

A. I. Nº - 269275.0012/18-9  
AUTUADO - RD COMERCIAL DE ALIMENTOS E RAÇÕES LTDA.  
AUTUANTE - JOSÉ RICARDO SANTOS CORREIA DA CUNHA  
ORIGEM - INFAZ PAULO AFONSO  
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 15/05/2019

#### 4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

##### ACÓRDÃO JJF Nº 0050-04/19

**EMENTA:** ICMS. NULIDADE. CERCEAMENTO DE DEFESA. FALTA DE ELEMENTOS SUFICIENTES PARA SE DETERMINAR A INFRAÇÃO. Existência de flagrante contradição entre a acusação e o quanto foi apurado, demonstrado através do levantamento fiscal, gerando insegurança na determinação da infração. Auto de Infração **NULO**. Decisão unânime.

#### RELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrado em 13/11/2018, exige ICMS no valor histórico total de R\$688.534,03, sob a acusação da omissão de saídas tributáveis, apurada através da manutenção, no passivo, de obrigações já pagas ou inexistentes, com multa de 100%, nos meses de dezembro de 2014, 2015, 2016 e 2017.

Consta ainda a seguinte informação: “Conforme planilha em anexo, duplicatas emitidas em um exercício e pagas no exercício seguinte em valores em desacordo com o escriturado no Balanço Patrimonial (conta duplicatas a pagar).”

Em sua impugnação (fls. 19/23), o representante legal da empresa após falar sobre a tempestividade da apresentação da defesa e descrever a infração e diz que realmente, a manutenção de passivos de duplicatas de fornecedores ou outras obrigações já liquidadas e não baixadas na contabilidade de uma empresa, traz uma presunção relativa que tais obrigações foram pagas à margem da oficialidade, esta é a dedução para a existência de passivo fictício na empresa, haja vista, se a empresa registrasse tais pagamentos, poderia ocorrer o chamado estouro de caixa.

Ressalva, entretanto, para que isso seja evidenciado, é mister uma análise criteriosa dos livros contábeis, mais precisamente o livro razão, para identificação amíu de das duplicatas que foram efetivamente pagas, e ainda mantidas no passivo, o que não ocorreu.

Externa o entendimento de que o lançamento sob análise é uma verdadeira aberração contábil, a despeito da grande competência do nobre autuante, em razão da existência de um grande equívoco na interpretação do conceito de passivo fictício e consequente lançamento do crédito fiscal, pelos motivos que passa a expor:

Assevera que a fiscalização listou em uma planilha eletrônica todas as NF-es que continham duplicatas a vencer nos exercícios seguintes e comparou com os valores da conta fornecedores do passivo, a diferença desses valores ele chamou de passivo fictício

Apresenta resumo retirado do final da planilha apresentada como papel de trabalho pelo autuante para o ano de 2014:

<b>TOTAL DUPLICATAS</b>	<b>R\$ 3.327.822,03</b>
<b>SALDO BALANÇO PATRIMONIAL EM 31/12/2014 (CONTA FORNECEDORES)</b>	<b>R\$ 606.854,16</b>
<b>BASE DE CÁLCULO ICMS</b>	<b>R\$ 2.720.967,87</b>
<b>ICMS A RECLAMAR (17%)</b>	<b>R\$ 462.564,54</b>

Após explica como a fiscalização realizou o trabalho, nos seguintes termos;

- 1- “Ele pegou o total de duplicatas a vencer em 2015 que foi R\$3.327.822,03 baseado nas NF-es recebidas pela empresa;

- 2- Comparou com o saldo do BP de 2014 que foi R\$606.854,16;
- 3- E chamou isso de Passivo fictício, gerando uma suposta Base de cálculo de R\$2.720.967,87;
- 4- Uma simples conta matemática, onde não se verificou efetivamente nos livros contábeis da empresa, como o Diário e o Razão o porquê dessa diferença;
- 5- Infelizmente isso se configura uma grande primariedade contábil.”

Afirma que esta mesma lógica foi aplicada para os demais exercícios.

Reitera que o chamado passivo fictício caracteriza-se **quando existem, no passivo de uma empresa, obrigações já pagas**, ou seja, seriam duplicatas PAGAS, não a vencer, e que estariam sendo mantidas ainda na conta fornecedores. E a razão de ser de manter um passivo fictício é por que o reconhecimento do efetivo pagamento por ventura existente geraria um estouro de caixa contábil.

Explica que para que isso tivesse alguma lógica, implicaria que apesar das notas relacionadas pelo executante estarem vencendo somente no exercício seguinte, a empresa teria antecipado esses pagamentos para o mesmo exercício, o que por se só já seria um total absurdo, e, apesar de serem pagas antecipadamente, seriam mantidas na conta Fornecedores como ainda não pagas.

Reafirma que as duplicatas relacionadas pelo auditor foram liquidadas em suas datas respectivas, ou seja, nos seus exercícios seguintes, razão pela qual a presente infração é totalmente ilógica e improcedente.

Finaliza solicitando a improcedência do Auto de Infração e protesta pela posterior produção de todos os meios de prova admitidos em Direito, especialmente documental.

O autuante, na sua informação fiscal (fl. 39), esclarece que a empresa foi regularmente intimada via DT-e (Domicílio Tributário Eletrônico), cuja data de leitura é de 03/Outubro/18, iniciando assim a ação fiscal.

Diz que ao longo do período de fiscalização, o contribuinte comunicou-se algumas vezes com esta fiscalização via e-mail, inclusive fornecendo outras documentações que foram solicitadas, como por exemplo, um e-mail em que o contribuinte envia o Livro de Apuração do ICMS de Fevereiro de 2.015, que estava faltando, portanto entende que não há que se aventar da hipótese de nulidade por este motivo.

Acrescenta que o contribuinte foi regularmente cientificado (também via DT-e) da lavratura deste Auto de Infração, com todos os seus anexos, ou seja, além do próprio Auto de Infração e seu Demonstrativo de Débito, foram a ele enviados todos os papéis de trabalho em que esta fiscalização chegou ao montante do débito ora exigido.

Quanto ao mérito, em relação ao alegado pelo contribuinte, assevera que a presunção de omissão de receitas tributáveis de ICMS pela manutenção na contabilidade (conta Duplicatas a pagar ou Fornecedores) de obrigações já pagas ou inexistentes é expressamente prevista na legislação do ICMS, presunção esta que é relativa, ou seja, o contribuinte pode apresentar documentos ou outras provas para descaracterizá-la. No presente caso não foi o que aconteceu, pois o contribuinte limita-se a fazer alegações sem sentido, até certo ponto confirmando a ação fiscal, pois o cerne desta presunção está centrada justamente na diferença entre o valor registrado na contabilidade no encerramento do exercício na conta Fornecedores e a soma das duplicatas existentes naquele exercício que ficaram para serem pagas no exercício seguinte. Ora, justamente esta diferença caracteriza a presunção, que neste caso não foi elidida pelo contribuinte.

Salienta que o próprio contribuinte confirma em sua defesa que foram regularmente listadas as duplicatas emitidas em um exercício que ficaram para ser pagas no exercício seguinte. Estas duplicatas foram totalizadas e esse total comparado com o valor constante no Balanço Patrimonial na conta Duplicatas a pagar (Fornecedores), e da diferença encontrada está a Base de Cálculo deste Auto de Infração. Vale também salientar que, para evitar a bi-tributação, as Bases de Cálculo dos exercícios seguintes foram diminuídas das anteriores.

Finaliza opinando pela Procedência do Auto de infração.

## VOTO

O autuado, em sua peça defensiva, reconhece que a manutenção no passivo de duplicatas de fornecedores ou outras obrigações já liquidadas e não baixadas, resulta em uma presunção relativa de que tais obrigações foram pagas à margem da oficialidade, resultando no chamado estouro de caixa. Porém, entende o autuado, que no presente caso tal situação não restou comprovada, pois a fiscalização elaborou uma planilha eletrônica listando todas as notas fiscais que continham duplicatas a vencer nos exercícios seguintes, e comparou com os valores lançados em sua contabilidade, na conta “Fornecedores”. A diferença apurada, foi classificada como passivo fictício.

Assevera que o Passivo Fictício diz respeito a duplicatas PAGAS, que estariam sendo mantidas na conta fornecedores, e não a vencer, como indicam os papéis de trabalho.

A infração do presente Auto de Infração, trata da presunção de omissão saída de mercadoria tributada, apurada através da manutenção, no Passivo, de obrigações já pagas ou inexistentes, inerentes aos exercícios de 2014, 2015, 2016 e 2017. Foi consignado, ainda, que: *“Conforme planilha em anexo, duplicatas emitidas em um exercício e pagas no exercício seguinte em valores em desacordo com o escriturado no Balanço Patrimonial (conta duplicatas a pagar).”*

Para essa situação, a legislação do ICMS, no art. 4º, § 4º da Lei nº 7.014/96, prescreve que “Salvo prova em contrário, presume-se a ocorrência de operações ou de prestações tributáveis sem pagamento do imposto sempre que se verificar: saldo credor de caixa, suprimento a caixa de origem não comprovada, manutenção, no passivo, de obrigações já pagas ou inexistentes, bem como entrada de mercadorias ou bens não registrados, pagamentos não registrados ou das operações ou prestações declarados pelo contribuinte inferiores aos informados por: instituições financeiras; administradoras de cartões de crédito ou débito; “shopping centers”, centro comercial ou empreendimento semelhante, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção”.

Nesta específica situação, a existência no passivo empresarial de obrigações já quitadas, é interpretada pela legislação do ICMS como indicador de que os pagamentos das duplicatas mercantis também não foram levados ao registro contábil, se valendo assim a empresa, para a liquidação daquelas obrigações, de receitas de operações mercantis omitidas ao fisco e sujeitas à incidência do ICMS.

Como se sabe, a Conta Fornecedores é destinada a lançar as obrigações decorrentes das compras a prazo de mercadorias, matérias-primas, materiais secundários, material de embalagem e outros que dizem respeito à principal atividade da Empresa. Estas contas são creditadas pela assunção da dívida ou obrigação e debitadas, por liquidação desta dívida ou obrigação, e caracterizam-se como contas de saldo credor.

A auditoria nesta conta, tem como finalidade verificar a exatidão do saldo constante no Balanço Patrimonial, sendo recomendável solicitar ao contribuinte a relação analítica do saldo apontado na referida demonstração contábil ou no Livro Razão, com o objetivo de verificar a existência de títulos pagos, vencíveis no exercício subsequente, porém, não baixados contabilmente, ocasionando saldo do balanço maior que o saldo comprovado, representando a figura do passivo fictício, ou seja, manutenção no passivo de obrigações pagas ou inexistentes.

No caso sob análise, para embasar a acusação fiscal, foram elaboradas planilhas, inseridas em mídia eletrônica, fl. 16 dos autos, e em papel, contendo a primeira e última folha da referida planilha, fls. 08 a 15.

Da análise dos citados demonstrativos, observo que para cada exercício fiscalizado foram relacionadas notas fiscais indicando o seu número, a data de emissão, CNPJ do emitente, Valor da

Nota fiscal e das duplicatas com previsão de vencimento para o exercício seguinte. O somatório das duplicatas foi comparado com o saldo registrado na Conta Fornecedores.

Como exemplo, cito o exercício de 2014:

Foram listadas todas as notas fiscais emitidas a partir de julho de 2014, e as respectivas duplicatas vencíveis em 2015. O total apurado, das duplicatas, de R\$3.327.822,03, foi comparado com o saldo registrado, contabilmente na conta fornecedores no montante de R\$606.854,16. Sobre a diferença de R\$2.720.967,87, foi aplicada a alíquota de 17%, apurando o imposto devido de R\$462.564,54.

Ante ao exposto, conclui-se que a fiscalização não partiu do saldo registrado contabilmente na conta fornecedores, a fim de verificar a existência de valores lançados na referida conta, cujos pagamentos foram efetuados no exercício subsequente e não contabilizados, e sim buscou, a partir das notas fiscais de compras emitidas até o último dia do exercício fiscalizados, apurar o saldo que deveria existir na conta fornecedores, referentes às duplicatas vencíveis nos exercícios subsequentes.

No caso presente, ocorreu excesso no saldo no levantamento fiscal em comparação ao contabilizado pelo contribuinte, na conta Fornecedores, ou seja, o saldo existente no Balanço Patrimonial foi inferior ao valor apurado pela fiscalização, o que me leva a concluir que a imputação diz respeito a supostos pagamentos referentes às entradas supostamente não contabilizadas, ou seja, não compunha o saldo da conta fornecedores, o que não condiz com a acusação.

Por esta razão, entendo que não está caracterizado, nos autos, a manutenção no Passivo de obrigações pagas, ou inexistentes e, sim, possíveis omissões de registro de entradas de mercadorias, cujos pagamentos também não foram contabilizados. 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, caracterizando nulidade insanável, nos precisos termos do art. 18, IV, “a” do RPAF/BA.

Nos termos do art. 21 do RPAF/99, recomendo à autoridade competente, que analise a possibilidade de determinar a renovação do procedimento fiscal, a salvo de falhas.

Assim, voto pela Nulidade do Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **NULO** o Auto de Infração nº **269275.0012/18-9**, lavrado contra **RD COMERCIAL DE ALIMENTOS E RAÇÕES LTDA**.

Esta Junta de Julgamento Fiscal recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169, inciso I, alínea “a” do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 18.558/18, com efeitos a partir de 18/08/18.

Sala das Sessões do CONSEF, 07 de maio de 2019.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE

MARIA AUXILIADORA GOMES RUIZ – RELATORA

JOÃO VICENTE COSTA NETO - JULGADOR