

A. I. N.º - 149269.0003/08-3  
AUTUADO - BRUMAKE COMERCIAL E SERVIÇOS LTDA.  
AUTUANTE - LELITA VIEIRA TIGRE DA SILVA  
ORIGEM - INFRAZ ATACADO  
INTERNET - 28.04.2010

**2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF N° 0085-02/10**

**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 pagamentos com recursos não contabilizados, decorrentes de operações anteriormente realizadas, também não contabilizadas. Não comprovada pelo contribuinte a origem dos recursos. Aplicadas as regras estabelecidas na IN nº56/2007 em razão das mercadorias enquadradas na substituição tributária. Face sua condição de Empresa de Pequeno Porte, optante do SimBahia, foi concedido o crédito presumido de 8% sobre o valor das saídas. Pedido de diligência não acolhido. Os elementos trazidos aos autos demonstraram prescindível o atendimento de tal pedido. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O presente Auto de Infração, lavrado em 31/03/2008 refere-se à exigência de ICMS devido por omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através da manutenção, no passivo, de obrigações já pagas ou inexistentes no valor total de R\$59.578,14, acrescido da multa de 70%, relativo ao exercício de 2003.

O autuado apresenta defesa, às fls. 30 à 38, dizendo que no caso em tela a autuante exigiu ICMS, sobre duplicatas “inexistentes” ou que, segundo a presunção adotada, teriam sido quitadas e mantidas no passivo. Aduz que a autuante desprezou, sem suporte legal e sem indícios de irregularidades na escrituração, os registros contábeis da empresa, transferindo ao contribuinte a responsabilidade pela “prova negativa”. Diz que para concretizar o lançamento, a autuante discriminou títulos que estariam corretos, deduzindo-os do total do saldo escriturado, apontando, sem especificação e sem indicar fatos que colocassem em dúvida a escrituração, a suposta “diferença”.

Salienta que pela jurisprudência firmada no CONSEF, a aplicação da presunção estabelecida no art. 4º, § 4º, da Lei 7.014/96, não pode ser exercida sem a existência de indícios fortes de irregularidades, o que não aconteceu no presente caso, afirma. Transcreve referido art. 4º, § 4º, da citada lei.

Frisa que o texto legal exige o indicativo de que os lançamentos não possuem validade, entende que cabe a autuante demonstrar quais os fatos e fundamentos que o levaram a crer que os lançamentos refletem operações inexistentes ou já pagas. Diz que isso não aconteceu na presente demanda. Cita o Acórdão CJF nº 0068-11/03, para dizer que é necessária a apresentação de “prova cabal” da ocorrência.

Diz o que o ônus da prova cabe a quem acusa, princípio este reforçado no caso em apreço pela dificuldade de se fazer prova negativa, entende que cumpre ao fisco provar a ineficácia do lançamento, para depois exercer o direito à presunção. Reproduz ementa do Acórdão 2<sup>a</sup> CJF N° 0138-12/02, sobre passivo fictício onde o autuante utilizou método de apuração inconsistente.

Argumenta que ainda que a autuação tivesse consistência, haveria que se fazer correções na exigência, porque o autuado estava cadastrado no SIMBAHIA na condição de EPP, até abril de 2004, por isso há a necessidade de se conceder um crédito presumido, sobre a mesma base de cálculo que suportou a alíquota de 17%, o que diminuiria o valor a ser cobrado. Reproduz textos de ementas dos Acórdãos CJF n° 0066-11/03, JJF n° 0397-01/02, JJF n° 0286-03/03, JJF n° 0377-03/02, CJF n° 0434-12/02, para dizer que a jurisprudência administrativa socorre esta tese, na aplicabilidade do regime de sua opção, até o momento que for o mesmo desenquadrado, na forma legal e pela autoridade competente.

Afirma que comercialização de mercadorias isentas, não tributadas e com a fase de tributação encerrada, que alcança, historicamente, 20% do total de suas vendas.

Solicita revisão por fiscal estranho ao feito, objetivando levantar os percentuais de vendas de mercadorias isentas, não tributadas e substituídas em 2003. Cita que para tanto, junta ao PAF as notas de entradas no período de 2003 referentes a aquisições de mercadorias isentas, não tributadas e substituídas e que tais pensamentos estão corroborados nos Acórdãos CJFN° 0242-12/07, CJF N° 0108-11/08 do CONSEF.

Protesta pela produção de todos os meios de prova em direito admitidos, especialmente posterior juntada de novos documentos e a revisão acima requerida e fundamentada.

Conclui pedindo que o Auto de Infração seja julgado improcedente, ou, no máximo, pela procedência parcial, com a aplicação das alíquotas previstas para a EPP (SIMBAHIA) e exclusão das vendas de mercadorias isentas, não tributadas e substituídas, cujos percentuais deverão ser confirmados mediante revisão.

O autuante presta informação fiscal, às fls. 196 e 197, dizendo que não prospera a alegação da defesa de que a autuante desprezou os registros contábeis da empresa, porque a conta Fornecedores pertence à contabilidade do autuado. Frisa que ao analisar referida conta constatou que a mesma termina o exercício fiscalizado com um saldo de R\$409.473,35, e que a planilha juntada ao PAF foi respaldada nos lançamentos do livro Razão.

Esclarece que do total do saldo da conta de Fornecedores foram deduzidos os valores das duplicatas com data de emissão em 2003, quitadas e contabilizadas em 2004 e que o saldo remanescente corresponde às duplicatas pagas em 2003 e não escrituradas na contabilidade, caracterizando a presunção de omissão de saídas durante aquele exercício. Explica como se lança na contabilidade as compras efetuadas a prazo.

Salienta que o autuado foi intimada à apresentar a relação analítica da composição do saldo da conta de Fornecedores com as respectivas duplicatas e a esclarecer sobre alguns lançamentos contábeis, mas que o mesmo não forneceu a relação, mas forneceu as duplicatas quitadas em 2004, mês a mês, as quais foram confrontadas com os lançamentos no livro Razão (fls. 09/27), chegando-se ao resultado reclamado pela fiscalização.

Diz que o autuado não localizou na contabilidade os lançamentos dos títulos que deixaram de constar na planilha, às fl. 06 e 07.

Conclui pedindo que o Auto de Infração seja julgado procedente.

O autuado apresenta manifestação às fls.205 e 206, alegando que a informação fiscal não atendeu aos requisitos do art. 127, § 7º do RPAF.

Argumenta que diante da inércia da autuante em se manifestar sobr

diante da ausência de novos elementos que possam sustentar a autuação, ratifica todos os termos de sua defesa. Cita que a autuante não combateu a farta jurisprudência do CONSEF.

Protesta pela produção de todos os meios de prova em direito admitidos, especialmente posterior juntada de novos documentos e a revisão requerida na peça inicial.

Conclui pedindo que o Auto de Infração seja julgado improcedente ou parcialmente procedente, com a aplicação das alíquotas previstas para a EPP (SIMBAHIA) e exclusão das vendas de mercadorias isentas, não tributadas e substituídas, cujos percentuais deverão ser confirmados mediante revisão.

A autuante presta informação fiscal à manifestação aduz que não obstante o autuado alegar que a autuante não se manifestou em todos os pontos da defesa, a informação fiscal relatou o ocorrido e esclareceu com detalhes, os fatos da fiscalização. Diz que o autuado afirma erroneamente (fls. 32) que a autuante não aceitou os lançamentos da escrita contábil, o que não é verdade, porque os documentos juntados (fls. 09 a 26) são dos lançamentos contábeis, os quais serviram de base para a autuação, e que foram aceitos pela fiscalização.

Afirma que outro fato argüido pela defesa é da comercialização de mercadorias isentas e não tributadas, pedindo a proporcionalidade na presunção da omissão de saídas. Salienta que a própria defesa alega não haver lastro legal para tal pedido (fls. 36).

Conclui dizendo que ratifica a informação fiscal e que o Auto de Infração seja julgado procedente.

#### VOTO

Inicialmente não acolho o pedido de revisão por fiscal estranho ao feito, objetivando levantar os percentuais de vendas de mercadorias isentas, não tributadas e substituídas, visto que o contribuinte carreou aos autos os elementos necessários para a realização dos ajustes na instrução do processo, prescindindo assim, de diligência por preposto fiscal estranho ao feito ou mesmo pelo autuante. As cópias das notas fiscais e da DME de 2003, trazidos aos autos são suficientes para o meu convencimento. Portanto, acolhidas as provas do contribuinte, consoante será adiante demonstrado, cessa a pretensa nulidade.

O Auto de Infração em lide foi lavrado para lançar crédito tributário por omissão de saídas de mercadorias tributáveis, apurada através da manutenção no passivo de obrigações já pagas ou inexistentes, no exercício de 2003.

Ressalto que se a empresa efetua compras a prazo, é natural que haja no Passivo uma conta representando as duplicatas e contas a pagar. No entanto, o saldo dessa conta deve refletir, exatamente, o valor efetivamente devido pela empresa na data considerada. Quando a empresa efetua compras a prazo, os valores correspondentes são lançados em conta do Passivo, e à medida em que forem sendo feitos os pagamentos das duplicatas vão sendo baixadas as quantias pagas daquela conta, de modo que o saldo corresponda apenas aos valores que ainda não foram pagos. Se o contribuinte não comprova a exatidão do saldo da conta de suas dívidas para com terceiros, diz-se que existe um "passivo fictício".

O contribuinte alegou em sua defesa que a autuante desprezou os registros contábeis de sua empresa. Analisando as peças processuais, verifica-se que ao contrário do que alegou o contribuinte, a autuação foi embasada exatamente em sua escrita contábil, em seu livro Razão, conforme cópias às fls. 08 a 27 do PAF. Pelos elementos dos autos observa-se que o sujeito passivo registrou em sua contabilidade, na conta Fornecedores, saldo credor no montante de R\$409.473,35, em 31/12/2003. A autuante informou que o contribuinte fora intimado para apresentar a relação analítica da composição desse saldo com as respectivas ~~duplicatas emitidas em 2004~~ e que o mesmo não forneceu tal relação, mas fornecera as duplicatas à fls. 06 e 07. Na manifestação o sujeito passivo não negou t

Ressalto que está correto o procedimento da autuante, que do saldo da conta fornecedores deduziu os valores das duplicatas pagas em 2004, no total de R\$59.013,68 e sobre o saldo remanescente de R\$350.459,67 (409.473,35 – 59.013,68), por presunção legal, lançou o crédito tributário no montante de R\$59.578,14.

Saliento que o passivo fictício tem repercussão no âmbito do ICMS. Se a empresa efetua pagamentos de duplicata e não contabiliza esses pagamentos, fazendo com que na contabilidade permaneçam ainda dívidas que na verdade já foram pagas, considerando-se que tais pagamentos foram feitos com recursos cuja origem é desconhecida, ou ainda, se o contribuinte registra valores no passivo consignados em sua escrita contábil e só comprova pagamento de parte dessas importâncias, nas duas ocorrências, a lei autoriza a presunção de que esses recursos são decorrentes de vendas de mercadorias anteriormente realizadas também não contabilizadas, ou seja, vendas sem notas fiscais, sem pagamento do imposto, portanto. É relativamente a essas vendas que está sendo cobrado o tributo no caso presente. Esse saldo, não tendo comprovado, serve como presunção de que a empresa efetuou o pagamento a fornecedores e não os contabilizou, sendo tais pagamentos efetuados com recursos relativos a vendas também não contabilizadas, devendo o imposto sobre as mesmas ser cobrado.

Observo que o imposto foi exigido por presunção legal. A presunção é uma das raras hipóteses em que há inversão do ônus da prova, cabendo ao autuado apresentar elementos que comprovem a improcedência da presunção. (§ 4º, do art. 4º, da Lei 7.014/96). O contribuinte não comprovou a inexistência do passivo fictício objeto da autuação. Trata-se de fato vinculado à escrituração comercial do estabelecimento, os documentos estão de posse do sujeito passivo, cuja prova ou sua cópia poderia ter sido juntada aos autos, e, de acordo com o art. 123 do RPAF/99, a impugnação do sujeito passivo deve ser acompanhada das provas que o mesmo tiver, inclusive documentos, levantamentos e demonstrativos referentes às suas alegações, e a simples negativa do cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de legitimidade da autuação fiscal (art. 143 do RPAF/99).

Ressalto que o Acórdão CJF Nº 0138-12/02, reproduzido na defesa, que trata de utilização de método inconsistente na apuração de passivo fictício, não se aplica ao presente caso, visto que está correto o procedimento da autuante, ao proceder a apuração do crédito tributário por presunção legal de omissão de saída a partir dos registros contábeis do sujeito passivo, consoante demonstrado acima. Os demais acórdãos transcritos na defesa não trazem semelhança com o presente caso, pois, tratam de “arbitramento”, de “suprimento de caixa de origem não comprovada”, de “antecipação tributária” e “de regime de apuração em função da receita bruta.”

Não obstante a correta apuração do crédito tributário mencionado acima, decorrente da referida presunção legal, saliento que a autuante não observou que à época da ação fiscal, o sujeito passivo encontrava-se inscrito no SimBahia, na condição de Empresa de Pequeno Porte. Portanto assiste razão ao contribuinte ao reivindicar o crédito presumido sobre o valor das saídas que serviu de base de cálculo da autuação. Constatou que o contribuinte colacionou aos autos, cópias de notas fiscais de compras de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária do tipo: lâmpadas, “starter” e reatores, que deveriam também, ser consideradas no levantamento fiscal.

Nesse passo, para o cálculo do imposto a recolher deverá ser utilizado o crédito presumido de 8%, por se tratar de contribuinte inscrito no regime simplificado de apuração do imposto, SimBahia, em conformidade com o art. 408-S do RICMS-BA/97, além de aplicada a proporcionalidade prevista na Instrução Normativa 56/2007, em decorrência das mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, demonstradas nas citadas notas fiscais de entradas atinentes às aquisições no período de janeiro a dezembro de 2003.

O contribuinte declarou em sua DME de 2003, à fl. 48, entrada de mercadorias e/ou aquisições de serviços no total de R\$ 1.025.978,08, e nas notas fiscais colacionadas às fls. 49 à 193 dos autos, as compras de mercadorias enquadradas na substituição tributária na importância de R\$93.587,83, correspondendo a 9% daquele valor. Não foi informado o total das saídas de mercadorias isentas, não tributadas e/ou sujeitas à substituição tributária, no período levantado. Portanto, mesmo não tendo informado o contribuinte, o exato valor das saídas substituídas, por considerar os elementos por ele trazidos aos autos, razoáveis, foi aplicado sobre a base de cálculo da autuação o percentual mencionado ( $350.459,64 \times 9\% = 31.541,36$ ), tendo excluído do seu total (da b.c.) o montante apurado resultante dessa operação foi encontrada a importância de R\$ 318.918,28 ( $350.459,64 - 31.541,36$ ), e sobre esse novo valor das saídas computadas, fora deduzido o crédito presumido no valor de R\$25.513,46 ( $318.918,28 \times 8\%$ ). Encontrada a nova base de cálculo na quantia de R\$ 293.404,82 ( $318.918,28 - 25.513,46$ ), sobre esta foi aplicada à alíquota de 17% e apurado o novo crédito tributário no montante de R\$49.878,81, ( $293.404,82 \times 17\%$ ), assim demonstrado:

Data Ocorrência	Data Vencimento	Base de Cálculo	Multa %	Valor Histórico
31/12/2003	9/1/2004	293.404,82	70,00	49.878,81

Diante do exposto voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

#### RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **149269.0003/08-3**, lavrado contra **BRUMAKE COMERCIAL E SERVIÇOS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$49.878,81**, acrescido da multa de 70%, prevista no artigo 42, inciso III da Lei 7014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 15 de abril de 2010

JOSÉ CARLOS BACELAR – PRESIDENTE

FRANCISCO ATANASIO DE SANTANA - RELATOR

ANGELO MARIO DE ARAUJO PITOMBO – JULGADOR