ltda	0,00	51.000,00	51.000,00	0,00	0,00
Posto Noventa Ltda.	0,00	121.365,00	82.710,00	0,00	38.655,00
TOTAL	50.242,00	736.658,00	319.472,00		467.428,00

O contribuinte autuado, foi intimado a comprovar a veracidade dos valores lançados a título de Passivo “Fornecedores” não o fazendo. Teve a oportunidade de apresentar, em sua impugnação, a comprovação da inexistência do Passivo Fictício apontado nos autos, no entanto, limitou-se a fazer alegações sem, contudo, nada provar.

Assim, não resta dúvida quanto a caracterização da presunção de omissão de saída de mercadorias tributadas, anteriormente efetuadas sem o pagamento do imposto”, disposição legal definida no § 4º do art. 4º da Lei nº 7.014/96, já transcrito no início deste voto, devendo ser exigido o imposto no valor de R\$ 140.821,73 para o exercício de 2000 e R\$ 79.462,76 para o exercício de 2001.

No tocante ao 2º item do Auto de Infração, analisando as notas fiscais acostadas aos autos, não consta quem seja o contratante dos transportadores (quem paga o frete). Se o desembolso do frete é arcado pelo remetente (venda a preço CIF) é devida a retenção do ICMS por parte do remetente. Se, contudo, quem paga o frete é o destinatário (venda a preço FOB), não há por parte do remetente a obrigação de reter e recolher o imposto.

Volto a dizer que as notas fiscais acostadas não indicam quem foi o tomador ou contratante do serviço. No entanto, como o autuando alegou ter sido retido e recolhido o imposto concernente aos serviços de transportes interestaduais e intermunicipais efetuados por autônomo ou empresa transportadora não inscrita, sem, porém, apresentar elementos de prova que elidissem a acusação fiscal, mantenho a acusação fiscal.

O débito a ser exigido passa a ser o abaixo demonstrado:

Item 01 – Exercício de 2000	R\$ 140.821,73
Item 01 – Exercício de 2001	R\$ 79.462,76
Item 02 -	<u>R\$ 5.991,16</u>
Total do débito	<u>R\$ 226.275,65</u>

Voto pela PROCEDÊNCIA EM PARTE 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 **206905.0040/02-0**, lavrado contra **NOVO HORIZONTE COMERCIAL AGROPECUÁRIA LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$ 226.275,65**, atualizado monetariamente, acrescido das multas de 70% sobre os valores de R\$ 140.821,73 e R\$ 79.462,76 e, 60% sobre R\$ 5.991,16, previstas no art. 42, II, “e”, III, da Lei 7.014/96, e dos acréscimos moratórios correspondentes.

Esta Junta recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169, inciso I, alínea “a”, item 1, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 7.851/00, com efeitos a partir de 10.10.00.

Sala das Sessões do CONSEF, 23 de setembro de 2002.

CLARICE ANÍZIA MAXIMO MOREIRA – PRESIDENTE-RELATORA

JOSÉ BEZERRA LIMA IRMÃO – JULGADOR

MÔNICA MARTIA ROTERS - JULGADORA