

PROCESSO - A. I. Nº 149269.0003/08-3
RECORRENTE - BRUMAKE COMERCIAL E SERVIÇOS LTDA.
RECORRIDO - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 2ª JF nº 0085-02/10
ORIGEM - INFAZ ATACADO
INTERNET - 13/05/2011

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL
ACÓRDÃO C.J.F. Nº 0096-12/11

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 Instrução Normativa nº 56/2007 em razão das mercadorias enquadradas na substituição tributária. Em face da 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. Aplicada a dedução correspondente ao benefício dado ao contribuinte regularmente inscrito no SimBahia, sobre o valor do imposto exigido. Modificada a Decisão recorrida. Recurso **PARCIALMENTE PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário, tempestivo, interposto em face da Decisão primária que julgou pela Procedência Parcial do Auto de Infração, exigindo do autuado o valor total de R\$ 49.878,81, acrescido da multa de 70%, prevista no art. 42, incisos III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

O Auto lavrado contra o recorrente em 31/03/2008, exige ICMS em razão da omissão de saída de mercadorias tributáveis apurada através da manutenção, no passivo, de obrigações já pagas ou inexistentes, na conta de Fornecedores, no exercício de 2003, no valor de R\$59.578,14.

Da apreciação dos argumentos defensivos alegados pelo autuado, além das contrarrazões do fiscal autuante, a 2ª JF, em Decisão unânime, decidiu pela procedência parcial da autuação com os argumentos que transcrevo abaixo:

“(…)

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 quitadas em 2004, e que o mesmo não forneceu tal relação, mas fornecera as duplicatas quitadas em 2004, consoante relação às fls.06 e 07. Na manifestação o sujeito passivo não negou tal afirmação.

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. Constatado 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.”

Protocolizado Recurso voluntário tempestivo, colacionado às fls. 227 a 229, o contribuinte retorna aos autos reiterando todos os termos de sua defesa, acrescentando que a JJF laborou em equívoco no “cálculo da condenação”.

Afirma que a JJF apurou corretamente o valor do crédito fiscal a ser deduzido, entretanto, procedeu à dedução da base de cálculo e não do imposto lançado, o que impõe grave prejuízo o

autuado. Acrescenta que tal procedimento contraria decisões anteriores do próprio CONSEF, com as quais a PGE/PROFIS tem se posicionado de maneira favorável. Aduz, ainda, que a JJF não atentou para o fato de que a apuração do crédito tem base no valor da omissão, devendo, portanto, a aplicação da dedução incidir sobre o valor exigido.

Conclui, requerendo improcedência do Auto de Infração, ou no máximo, pela procedência parcial, com aplicação das alíquotas para EPP e correta exclusão das vendas de mercadorias isentas, não tributadas e substituídas, cujos percentuais deverão ser confirmados mediante revisão, além da concessão regular do crédito presumido de 8%.

O recorrente, fl. 235, requer a juntada aos autos de DAE e comprovante de recolhimento aos cofres do Estado, sob o título de “ICMS Auto de Infração/Den. Espontânea/Not. Fiscal/D. Dec”, fls. 236/237, no valor de R\$28.702,64, com os benefícios da Lei 11.908/2010.

A PGE/PROFIS, através de Parecer da lavra da Dra Maria José Coelho Sento-Sé, de plano, considera ausentes argumentos jurídicos capazes de provocar revisão do acórdão recorrido, opinando pela improcedência do Recurso Voluntário. Afirma que estão presentes os requisitos descritos no art. 39 do RPAF/99.

Registra que o recorrente registrou em sua escrita fiscal, na conta fornecedores, saldo credor no montante de R\$409.473,35, com a comprovação da quitação de algumas duplicatas no exercício de 2004.

Cita o art. 4º, §4º da Lei 7.014/99 que autoriza a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção.

Registra que o autuante demonstrou que o contribuinte registrou valores, no passivo, consignados em sua escrita contábil e só logrou comprovar o pagamento de parte desses valores. Entende que não restam dúvidas quanto à exigibilidade do imposto, haja vista que o autuado não acostou aos autos provas capazes de comprovar a inexistência de passivo fictício e, consequentemente, capazes de elidir a presunção relativa.

Ressalta, por fim, considerando o cadastro do contribuinte no Simbahia, correta a adoção do percentual de 8% a título de crédito presumido, de conformidade com o art. 408-S do RICMS/BA, além de haver sido aplicada a proporcionalidade estabelecida da Instrução Normativa nº 56/2007.

Na assentada de julgamento a Dra. Aline Solano Casali Bahia, representante da PGE/PROFIS, se manifestou discordando do Parecer exarado às fls. 239/241, opinando pela parcial procedência do Auto de Infração.

VOTO

Trata o presente de Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte, a rigor do art. 169, inciso I, alínea “b”, do Decreto nº 7.629/99 – RPAF, no sentido de modificar a Decisão da 2ª JJF deste CONSEF, com o propósito de desobrigá-lo do pagamento do quanto lhe é exigido.

Reiteradas as razões de defesa, em sede de preliminares, trato do pedido de revisão fiscal formulado pelo contribuinte. Sobre tal pedido, entendo que não há motivos para nova revisão fiscal, vez que os elementos trazidos aos autos são suficientes ao convencimento do julgador, e atendem ao disposto na legislação pertinente.

Pesa sobre o contribuinte a acusação de haver omitido saída de mercadorias tributáveis apurada através da manutenção, no passivo, de obrigações já pagas ou inexistentes, na conta de Fornecedores, no exercício de 2003.

A 2ª JJF verificou e o próprio contribuinte reconheceu que quanto à infração, não há o que se discutir, está caracterizada, entretanto, ficou patente que o contribuinte faz jus ao crédito presumido de 8% na apuração do imposto a ser recolhido, tudo com base no fato de que o contribuinte encontrava-se inscrito no SimBahia, conforme art. 408-S do RICMS/97. Do mesmo modo, à luz da IN 56/2007, faz jus à aplicação da proporcionalidade diante da constatação de que as mercadorias contidas nas notas fiscais objeto da autuação, estão enquadradas no regime de substituição tributária.

O Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte, fls. 227/229, além do pedido de improcedência, em síntese, se concentra no fato de a JJF ter aplicado o crédito fiscal de 8% na base de cálculo – deduzido da base de cálculo - quando deveria ter aplicado a dedução sobre o valor do imposto lançado. De fato, o julgador de primo grau aplicou a dedução do crédito fiscal sobre a base de cálculo, como é possível verificar a partir do trecho do voto do ilustre relator à fl. 219:

... 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

Quanto ao julgamento proferido pela 2ª JJF que conclui pelo direito do contribuinte ao crédito fiscal de 8% e a aplicação da proporcionalidade prevista na Instrução Normativa nº 56/2007, em que pese não ser motivo do Recurso Voluntário em apreço, entendo absolutamente correto. Contudo, entendo que a aplicação de qualquer crédito fiscal deve incidir sobre o valor do imposto lançado e não sobre o valor da base de cálculo. Se assim o fosse, a discussão se daria em torno do instituto da “redução da base de cálculo”. É fato que o caso em apreço não é motivo de redução de base de cálculo, mas, sim, de aplicação da dedução do valor correspondente a 8%, fruto do benefício dado ao contribuinte regularmente inscrito no SimBahia, sobre o valor do imposto a ser exigido do contribuinte.

Isto posto, entendo que assiste razão ao contribuinte, e que deve ser aplicada a dedução correspondente ao crédito fiscal sobre o valor do imposto lançado conforme demonstrativo abaixo:

BASE DE CÁLCULO ORIGINAL	R\$350.459,64
EXCLUSÃO: PROPOSCIONALIDADE (9%)	R\$31.541,36
BASE DE CÁLCULO TRIBUTÁVEL	R\$318.918,28
ICMS DEVIDO 17%	R\$54.216,10
CRÉDITO PRESUMIDO: 8% X R\$318.918,28	R\$25.516,46
ICMS DEVIDO	R\$28.702,64

Assim, voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte.

Em face do pagamento realizado pelo recorrente com o benefício da Lei Nº11.908/2010, fica prejudicada a análise dos argumentos do recorrente, à exceção do item que trata da correta aplicação do crédito presumido de 8% sobre o valor do imposto inicialmente lançado. Assim sendo, o valor a ser exigido do contribuinte é de R\$28.702,64.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **149269.0003/08-3**, lavrado contra **BRUMAKE COMERCIAL E SERVIÇOS LTDA.**, no valor de **R\$28.702,64**, devendo o recorrido ser cientificado desta Decisão e encaminhados os autos à repartição de origem para que sejam homologados os valores pagos com os benefícios da Lei nº 11.908/10, e posterior arquivamento do processo.

Sala das Sessões do CONSEF, 25 de abril de 2011.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE

JOSÉ ANTONIO MARQUES RIBEIRO – RELATOR

ALINE SOLANO SOUZA CASALI BAHIA - REPR. DA PGE/PROFIS