

**PROCESSO** - A. I. Nº 055862.0019/11-9  
**RECORRENTE** - M.T.S.S. MÓVEIS E ELETRODOMÉSTICOS LTDA. (SUPER MÓVEIS RIBEIRO)  
**RECORRIDO** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO - Acórdão 5ª JJF 0228-05/11  
**ORIGEM** - INFAZ JACOBINA  
**INTERNET** - 26/12/2012

## 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF Nº 0412-12/12

**EMENTA:** ICMS. NULIDADE. PASSIVO FICTÍCIO. MANUTENÇÃO, NO PASSIVO, DE OBRIGAÇÕES JÁ PAGAS OU INEXISTENTES. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES MERCANTIS NÃO CONTABILIZADAS. LANÇAMENTO DO IMPOSTO. Não está caracterizado, nos autos, a figura do dito Passivo Fictício e, sim, possíveis omissões de pagamentos. Nesta situação não há como se prosseguir com a lide ante a flagrante nulidade do lançamento. Modificada a Decisão recorrida. Recurso **PROVIDO**. Vencido o voto do relator. Decisão por maioria.

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário contra a Decisão da 5ª Junta de Julgamento Fiscal que julgou Procedente o Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 31.03.2011, para cobrar ICMS e multa no valor de R\$13.915,48, relativo ao cometimento da seguinte infração:

*Infração 01: Omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através da manutenção, no passivo, de obrigações pagas ou inexistentes. Total da Infração: R\$13.915,48.*

Foi apresentada defesa tempestiva às fls. 36 a 53 contestando totalmente a infração, e informação fiscal às fls. 127 a 128 pedindo pela manutenção do Auto de Infração.

Após concluída a instrução, a 5ª JJF julgou procedente o Auto de Infração em epígrafe, conforme abaixo transcrito:

### “VOTO

*Inicialmente constato que o lançamento de ofício foi realizado em conformidade com o Regulamento do Processo Administrativo Fiscal – RPAF/99, especialmente o seu art. 39, estando claramente identificada a infração, o infrator, o montante da base de cálculo, o que permitiu o exercício pleno do direito de ampla defesa e do contraditório. Ademais, o impugnante teve conhecimento tempestivo da ação fiscal e das planilhas e demonstrativas elaborados pelo autuante, que se encontram nas fls. 7 a 24 do PAF. Inexistem vícios ou falhas que iniquem de nulidade o Auto de Infração, portanto, inócorre qualquer das hipóteses previstas no art. 18 do RPAF/99. Não acolho, portanto, a nulidade arguida.*

*No mérito, a infração aponta o cometimento de omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através da manutenção, no passivo, de obrigações pagas ou inexistentes, detectado mensalmente, conforme demonstrativos de fls. 7 a 24 do PAF.*

*Em decorrência da constatação de existência no passivo, de obrigações já pagas ou inexistentes, a legislação autoriza a presunção de que o sujeito passivo efetuou pagamentos com Recursos não contabilizados, decorrentes de operações anteriormente realizadas e também não contabilizados, e, por conseguinte sem pagamento do imposto, a menos que seja feita a prova da insubsistência da infração.*

*A presunção legal em comento encontra-se prevista no art. 4º § 4º da Lei nº 7.014/96, que dispõe:*

*“Art.4º. (...)*

*(...)*

*§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.”*

*Trata-se de uma presunção relativa, portanto, cabe ao sujeito passivo da relação tributária, querendo, apresentar todos os elementos de provas hábeis, no intuito de elidir a presunção.*

*Verifico que o autuante realizou o levantamento com base nas demonstrações contábeis do contribuinte, sendo possível constatar, especialmente no seu livro Caixa, a existência de um passivo, em especial a apuração de notas fiscais, mensalmente, que já tinham sido pagas mas mantidas como em aberto.*

*Constato que, efetivamente, os valores registrados pelo contribuinte em seus registros contábeis, confirmam a assertiva do autuante, de que foram mantido em aberto, obrigações já pagas o que denota a presunção de que houve saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto.*

*Quanto à alegação de que o contribuinte comercializa com mercadorias cujo imposto já teria sido pago antecipadamente, por estarem enquadradas na substituição tributária, não restou comprovado este fato, mormente quando o autuante verificou que somente ocorreu o pagamento de antecipação parcial, e nenhum de mercadorias por substituição tributária.*

*Outrossim, os demonstrativos acostados ao PAF, cujas cópias foram entregues ao sujeito passivo são auto-explicativos, estão preenchidos de forma clara e apontam as notas fiscais e duplicatas que já estavam pagas, mas cujos pagamentos não estavam lançados no livro Caixa.*

*Portanto, por se tratar à acusação fiscal de uma presunção relativa, cabe ao sujeito passivo provar a improcedência da presunção, certamente, apresentando todos os elementos de provas que disponha e não simplesmente alegar que estaria juntando os elementos comprobatórios da improcedência da presunção.*

*Contudo, os documentos trazidos pela defesa, tais como os extratos do Banco do Brasil, fls. 31 a 53, não comprovam que estes empréstimos foram utilizados para os pagamentos dos valores que sem encontram em aberto na contabilidade, e foram autuados. Portanto, não há comprovação da existência de uma conta especial, para os empréstimos, vinculando-os aos valores autuados.*

*Ressalto que foi concedido o crédito presumido de 8%, por se tratar de empresa inscrita no regime do Simbahia. (art. 408 - S, § 1º do RICMS/BA).*

*Na realidade, limitou-se o impugnante a rechaçar a autuação de forma genérica, ou seja, não apontou ou identificou através de levantamentos, demonstrativos ou documentos, os equívocos porventura incorridos pelo autuante, apenas afirmando que a documentação anexada comprovaria a existência correta do passivo.*

*Certamente, não observou o impugnante à determinação contida no Regulamento do Processo Administrativo Fiscal – RPAF/99, precisamente no seu art. 123, abaixo reproduzido:*

*“Art. 123. É assegurado ao sujeito passivo tributário o direito de fazer a impugnação do lançamento, medida ou exigência fiscal na esfera administrativa, aduzida por escrito e acompanhada das provas que tiver, inclusive documentos, levantamentos e demonstrativos referentes às suas alegações, no prazo de 30 (trinta) dias, contado da intimação.”*

*Diante do exposto, considero a infração integralmente subsistente.*

*Voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.*

Irresignado com a Decisão, o autuado interpõe tempestivamente Recurso Voluntário, às fls. 146 a 150, e documentos, às fls 151 a 299, pedindo pela sua improcedência da infração.

Primeiro resume a infração debatida, para depois afirmar que a fiscalização não conseguiu demonstra de forma clara, como chegou à conclusão de que havia passivo fictício. Aduz que não foram apresentadas provas suficientes da infração, *"haja vista que apenas traz planilha detalhando por mês os números de documentos supostamente pagos e não baixados"*.

Argumenta que a mera existência de documentos supostamente pagos e não baixados não gera, por si só, a efetiva omissão de receita tributável. Fala que a empresa obteve outras receitas que não apenas daquelas decorrentes das vendas de mercadorias tributáveis, *"conforme se pode comprovar através dos Extratos Bancários juntados em sede de Defesa"*.

Alega que além do autuante utilizar método de apuração inconsistente, que não define a existência do passivo fictício, também não considerou que muitas das mercadorias comercializadas pela empresa são sujeitas à substituição e a antecipação tributária, com base de cálculo reduzida ou são isentas. Desse modo, sustenta que os roteiros de fiscalização são

inapropriados para o contribuinte em exame, conforme reiteradamente vem decidindo este Órgão Julgador.

Propala que houve somente um mero descumprimento de obrigação acessória *"vez que houve ingresso de receitas proveniente de empréstimos como os quais foram pagas diversas duplicatas"* concluindo que tais valores *"não foi baixado do seu passivo, o que certamente autoriza a cobrança do ICMS, por supostamente ter mantido no passivo obrigações já pagas"*. Entretanto, ressalva que não há prova contundente da imputação que lhe é imposta.

Para embasar sua tese, junta cópias de diversas notas fiscais que, segundo alega, foram adquiridas com o imposto pago antecipadamente, isentas ou com base de cálculo reduzida, o que resulta na redução dos valores exigidos *"tendo em vista que são provas contundentes de que não ocorreu a aludida omissão"*. Devido as Notas Fiscais que junta, pede pela aplicação da Instrução Normativa nº 56/07 para que seja feita a proporcionalidade, a fim de que seja exigido somente os valores devidos pelo contribuinte. Alude que se ta proporcionalidade for feita, haverá se atingido a verdade material.

Esclarece que é uma empresa de pequeno porte, que deve ter um tratamento diferenciado conforme preceitua a Constituição Federal e aponta que *"as mercadorias originadas da indústria devem ter redução de 50% de sua base de cálculo a fim de adequar à legislação tributária"*. Alega que a doutrina ensina que excesso de receita não prova circulação de mercadorias e que esse posicionamento retrata bem os acontecimentos do cotidiano das pequenas empresas do interior do Estado, que muitas vezes buscam socorro financeiro por meio de empréstimos. Assevera que não há má-fé ou ardil para ludibriar o Fisco, mas tão somente honrar seus compromisso. Citou Acórdão do AI nº 206881.0013/00-2 para embasar seu Recurso.

Diz novamente que se os documentos não estão escriturados nos livros do contribuinte, que se lavre um Auto de Infração pelo descumprimento e obrigação acessória.

Ao final de seu arrazoado, requer que seja declara da nulidade do Auto de Infração ou improcedência.

Em seguida, os autos forma encaminhados à PGE/PROFIS para análise.

Em Parecer de fls 304 a 305, a i. procuradora Maria Helena Cruz Bulcão, após uma breve síntese da autuação e dos fatos ocorridos no presente PAF, fala que o fulcro da autuação encontra guarida no art. 4º, §4º da Lei nº 7.014/96.

Aponta que o Recorrente juntou diversas notas fiscais alegando que as mercadorias foram adquiridas com o imposto pago antecipadamente, isenta ou com base de cálculo reduzida, o que ensejaria a desconstituição da presunção legal.

Afirma que a Lei do ICMS é clara e a presunção legal de omissão de saídas persiste. Fala que o contribuinte não logrou êxito em elidir a acusação fiscal com base em provas, atestando que não foram trazidos aos autos qualquer documento que pudesse modificar a Decisão de piso, concluído que *"os documentos juntados aleatoriamente não se prestam para este fim"*. Também alega que os argumentos do Recorrente são insuficientes para modificar a Decisão de primeira instância.

Arremata se arrazoado opinado pelo Improvimento do Recurso Voluntário.

## VOTO VENCIDO

Da análise dos documentos do presente PAF, vejo que a 5ª JJF não incorreu no seu costumeiro acerto ao julgar Procedente o Auto de Infração que tem como cerne a manutenção no passivo de obrigações já pagas.

A i. JJF entendeu que a fiscalização *"realizou o levantamento com base nas demonstrações contábeis do contribuinte, sendo possível constatar, especialmente no seu livro Caixa, a*

*existência de um passivo, em especial a apuração de notas fiscais (...) que já tinham sido pagas mas mantidas com em aberto".*

Com a devida vênia, não entendo que a argumentação esposada seja condizente com a realidade dos autos. Pois bem.

É importante apontar que o n. Relator de primeiro grau tem razão ao dizer que a manutenção do passivo deve ser comprovada com base em documentos contábeis do contribuinte. Entretanto, não é com base somente no livro caixa que se pode constatar que existe passivo fictício em uma empresa.

Em primeiro lugar, é necessário dizer que o caixa não representa o passivo de uma empresa, mas o seu ativo, motivo pelo qual, não há como atestar a existência de omissão de saída de mercadorias com base somente nesse livro contábil, como fez a fiscalização.

Em segundo, as imputações de passivo fictício, são constatadas através do balanço da empresas, que expõe o ativo e passivo da companhia. Com base nessas informações, deve-se observar no passivo quais obrigações a empresa aponta como obrigações a pagar ou obrigações em aberto. A partir do conhecimento desses dados, é que o Fisco pode fazer o cotejamento entre o passivo contabilizado no balanço patrimonial com os pagamentos realizados e as duplicatas pagas no mesmo período, tendo atenção quanto aos pagamentos parcelados, para só então poder concluir se existe no passivo a manutenção de obrigações efetivamente pagas no passivo, em determinado ano.

Ou seja, somente após essa análise contábil é que pode a fiscalização realizar um levantamento que comprove a existência de um passivo fictício, para então presumir que houve omissão de saídas de mercadorias sem o pagamento do imposto.

No presente PAF, vejo que não está acostado nenhum outro documento contábil senão a movimentação de caixa. Ora, como dito acima, sem o balanço da empresa, fica impossível a constatação do passível fictício, pois, sem esse documento contábil, não há como identificar o passivo existente em dado período, para confrontá-lo com os pagamentos realizados no mesmo intervalo de tempo.

Portanto, com base nos documentos acostados e com base no art. 155, parágrafo único do RPAF/BA, entendo que não procede a alegação de omissão de saídas de mercadorias no presente caso.

Diante do exposto, voto pelo PROVIMENTO do Recurso Voluntário para alterar a decisão de piso e julgar IMPROCEDENTE o Auto de Infração em epígrafe.

#### **VOTO VENCEDOR**

Apesar do Nobre Relator ter avançado em seu voto para decidir pela Improcedência deste lançamento entendo que a situação presente implica em nulidade do Auto de Infração. Isto porque a acusação fiscal refere-se à *"Omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através da manutenção, no passivo, de obrigações pagas ou inexistentes"*.

O imposto exigido no presente caso decorreu de uma presunção relativa, cuja previsão dispositiva encontra-se encartada no § 4º do artigo 4º da Lei nº 7.014/96, a seguir transcrito:

*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 ocorrência de entrada 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.*

Para embasar a acusação fiscal foi elaborada a planilha anexadas à fl.06 dos autos, referente ao Resumo da ação fiscal acompanhada dos respectivos demonstrativos analíticos denominado "Demonstrativo dos Ajustes" e cópia do livro "Caixa", fl.25 a 31.

Da análise dos citados demonstrativos observo que foram relacionadas notas fiscais indicando o seu número, a data de emissão, e a informação de que foram incluídas nos pagamentos. Por outro lado observo que no livro "Caixa" não consta o registro referentes às notas fiscais indicadas pela fiscalização, o que leva a concluir que a imputação diz respeito a obrigações pagas e não registradas no referido livro, o que não condiz com a descrição dos fatos. Por esta razão entendo que não está caracterizado, nos autos, a figura do dito Passivo Fictício e, sim, possíveis omissões de pagamentos. Nesta situação não há como se prosseguir com a lide ante a flagrante nulidade do lançamento.

Isto posto, os equívocos constatados na exigência fiscal importam na insegurança do débito exigido e cerceamento do direito de defesa, caracterizando nulidade insanável, nos precisos termos do art. 18, IV, "a", do RPAF/BA.

Assim, voto pelo acolhimento da preliminar de nulidade e, consequentemente, pelo PROVIMENTO do Recurso Voluntário, julgando NULO o presente Auto de Infração.

### RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão por maioria, com voto de qualidade do presidente, **PROVER** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **NULO** o Auto de Infração nº **055862.0019/11-9**, lavrado contra **M.T.S.S. MÓVEIS E ELETRODOMÉSTICOS LTDA. (SUPER MÓVEIS RIBEIRO)**.

VOTO VENCEDOR – Conselheiros(as): Mônica Maria Roters, Maria Auxiliadora Gomes Ruiz e Carlos Fábio Cabral Ferreira.

VOTO VENCIDO - Conselheiros: Rodrigo Lauande Pimentel, José Antonio Marques Ribeiro e Carlos Henrique Jorge Gantois.

Sala das Sessões do CONSEF, 13 de dezembro de 2012.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE

RODRIGO LAUANDE PIMENTEL – RELATOR/VOTO VENCIDO

MARIA AUXILIADORA GOMES RUIZ – VOTO VENCEDOR

MARIA OLÍVIA TEIXEIRA DE ALMEIDA - REPR. DA PGE/PROFIS