

A. I. Nº - 206825.0007/04-5
AUTUADO - ALIMED COMÉRCIO DE MATERIAL MÉDICO LTDA.
AUTUANTE - ANTONIO MEDEIROS DOS SANTOS
ORIGEM - INFRAZ IGUATEMI
INTERNET - 17/02/2005

1^a JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0020-01/05

EMENTA: ICMS. PASSIVO FICTÍCIO. CONTA FORNECEDORES. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES MERCANTIS NÃO CONTABILIZADAS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. A existência no passivo de obrigações já pagas indica que o sujeito passivo efetuou pagamento com recursos não contabilizados decorrentes de operações anteriormente realizadas e também não contabilizadas. Comprovado parcialmente o cometimento da infração. Não acolhida a arguição de nulidade. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrado em 31/05/04, exige imposto no valor de R\$ 70.764,13, em decorrência de omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através da manutenção, no passivo, de obrigações já pagas ou inexistentes, nos exercícios de 1999 a 2002.

O autuado, às fls. 42 a 55, através de seu representante legalmente constituído, apresentou impugnação alegando que a regra matriz do ICMS encontra-se estatuída no art. 155, II, da CF/88.

Que o ICMS só pode incidir sobre operações que conduzem mercadorias, mediante sucessivos contratos mercantis, e que não é somente a compra e venda de mercadorias que abre espaço a este imposto, senão também a troca, a doação, a dação em pagamento, etc.

Questionou se a manutenção no passivo de obrigações já pagas ou inexistentes é fato gerador do ICMS, ou se está prevista na CF/88 como hipótese de incidência ou é apenas uma presunção ?

Que não se pode atribuir ao contribuinte responsabilidade pela manutenção no passivo de obrigação já paga ou inexistente. E se houve um erro contábil ?

Disse ter disponibilizado toda documentação ao autuante para a realização de um levantamento fiscal, ou seja, notas fiscais de aquisição, de vendas, livros Registro de Inventário e outros. Tendo, assim, o autuante outros meios como o levantamento de estoque para as devidas apurações, e não, optar por arbitramento utilizando-se da construção jurídica de uma presunção.

Requeru a nulidade do Auto de Infração por entender que o mesmo foi elaborado violando os preceitos legais ensejadores do devido processo legal e da presunção de inocência. Que não há previsão legal da presunção como fato gerador do imposto em tela.

No mérito, argumentou que a criação, pela pessoa jurídica, de um passivo fictício, pode derivar de dois fatores: 1) a não contabilização de obrigações liquidadas pela empresa, o que lhe permite omitir a saída de dinheiro, sem redução de seu ativo circulante e; 2) a concessão de “empréstimos” pelos sócios à empresa, com o dinheiro que nele deu entrada sem registro. Que a utilização da presunção se encontra respaldada no Decreto-Lei nº 1.598/77 e no art. 40 da Lei nº

9.430/96, no que tange ao imposto de renda, que tanto a doutrina quanto a jurisprudência a aceitam pacificamente. No entanto, o mesmo tratamento não vale para o ICMS.

Que em relação ao ICMS, o tributo só pode incidir sobre fatos reais. Assim, para a tributação se torna necessária a existência de prova do fato gerador, a qual deve ter o condão de demonstrar a efetiva ocorrência dos fatos tributáveis, é o que a doutrina denomina de princípio da verdade material.

Protestou dizendo não corroborar com o entendimento do fisco de que caberia ao contribuinte, neste caso, provar a sua inocência, em virtude da inversão do ônus da prova, já que o ônus da prova incumbe a quem alega (art. 333, I, do CPC). Que apenas no caso de exceção, é que o acusado assume a posição de autor, incumbindo-lhe provar a exceção, onde esse ônus apenas deixa de ser exigido no caso de fatos notórios que não carecem de ser provados.

Que a hipótese de inversão do ônus da prova no direito tributário se opera quando, por transferência, compete ao sujeito passivo o ônus de prova que não houve o fato infringente, sempre que essa inversão se origina da existência em lei de uma presunção relativa. Desta forma, entendeu que um simples indício não autoriza ao fisco a lavratura do Auto de Infração.

Argumentou que um simples levantamento das disponibilidades confirma o suprimento de caixa necessário para o pagamento das duplicatas nos seus vencimentos. Que se trata de empresa de pequeno porte, onde o proprietário administra pessoalmente sua movimentação econômica, a ocorrência de pequenos enganos, não justifica, ao seu ver, o volume arbitrado pelo agente fiscal, requerendo diligência por fiscal estranho ao feito para reproduzir a verdade material da lide.

Informou que foi celebrado contrato de compra e venda de mercadorias em 02/08/99, entre a ALIMED Comércio de Material Médico Ltda., e a ALIMED Produtos Farmacêuticos Ltda., quando foi ajustada a compra de todo estoque de mercadorias existente na empresa vendedora e, o pagamento programado para ocorrer durante o exercício de 2000, sendo o prazo final de quitação em 31/12/2000. Razão que justifica as supostas incorreções apresentadas na ação fiscal.

Apresentou relação dos pagamentos de duplicatas efetuados nos anos de 2000 a 2003, relativos aos saldos dos fornecedores, nos exercícios de 1999 a 2002.

Concluiu requerendo a improcedência da ação fiscal, por entender que não existe nem existiu passivo fictício que justifique a autuação. Anexou cópias reprográficas de: Contrato de compra e venda de mercadorias, 6^a alteração contratual da sociedade, cópias de cheques, comprovantes bancários, títulos pagos e notas fiscais (fls. 57 a 545 dos autos).

O autuante, às fls. 547 a 549, transcreveu o § 4º do art. 4º da Lei nº 7.014/96, que autoriza a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, no caso de manutenção, no passivo, de obrigações já pagas ou inexistentes, ressalvando ao contribuinte a prova da improcedência da presunção. Dispositivo legal repetido pelo § 3º caput e inciso III do art. 2º, do RICMS/BA.

Esclareceu que o autuado utilizou argumentações sem nenhum suporte fático, uma vez que os valores levantados pela impugnatória (exclusive os ligados ao estabelecimento de outra empresa também intitulada ALIMED Produtos Farmacêuticos Hospitalares Ltda., que ao seu ver, não demonstram nenhuma comprovação de pertinência com a rubrica contábil analisada no levantamento fiscal) foram computadas nas atividades de auditoria. Cita o art. 143 do RPAF/99.

Opinou pela manutenção da autuação.

Considerando que o autuado anexou ao processo documentos extra-fiscais para a comprovação do lançamento dos pagamentos das aquisições à prazo, no tocante a conta “Fornecedores” e, considerando ainda que o autuante, ao prestar informação fiscal, não acolheu as argumentações

defensivas, e esta 1ª JJF, em pauta suplementar, deliberou que o processo fosse encaminhado a ASTEC do CONSEF, para que fossem adotadas as seguintes providências:

- 1) Intimar o contribuinte a apresentar a sua escrita contábil, bem como os comprovantes dos pagamentos efetuados, em relação ao “Passivo Fornecedores”, dos exercícios de 1999 a 2002;
- 2) Conferir os títulos pagos e contabilizados nos exercícios seguintes, relativos aos saldos existentes, considerando os fornecedores apontados no Balanço Patrimonial de cada exercício fiscalizado;
- 3) Havendo divergência do resultado apontado pelo autuante, elaborar demonstrativo apontando os valores não comprovados, por fornecedor e por exercício e, apontando, mediante novo demonstrativo de débito, o valor do imposto devido, se necessário.

Em seguida, que o processo fosse encaminhado a INFRAZ Iguatemi, para intimar o contribuinte, entregando-lhe, mediante recibo, cópia dos demonstrativos e levantamentos realizados pelo revisor fiscal e informando-lhe do prazo de 10 (dez) dias, para, querendo, se manifestar nos autos a respeito do resultado da revisão fiscal, assim como, fosse dada ciência ao autuante.

O revisor, mediante Parecer ASTEC nº 233/2004, esclareceu ter intimado o autuado à apresentar sua escrita contábil e comprovação dos pagamentos dos valores registrados nas contas “Fornecedores” dos exercícios de 1999 a 2002. E que foi atendida a intimação com a apresentação dos originais dos documentos relacionados pelo deficiente, às fls. 42 a 545.

Asseverou ter conferido todos os documentos, inclusive, verificado a compensação dos cheques emitidos pelo autuado para pagamentos de suas obrigações para com terceiros, tendo constatado pagamentos nos valores de R\$ 323.104,05 e R\$ 29.206,82, nos exercícios de 1999 e 2002, e que os pagamentos de 2002 se referem a compromisso decorrente de importação com operação de câmbio liquidada conforme contrato e extrato de conta bancária.

Refez o demonstrativo de débito apontando nos exercícios de 1999 a 2002, sugerindo o ICMS devido no total de R\$ 10.871,27.

O autuado, à fl. 618, alegou que o parecer demonstra que a defesa estava correta ao apontar a insubsistência da autuação. Que nada é devido como demonstrada, através de planilhas, que a obrigação fiscal foi cumprida na íntegra.

Requeru a improcedência da autuação.

O autuado, à fl. 621, informou que o autuado se refere a equívoco cometido na autuação, contudo, devida acrescentar o “equívoco” do revisor que registrou obrigação principal inadimplida. Caso contrário, deve acatar a pertinência da cobrança ex-officio.

VOTO

A autuação decorreu da identificação da falta de recolhimento de imposto por omissão de saída de mercadorias tributáveis apurada através da manutenção, no passivo, de obrigações já pagas ou inexistentes, nos exercícios findo em 31/12/1999 a 31/12/2002.

Rejeitada a argüição quanto a nulidade da ação fiscal, haja vista que a descrição dos fatos, bem como os demonstrativos apresentados são suficientes ao meu convencimento, além do que as dúvidas inicialmente suscitadas foram sanadas mediante atendimento pela ASTEC, conforme Parecer nº 0233/2004, o qual o autuado teve ciência. Também, não vislumbro a ocorrência de nenhuma das hipóteses elencadas no art. 18 do RPAF/99.

Quanto a alegação de constitucionalidade esclareço que o art. 167 do RPAF/99 exclui da competência dos órgãos julgadores administrativos a decretação da mesma.

No mérito, o sujeito passivo questiona a manutenção de obrigações já pagas ou inexistentes, como sendo fato gerador do ICMS e, que não se pode admitir a exigência de imposto se o fato decorrer de erro na escrituração contábil. Afirma, ainda, ter disponibilizado toda documentação ao autuante para a realização de um levantamento fiscal, tendo o fisco a possibilidade de, por outros meios, proceder a auditoria dos estoques, e não optar por arbitramento. Assim, ao seu ver, em tal situação caberia o ônus da prova ao fisco.

O roteiro de Auditoria do Passivo “Fictício” é um dos roteiros usualmente utilizados para verificação quanto a regularidade dos recolhimentos do ICMS, assim como o roteiro de Auditoria de Estoques. Assim, cabe ao auditor autuante analisar qual o roteiro a ser aplicado a cada caso.

Analizando as peças processuais, ressalto, inicialmente, que o processo foi encaminhado em diligência a ASTEC do CONSEF, a fim de que fossem adotadas providências como: intimar o contribuinte a apresentar a sua escrita contábil, bem como os comprovantes dos pagamentos efetuados, em relação ao “Passivo Fornecedor”, dos exercícios de 1999 a 2002; que o revisor de posse dos documentos conferisse os títulos pagos e contabilizados nos exercícios seguintes ao exercício fiscalizado, relativos aos saldos existentes, levando-se em conta os fornecedores apontados no Balanço Patrimonial de cada exercício fiscalizado; fosse elaborado novo demonstrativo do débito apontando e; ao final fosse dada ciência ao autuado e autuante do resultado da citada diligência..

Do resultado apresentado, mediante Parecer ASTEC nº 233/2004, o revisor esclarece que de posse da escrita contábil e comprovação dos pagamentos dos valores registrados nas contas “Fornecedores” dos exercícios de 1999 a 2002, e após ter conferido todos os pagamentos das obrigações para com terceiros, identifica pagamentos nos valores de R\$ 323.104,05 e R\$ 29.206,82, nos exercícios de 1999 e 2002, esclarecendo que os pagamentos de 2002 se referem a compromisso decorrente de importação com operação de câmbio liquidada conforme contrato e extrato de conta bancária. Ao final, aponta para os exercícios de 1999 a 2002, ICMS devido no total de R\$ 10.871,27.

Assim, confirmada parcialmente a exigência do imposto com base na presunção legal de que o sujeito passivo obteve recursos de vendas de mercadorias realizadas anteriormente, sem a emissão de documentação fiscal e, com tais recursos efetuou os pagamentos não contabilizados. Tal situação tem como previsão legal o disposto no §4º do art. 4º, da Lei 7.014/96, alterado pela Lei nº 8.542/02. O fato gerador presumido por lei, a menos que o contribuinte comprove a improcedência da presunção.

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 a manutenção, no passivo, de obrigações já pagas ou inexistentes, bem como a existência de entrada de mercadorias não contabilizadas ou de declaração de vendas pelo contribuinte em valores inferiores às informações fornecidas por instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito, autorizam a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção.

Desta forma, vislumbrado nos autos a figura do passivo fictício, haja vista que está provada a existência de pagamentos não contabilizados para a caracterização da presunção na forma

prevista em lei, conforme demonstrado pelo parecerista da ASTEC/CONSEF, devendo ser exigido o imposto conforme abaixo demonstrado:

Vencimento	ICMS devido
09/01/2000	4.044,72
09/01/2001	895,76
09/01/2002	1.245,90
09/01/2003	4.688,90
Total	10.875,28

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 206830.0002/03-3, lavrado contra **ALIMED COMÉRCIO DE MATERIAL MÉDICO LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de R\$ 10.875,28, acrescido da multa de 70% prevista no art. 42, III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

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, 14 de fevereiro de 2005.

CLARICE ANÍZIA MÁXIMO MOREIRA – PRESIDENTE/RELATORA

ANTONIO CESAR DANTAS DE OLIVEIRA – JULGADOR

MARCELO MATTEDI E SILVA – JULGADOR