

**A. I. Nº** - 55862.0018/11-2  
**AUTUADO** - ADERBAL DE OLIVEIRA RIOS & CIA LTDA.  
**AUTUANTE** - EREMITO GONÇALVES DE ROMA  
**ORIGEM** - INFAZ JACOBINA  
**INTERNET** - 01.09.2011

## **2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

### **ACÓRDÃO JJF Nº 0235-02/11**

**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 e também não contabilizadas. Infração não caracterizada, tendo em vista que a conclusão fiscal não está baseada na escrita contábil. Auto de Infração **IMPROCEDENTE**. Decisão unânime.

## **RELATÓRIO**

O Auto de Infração em lide foi lavrado em 31/03/2011, sob acusação da falta de recolhimento do ICMS, no total de R\$22.458,00, correspondente a omissão de saídas de mercadorias tributáveis, apurada através da manutenção, no passivo, de obrigações já pagas ou inexistentes, referente a vários meses dos exercícios de 2006 e 2007, conforme demonstrativos e documentos às fls.06 a 36.

O autuado, por seu representante legal, em sua defesa constante às fls. 41 a 52, impugnou o lançamento tributário com base na alegação de que não houve omissão de saídas de mercadorias, e que para chegar a esta conclusão a fiscalização deveria ter efetuado o levantamento quantitativo por espécie de mercadorias.

Frisa que o trabalho fiscal está baseado apenas no livro Caixa, e que a acusação de manutenção no passivo de obrigações já pagas ou inexistentes somente pode ser apurada quando essa verificação é feita na escrita contábil, a qual, afirma que não foi solicitada pelo autuante.

Sobre o livro Caixa, frisa que era escriturado pela contabilidade, utilizando os lançamentos de forma resumida, cujos dados referentes a títulos a pagar, cheques e compras à vista, eram inseridos no banco de dados simples e depois impressos, conforme planilhas anexadas às fls.89 a 101, elaboradas a partir das notas fiscais de compras.

Chama a atenção de que se encontram nos autos todas as folhas do movimento de Caixa, inclusive rubricadas pelo autuante, onde pode ser verificado que os lançamentos foram feitos de forma resumida em determinado, vindo posteriormente a serem escriturados analiticamente.

Salienta que as diferenças apuradas pela fiscalização se referem às notas fiscais de compras do contribuinte Martins, que fatura suas notas como à vista, porém são à prazo, levando seu funcionário, baseado nessa informação, informar à contabilidade que eram operações à vista.

Para fundamentar tais alegações, o autuado apresentou no corpo da peça defensiva, todas as justificativas de forma detalhada, visando esclarecer as questões aduzidas, tendo juntado ainda cópias de notas fiscais, e boletos de pagamentos (docs.fls.103 a 274).

Informa que após os levantamentos efetuados, reconhece que o pagamento de algumas notas fiscais e duplicatas não estavam registrados no livro Caixa, conforme relação efetuada à fl.51 da peça defensiva. Apesar disso, frisa que não há qualquer penalidade a ser aplicada, pois o ocorreu

apenas uma diminuição do saldo de Caixa, em decorrência de títulos não lançados e não de omissão de saídas de mercadorias.

Ao final, requer a improcedência do Auto de Infração.

Na informação fiscal às fls.276 a 277, o autuante rebate a defesa do contribuinte dizendo que ela está fundamentada numa relação de duplicatas e cheques a pagar/compras à vista, através de controle interno da empresa, que configura, no chamado “Caixa 02”. Diz que estes documentos já foram utilizados na ação fiscal, e considerados na planilha de memória de cálculos, fls. 7 a 9. Observa que o autuado reconhece que mesmo diante das suas listas, não consegue a baixa dos pagamentos aos seus fornecedores. Argumenta que da forma que o Livro Caixa da empresa foi montado, é impossível a qualquer tipo de identificação individual dos pagamentos efetuados a seus credores, o que torna, no seu entender, imprestável todo material acostado ao PAF pelo contribuinte.

### **VOTO**

A presente exigência fiscal está fundamentada na presunção legal, prevista no parágrafo 3º do artigo 2º do RICMS/97, da ocorrência de operações tributáveis sem o pagamento do imposto, em razão da manutenção, no passivo, de obrigações já pagas ou inexistentes, referente a vários meses dos exercícios de 2006 e 2007, conforme demonstrativos e documentos às fls.06 a 36.

De acordo com a Lei nº 6.404/76 (modificada pela Lei 11.941/2009), no grupo Passivo Circulante são escrituradas as obrigações da entidade, inclusive financiamentos para aquisição de direitos do ativo não-circulante, quando se vencerem no exercício seguinte. Ou seja, no caso das obrigações relativas aquisições de mercadorias que irão vencer no exercício social seguinte são contabilizadas no Passivo Circulante, na conta Fornecedores.

O saldo da conta “Fornecedores”, figurante no balanço anual, é resultado do saldo existente no balanço do ano anterior mais as novas obrigações representadas pelas compras dentro do exercício, e menos os títulos pagos no exercício. Portanto, o saldo acaso restante, nada mais é do que o montante das duplicatas relativas a compras do exercício, mas com vencimento no exercício seguinte. Na auditoria desta conta, para se verificar sua regularidade, o saldo existente deve representar os títulos pagos no exercício seguinte, ou que se encontrem em aberto por motivo justificável.

Quando o contribuinte não comprova o saldo existente no Balanço anual na conta “Fornecedores”, conclui-se pela existência do denominado “passivo fictício”, que consiste em o contribuinte declarar no balanço do exercício, como a pagar, responsabilidade por ele já quitada no decorrer do período com vendas não contabilizadas. A forma de identificar o passivo fictício mais comumente utilizado pelo Fisco é comparar o saldo da conta fornecedores, existente na data do balanço, com as duplicatas representativas deste saldo. Pela análise da data da quitação verifica-se a ocorrência ou não de passivo fictício, ou seja, as duplicatas quitadas antes do balanço, ainda pendentes contabilmente, representam passivo fictício.

Portanto, para se chegar a conclusão de “passivo fictício” é necessário que o contribuinte possua contabilidade, assim entendida: escrituração dos livros Diário e Razão, e elaboração de Balanço Patrimonial, de modo a se identificar, em especial, o saldo da conta Fornecedores.

Portanto, tem-se que o objetivo da contabilidade é o patrimônio, que é o conjunto de bens, direitos e obrigações, as variações desses itens e sua mensuração. Vale ressaltar que não deve se confundir a escrituração contábil com simples registros de livros específicos (como, por exemplo, o livro caixa). A contabilidade, como ciência, utiliza-se de informações advindas de todos os setores da empresa, e não só da tesouraria.

Está previsto no parágrafo 3º do artigo 2º do RICMS/97, a presunção legal de que a manutenção de passivo de duplicatas de fornecedores ou outras obrigações já liquidadas e não

baixadas na contabilidade do contribuinte, indicam que tais obrigações foram pagas com recursos oriundos de receitas não levadas à tributação do ICMS, a menos que o contribuinte elida tal presunção.

Verifico que não consta nos autos que o autuado possua escrita contábil, representada pela escrituração dos livros Diário e Razão, haja vista que o autuante executou o seu trabalho fiscal apenas no livro Caixa. O autuado, por seu turno, também não apresentou ou indicou possuir escrituração contábil.

No caso em comento, constato que, na tentativa de reconstituir o saldo da conta Fornecedores, o autuante para apuração dos valores lançados no auto de infração, se louvou de dados extraídos do livro “Caixa”, fl.33. Tomando por exemplo o mês de janeiro de 2006, na apuração do débito, fl. 07, o autuante considerou os pagamentos de duplicatas (R\$19.716,66) e os pagamentos de compras à vista (R\$30.151,56), totalizando o valor de R\$49.868,22, e comparou este total com o montante dos pagamentos relacionados às fls.10 e 11, apurando uma diferença que ensejou a autuação neste mês. Todo este procedimento foi repetido nos demais meses objeto da autuação.

Esta conclusão, não poderia ter sido considerada como passivo fictício, pois as diferenças apuradas mensalmente pela fiscalização, não tem o condão de revelar a existência de “passivo fictício”, uma vez que tal irregularidade traduz uma situação em que o próprio contribuinte admitiu falta de registro de alguns pagamentos no livro Caixa.

Assim, considero que apenas é possível apurar o chamado passivo fictício quando o contribuinte escriturar a sua contabilidade, uma vez que somente dessa forma, e partindo do saldo da conta Fornecedores, pode ser constatada a existência de obrigações lançadas na contabilidade sem suporte na documentação respectiva.

Do que se conclui, que do modo como foi elaborado o levantamento fiscal, não há como se exigir o ICMS com base na presunção de omissão de saídas anteriores de mercadorias tributáveis e não contabilizadas, já que o trabalho do autuante apenas levou em conta o livro Caixa, livro esse, exclusivo para registro de pagamentos e recebimentos, sem apuração de obrigações de qualquer natureza.

Nestas circunstâncias, considero que está não está caracterizado o cometimento da infração imputada ao sujeito passivo.

Considerando a alegação do autuado de que não registrou alguns pagamentos no livro Caixa, represento a autoridade fazendária competente para determinar a instauração de procedimento fiscal para apuração, através do roteiro de Caixa, se existem créditos tributários a serem exigidos, a salvo de falhas.

Ante o exposto, voto pela IMPROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

#### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **IMPROCEDENTE** o Auto de Infração nº **55862.0018/11-2**, lavrado contra **ADERBAL DE OLIVEIRA RIOS & CIA LTDA**.

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 7.851/2000, com efeitos a partir de 10/10/2000.

Sala das Sessões do CONSEF, 23 de agosto de 2011.

JOSÉ CARLOS BACELAR – PRESIDENTE/RELATOR

ÂNGELO MARIO DE ARAUJO PITOMBO - JULGADOR

