

PROCESSO N° 0253882017-0

ACÓRDÃO N° 0027/2021

SEGUNDA CÂMARA DE JULGAMENTO

Recorrente: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULG. DE PROCESSOS FISCAIS – GEJUP

Recorrida: INCOMEL INDUSTRIA DE MOVEIS LTDA EPP

Repartição Preparadora: CENTRO DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR1 DA SEFAZ - JOÃO PESSOA

Autuante: MANAÍRA DO CARMO DANTAS ABRANTES DE MELO

Relator: CONS.º PAULO EDUARDO DE FIGUEIREDO CHACON

OMISSÃO DE SAÍDAS PRETÉRITAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. NOTAS FISCAIS DE ENTRADA NÃO LANÇADAS. DENÚNCIA PARCIALMENTE CONFIGURADA. PASSIVO FICTÍCIO. DENÚNCIA PARCIALMENTE CONFIGURADA. SUPRIMENTO IRREGULAR DE CAIX. PROCEDÊNCIA DA INFRAÇÃO. MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. RECURSO DE OFÍCIO DESPROVIDO.

- A falta de lançamento de notas fiscais de aquisição nos livros próprios conduz à presunção de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto estadual, nos termos do artigo 646 do RICMS/PB. Ajustes realizados no lançamento em virtude das provas apresentadas pelo contribuinte.

- A manutenção de obrigações já pagas ou inexistentes na conta fornecedores autoriza o lançamento de ofício lastreado na presunção de saídas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto, disposta no art. 646 do RICMS/PB. Ajustes realizados no lançamento em virtude das provas apresentadas pelo contribuinte.

- É legítima a exigência fiscal de suprimento irregular de caixa quando não há apresentação de provas capazes de demonstrar a origem dos numerários transferidos à empresa.

Vistos, relatados e discutidos os autos deste Processo, etc...

A C O R D A M Segunda Câmara de Julgamento deste Conselho de Recursos Fiscais, à unanimidade e de acordo com o VOTO pelo recebimento do recurso de ofício, por regular e, quanto ao mérito, pelo seu desprovimento, para manter inalterada a decisão monocrática que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração n° 93300008.09.00000265/2017-00, lavrado em 22 de fevereiro de 2017 em desfavor da empresa INCOMEL INDUSTRIA DE MÓVEIS LTDA EPP, inscrição estadual n° 16.091.262-8, declarando devido o crédito tributário no valor total de R\$ 178.866,12 (cento e setenta e oito mil, oitocentos e sessenta e seis reais e doze centavos), sendo R\$ 89.395,66 (oitenta e nove mil, trezentos e noventa e cinco reais e sessenta e seis centavos) de ICMS, por infringência ao art. 158, I; art. 160, I; c/fulcro, art. 646, todos do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto n°. 18.930/97, R\$ 89.395,66 (oitenta e nove mil, trezentos e noventa e cinco reais e sessenta e seis centavos)

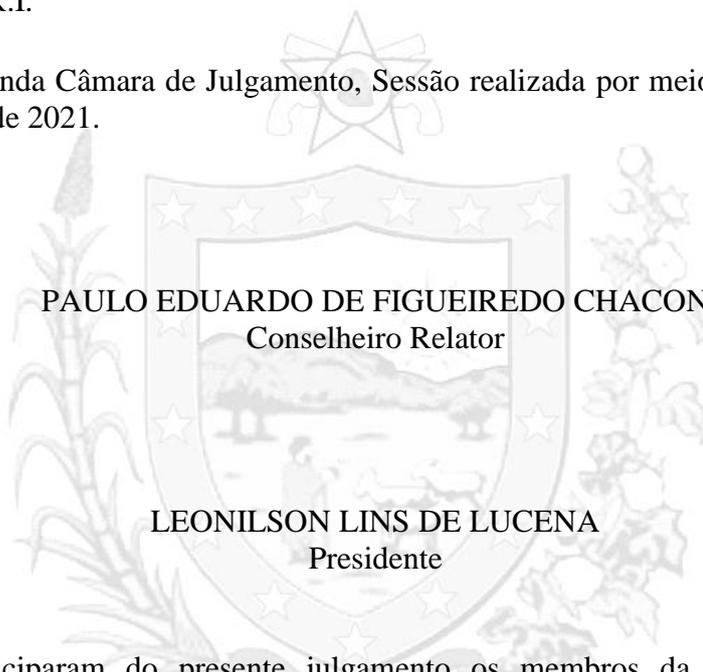
de multa por infração com fulcro no art. 82, V, "f", da Lei nº 6.379/96 e R\$ 74,80 (setenta e quatro reais e oitenta centavos), a título de multa recidiva.

Ao tempo em que mantenho cancelada a quantia de R\$ 112.404,71 (cento e doze mil, quatrocentos e quatro reais e setenta e um centavos), sendo R\$ 50.045,82 (cinquenta mil, quarenta e cinco reais e oitenta e dois centavos) de ICMS, R\$ 50.045,82 (cinquenta mil, quarenta e cinco reais e oitenta e dois centavos) de multa por infração, e R\$ 12.313,07 (doze mil, trezentos e treze reais e sete centavos), a título de multa recidiva.

Intimações necessárias a cargo da repartição preparadora, na forma regulamentar.

P.R.I.

Segunda Câmara de Julgamento, Sessão realizada por meio de videoconferência, em 26 de janeiro de 2021.



PAULO EDUARDO DE FIGUEIREDO CHACON  
Conselheiro Relator

LEONILSON LINS DE LUCENA  
Presidente

Participaram do presente julgamento os membros da Segunda Câmara de Julgamento, SIDNEY WATSON FAGUNDES DA SILVA, LARISSA MENESES DE ALMEIDA(SUPLENTE) E RODRIGO DE QUEIROZ NÓBREGA,

SANCHA MARIA FORMIGA CAVALCANTE E RODOVALHO DE ALENCAR  
Assessora Jurídica

Processo nº 0253882017-0

SEGUNDA CÂMARA

Recorrente: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULG. DE PROCESSOS FISCAIS – GEJUP

Recorrida: INCOMEL INDUSTRIA DE MOVEIS LTDA EPP

Repartição Preparadora: CENTRO DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR1 DA SEFAZ - JOÃO PESSOA

Autuante: MANAÍRA DO CARMO DANTAS ABRANTES DE MELO

Relator: CONS.º PAULO EDUARDO DE FIGUEIREDO CHACON

OMISSÃO DE SAÍDAS PRETÉRITAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. NOTAS FISCAIS DE ENTRADA NÃO LANÇADAS. DENÚNCIA PARCIALMENTE CONFIGURADA. PASSIVO FICTÍCIO. DENÚNCIA PARCIALMENTE CONFIGURADA. SUPRIMENTO IRREGULAR DE CAIX. PROCEDÊNCIA DA INFRAÇÃO. MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. RECURSO DE OFÍCIO DESPROVIDO.

- A falta de lançamento de notas fiscais de aquisição nos livros próprios conduz à presunção de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto estadual, nos termos do artigo 646 do RICMS/PB. Ajustes realizados no lançamento em virtude das provas apresentadas pelo contribuinte.

- A manutenção de obrigações já pagas ou inexistentes na conta fornecedores autoriza o lançamento de ofício lastreado na presunção de saídas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto, disposta no art. 646 do RICMS/PB. Ajustes realizados no lançamento em virtude das provas apresentadas pelo contribuinte.

- É legítima a exigência fiscal de suprimento irregular de caixa quando não há apresentação de provas capazes de demonstrar a origem dos numerários transferidos à empresa.

## RELATÓRIO

Em análise nesta Corte, o recurso de ofício interposto contra decisão monocrática que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000265/2017-00, lavrado em 22 de fevereiro de 2017 em desfavor da empresa INCOMEL INDUSTRIA DE MÓVEIS LTDA EPP, inscrição estadual nº 16.091.262-8.

Na referida peça acusatória, constam as seguintes denúncias, *ipsis litteris*:

0009 - FALTA DE LANÇAMENTO DE N.F. DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS >> Aquisição de mercadorias com recursos advindos de omissões de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis e/ou a realização de prestações de serviços tributáveis sem o pagamento do imposto devido, constatada pela falta de registro de notas fiscais nos livros próprios.

Nota Explicativa: NOTAS FISCAIS NÃO LANÇADAS NOS LIVROS PRÓPRIOS, REFERENTES AOS EXERCÍCIOS DE 2013 E 2014, CONFORME PLANILHAS EM ANEXOS.

0555 - PASSIVO FICTÍCIO (OBRIGAÇÕES PAGAS E NÃO CONTABILIZADAS) – Contrariando dispositivos legais, o contribuinte efetuou pagamentos com recursos advindos de omissões de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto devido, constatado mediante a manutenção, no Passivo, de obrigações já pagas e não contabilizadas.

0561 - SUPRIMENTO IRREGULAR DE CAIXA >> Contrariando dispositivos legais, o contribuinte supriu irregularmente o Caixa com recursos oriundos de omissões de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto devido.

Nota Explicativa: O CONTRIBUINTE LANÇOU A DÉBITO DO CAIXA (SUPRIMENTO), AS OPERAÇÕES DE SAÍDAS BANCÁRIAS DE "CHEQUE COMPENSADO".

Em decorrência deste fato, a representante fazendária, considerando haver o contribuinte infringido o artigo 158, I, Art. 160, I; c/fulcro no “caput” e no Inciso I do art. 646, todos do RICMS/PB, lançou um crédito tributário na quantia total de R\$ 291.270,83 (duzentos e noventa e um mil, duzentos e setenta reais e oitenta e três centavos), sendo R\$ 139.441.48 (cento e trinta e nove mil, quatrocentos e quarenta e um reais e quarenta e oito centavos) de ICMS, R\$ 139.441.48 (cento e trinta e nove mil, quatrocentos e quarenta e um reais e quarenta e oito centavos) a título de multa por infração, com arrimo no artigo 82, V, “f” da Lei nº 6.379/96 e R\$ 12.387.87 (doze mil, trezentos e oitenta e sete reais e oitenta e sete centavos) de multa por reincidência.

Documentos instrutórios às fls. 06 a 199.

Depois de cientificada pessoalmente, em 10 de março de 2017, a autuada, por intermédio de seu advogado, protocolou impugnação tempestiva contra os lançamentos dos créditos tributários consignados no Auto de Infração em análise (fls. 202 a 203), por meio da qual afirma, em síntese, que discorda em parte dos valores apurados pela fiscalização e que em face da complexidade do procedimento fiscal, solicitou cópias aos bancos de cheques glosados, cujos documentos foram recebidos em 10/04/2017, motivo pelo qual informaria a impugnação posteriormente.

Após a juntada dos termos de antecedentes fiscais (fls. 214), foi realizada a correição processual dos autos, em 09/05/2017, mesma data na qual o contribuinte protocolou o aditamento à impugnação, peça processual na qual sustenta:

- a) Que a representante fazendária apresentou extensa lista de cheques compensados que fundamentam a acusação “suprimento irregular de caixa” e que, em virtude da demora na disponibilização das cópias dos documentos pelo banco, ingressou com a impugnação sem a juntada de documentos e só neste momento complementa a impugnação, motivo pelo qual deve ser acatado o aditamento da impugnação;
- b) Em relação às omissões de saídas detectadas por meio das notas fiscais não lançadas, informa que muitas das nota ditas por não lançadas forma devidamente registradas no mês seguinte ao da emissão, quando efetivamente a mercadoria adentrou no estabelecimento e que outras sequer passaram nas fronteiras da Paraíba (devolução) e por este motivo, não teria a obrigatoriedade de serem escrituradas;

- c) Que deve ser retirada do auto as notas fiscais que tratam de aquisições sujeitas à Substituição Tributária e que devem ser considerados os créditos das notas fiscais levantadas pela auditoria como omissão de saídas pretéritas que não foram impugnadas;
- d) No que se refere à acusação de passivo fictício, afirma que a ordem de serviço imposta à auditora fiscal foi para fiscalizar os exercícios de 2013 e 2014, pois o de 2012 já havia sido fiscalizado anteriormente, com lavratura de auto de infração nº 933.00008.09.00000959/2013-05, no qual consta passivo fictício no valor de R\$ 261.614,23, que foi impugnado e aguarda decisão;
- e) Que o levantamento do passivo fictício do exercício de 2013 apresenta equívocos quanto aos fornecedores Tecnofris Ind. Com. Ltda, Ald Transportes Ltda, Jomarca Ind. Parafusos Ltda e Leitz Ferramentas p Madeiras Ltda;
- f) Que o levantamento do passivo fictício do exercício de 2014 apresenta equívocos quanto aos fornecedores Mundo das Tintas Ltda, Astecendio Equipamentos Ltda, Erzinger Indústria Mecânica Ltda, G5 Comércio de Madeiras Ltda, Azul Linhas Aéreas Ltda, Concreto Redmix Ltda, Avant Comércio Ltda, Centro Italiano de Alimentos Ltda, Oxigases Com. Atacadista Ltda e WPS Consultoria e Sistemas Ltda;
- g) Quanto ao suposto levantamento do suprimento irregular de caixa, que a auditora excluiu da conta caixa no período de 2013 e 2014 todos os cheques compensados no banco que naquela dia não havia a respectiva despesa no caixa.
- h) Que este procedimento é eivado de vício pois é necessário que além dos cheques serem retirados dos caixas, o saldo fique negativo, o que não ocorreu em nenhum momento com a autuada;
- i) Que não foi indicado o dispositivo legal que fundamenta a aplicação da multa por reincidência e que houve equívoco na aplicação da multa quanto aos meses de janeiro, fevereiro e abril de 2013;

Ato contínuo, os autos foram distribuídos ao Julgador Fiscal Lindemberg Roberto de Lima, que solicitou a realização de diligência para avaliação das provas apresentadas pela defesa, de notas fiscais representando operações anuladas pelo Fornecedor emitente e de duplicatas supostamente pagas e contabilizadas.

Cumprida a diligência, a fiscalização acatou parcialmente os argumentos do contribuinte e realizou ajustes nos lançamentos relativos às acusações de OMISSÃO DE VENDAS - NOTAS FISCAIS NÃO LANÇADAS, bem como os da acusação de PASSIVO FICTÍCIO. Em relação à acusação de suprimento irregular de caixa, afirma que a defesa apresentada prova que realmente existem cheques compensados no banco que foram levados à débito da conta caixa e que é desnecessária a reconstrução dos saldos da conta caixa, motivo pelo qual deve ser mantida a acusação.

Após a remessa dos autos à Gerência Executiva de Julgamento de Processos Fiscais, o julgador monocrático decidiu pela parcial procedência da exigência fiscal, nos termos da seguinte ementa:

**FALTA DE LANÇAMENTO DE N.F. DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS. PASSIVO FICTÍVIO. DENÚNCIAS CONFIRMADAS EM PARTE. SUPRIMENTO IRREGULAR DE CAIXA. INFRAÇÃO CONFIGURADA.**

1. A falta de lançamento de notas fiscais de aquisição nos livros próprios configura a existência de compra efetuada com receita de origem não comprovada, impondo o lançamento tributário de ofício, em face da presunção legal de que trata o artigo 646 do RICMS/PB. A constatação, em Diligência, de notas fiscais acobertando operações anuladas, não onerosas e notas fiscais devidamente escrituradas fez sucumbir parte do crédito tributário.

2. A manutenção no passivo de obrigações já pagas ou inexistentes caracteriza a figura do passivo fictício, denotando a ocorrência de saídas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto. *In casu*, a verificação, em Diligência, de pagamentos de duplicatas que acobertaram o saldo da Conta Fornecedores, fez sucumbir parte do crédito tributário originalmente lançado.

3. Considera-se como suprimento indevido da conta Caixa, quando há cheques emitidos pelo contribuinte, compensados por instituição bancária, lançados a débito da conta caixa como recurso, sem a correspondente saída para o pagamento do gasto, indício que por força do artigo 646 do RICMS/PB, autoriza o Fisco a presumir a ocorrência de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto devido.

4. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE

Em observância ao que determina o artigo 80 da Lei nº 10.094/13, o julgador fiscal recorreu de sua decisão a esta instância *ad quem*.

A autuada tomou ciência da decisão singular em 23 de dezembro de 2019 e não mais se manifestou nos autos.

Remetidos ao Conselho de Recursos Fiscais, foram os autos distribuídos a esta relatoria, segundo os critérios regimentais, para apreciação e julgamento.

Eis o relatório.

## VOTO

Trata-se de Auto de Infração que visa a exigir, da empresa INCOMEL INDUSTRIA DE MÓVEIS LTDA EPP, crédito tributário decorrente de falta de lançamento de notas fiscais de aquisição nos livros próprios, passivo fictício e suprimento irregular de caixa, relativo aos períodos descritos na inicial.

Inicialmente, deve ser reconhecido que na elaboração do auto de infração foram cumpridos os requisitos obrigatórios estabelecidos no art. 142 do Código Tributário Nacional e os descritos no artigo 17 da Lei nº 10.094/13, estando perfeitamente delimitadas a pessoa do infrator e a natureza das infrações, não existindo incorreções capazes de provocar a nulidade, por vício formal, na autuação.

*In casu*, o contribuinte não apresentou Recurso Voluntário, situação que acarreta o reconhecimento da condição de devedor quanto a parte declarada procedente pela instância prima, senão vejamos a previsão contida no art. 77 da Lei nº 10.094/2013, que dispõe sobre o Processo Administrativo Tributário no Estado da Paraíba:

Art. 77. Da decisão contrária ao contribuinte caberá recurso voluntário, com efeito suspensivo, para o Conselho de Recursos Fiscais, no prazo de 30 (trinta) dias, contado da data da ciência da sentença.

§ 1º O recurso que versar sobre uma ou algumas das infrações ou lançamentos implicará no reconhecimento da condição de devedor relativo à parte não litigiosa, ficando definitivamente constituído o crédito tributário.

Dessa forma, considerando que foi interposto apenas o recurso de ofício contra a decisão da instância prima, a análise do efeito devolutivo do recurso restará adstrito às fundamentações utilizadas pelo julgador monocrático que reduziram o crédito tributário.

Vale destacar que o julgador monocrático, de forma acertada, acatou a apresentação extemporânea de documento que adita a impugnação, por ter considerado que ocorreu impossibilidade de apresentação de provas no momento da apresentação da impugnação, conforme estabelecido pelo artigo 58 da Lei nº 10.094/2013, *in verbis*:

Embora tais arrazoados tenham sido colacionados aos autos em momento posterior ao da Impugnação, em atenção ao princípio da verdade material e da legalidade, eles serão acatados por este Julgador, mormente ter ficado demonstrada a complexidade dos fatos apurados nessa autuação e a necessidade de a Defesa analisar os documentos solicitados aos Bancos, tudo em atenção ao estrito cumprimento do art. 58, inciso I, parágrafo primeiro da Lei 10.094/2013, *verbis*:

Art. 58. As provas documentais serão apresentadas e as demais requeridas na impugnação, precluindo o direito de o sujeito passivo de fazê-lo em outro momento processual, a menos que:

**I - fique demonstrada a impossibilidade de sua oportuna apresentação ou requerimento, por motivo de força maior, assim entendido, o evento imprevisto, alheio à sua vontade e que o impediu de produzi-la no momento próprio;**

II – se refiram a fato ou direito superveniente;

III – se destinem a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos;

IV – se trate de pedido de produção de prova indeferido pelo julgador de primeira instância.

**§ 1º A produção de prova e a juntada de documento após a impugnação deverá ser requerida mediante petição fundamentada do interessado à autoridade julgadora, acompanhada da comprovação de uma das condições previstas neste artigo.**

§ 2º Caso já tenha sido proferida a decisão de primeira instância, os documentos apresentados na forma deste artigo permanecerão nos autos para serem apreciados pela autoridade julgadora de segunda instância, na hipótese de interposição de recurso. Nessa linha, e devido à necessidade de análise minuciosa por se tratarem de muitas notas fiscais foi requisitada diligência *ex officio* com o fim de verificar a contraprova formulada nos autos.

Pois bem, passemos à análise individualizada de cada uma das acusações.

### **ACUSAÇÃO – FALTA DE LANÇAMENTO DE N. F. DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS**

A fundamentação legal da infração repousa na aplicação da presunção *juris tantum* de vendas pretéritas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto, conforme tipificado no art. 646 do RICMS-PB<sup>1</sup>.

Com efeito, ante a inexistência de comprovação de que a Empresa registrou as notas fiscais de aquisição nos livros próprios, é forçoso o reconhecimento do lançamento dos créditos tributários em decorrência da conduta omissiva do Contribuinte haver afrontado disciplinamento contido na legislação tributária estadual, em especial, os comandos dos arts. 158, I e 160, I do RICMS, abaixo reproduzidos:

Art. 158. Os contribuintes, excetuados os produtores agropecuários, emitirão Nota Fiscal, modelos 1 ou 1-A, Anexos 15 e 16:

I - sempre que promoverem saída de mercadorias;  
(...)

Art. 160. A nota fiscal será emitida:

I - antes de iniciada a saída das mercadorias;

Uma vez constatada a ocorrência de receita de origem não comprovada, deve ser aplicada a multa por infração, arrimada no art. 82, V, “f”, da Lei nº 6.379/96, que assim dispõe:

Art. 80. As multas serão calculadas tomando-se como base:

(..) II - o valor do imposto não recolhido tempestivamente, no todo ou em parte;

Art. 82. As multas para as quais se adotará o critério referido no inciso II, do art. 80, serão as seguintes:

(...)

V - de 100% (cem por cento)

(...)

f) aos que deixarem de recolher o imposto proveniente de saída de mercadoria ou de prestação serviço, dissimulada por receita de origem não comprovada, inclusive, a representada por despesa realizada a descoberto de caixa, pela existência de passivo fictício ou por qualquer outra forma apurada através de levantamento da escrita contábil ou do livro Caixa quando o contribuinte não estiver obrigado à escrituração;

<sup>1</sup> Art. 646. Autorizam a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis ou a realização de prestações de serviços tributáveis sem o recolhimento do imposto, **ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção**: (g. n.)

I – o fato de a escrituração indicar:

a) insuficiência de caixa;

b) suprimentos a caixa ou a bancos, não comprovados;

II – a manutenção no passivo de obrigações já pagas ou inexistentes;

III – qualquer desembolso não registrado no Caixa;

**IV – a ocorrência de entrada de mercadorias não contabilizadas**; (g. n.)

V – declarações de vendas pelo contribuinte em valores inferiores às informações fornecidas por instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito.

Parágrafo único. A presunção de que cuida este artigo aplica-se, igualmente, a qualquer situação em que a soma dos desembolsos no exercício seja superior à receita do estabelecimento, levando-se em consideração os saldos inicial e final de caixa e bancos, bem como, a diferença tributável verificada no levantamento da Conta Mercadorias, quando do arbitramento do lucro bruto ou da comprovação de que houve saídas de mercadorias de estabelecimento industrial em valor inferior ao Custo dos Produtos Fabricados, quando da transferência ou venda, conforme o caso.

Considerando que o princípio da verdade real deve ser considerado como norteador do processo administrativo, o julgador monocrático solicitou à fiscalização a realização de diligência fiscal no sentido de avaliação dos argumentos e provas apresentadas pelo contribuinte, obtendo como resposta a informação segundo a qual:

“quanto a este ponto, o contribuinte tem razão em parte, já que existem notas que foram lançadas na escrituração fiscal em meses posteriores ao da emissão dos referidos documentos fiscais.

(...)

(...) a acusação é de omissão de SAÍDAS PRETÉRITAS de mercadorias tributáveis, logo, a tributação sobre a mercadoria adquirida em documento fiscal de entrada, seja ela sujeita a qualquer regime de tributação relativas ao ICMS, não lançada em nada interfere na acusação e conseqüente tributação. Por este motivo a nota fiscal 9285 deve ser mantida na acusação.

Quanto às notas 3800, 3813, 95834, 6182, 146299, 146300, 64075, 26182, 3506, 1897 e 18629 o contribuinte fez provas dos lançamentos ou da não repercussão tributária quanto ao ICMS”.

Como consequência da diligência, a fiscalização apresentou nova planilha (fls. 245) na qual indica as notas fiscais de entrada que não foram registradas, a saber, a de nº 4314 e 6243, referentes ao período de janeiro de 2013 e a de nº 9285, relativa ao período de abril de 2013.

Ocorre que, como bem observado pelo julgador monocrático, a nota fiscal nº 6243 não integrava o levantamento inicial que deu suporte ao auto de infração (fls. 25), motivo pelo qual não deve ser considerada para consolidação do crédito tributário.

Assim, corroboro com o entendimento manifestado na instância prima que reconheceu a procedência da acusação quanto às operações onerosas representadas pelas notas fiscais nº 4314 e 9285, uma vez que indicam que, em momento anterior, ocorreu utilização de receita marginal, devendo ser afastado o argumento do contribuinte que solicita o ajuste no crédito tributário decorrente de operações sujeitas à substituição tributária.

### **ACUSAÇÃO – PASSIVO FICTÍCIO**

Tal acusação também encontra lastro legal na disposição contida no supracitado art. 646 do RICMS/PB, especificamente, em seu inciso II, que assim dispõe:

Art. 646. Autorizam a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis ou a realização de prestações de serviços tributáveis sem o recolhimento do imposto, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção: (grifos acrescidos)

(...)

II – a manutenção no passivo de obrigações já pagas ou inexistentes; (grifos acrescidos)

Assim como na acusação anterior, ao ser comprovada a ocorrência de receita de origem não comprovada, deve ser aplicada a multa por infração, arriada no supracitado art. 82, V, “f”, da Lei nº 6.379/96.

O Conselho de Recursos Fiscais da Paraíba, por diversas oportunidades, já se posicionou sobre o esclarecimento da matéria, sendo relevante destacar excerto do didático Voto do Acórdão 465/2018<sup>2</sup>, *in verbis*:

<sup>2</sup> ACÓRDÃO Nº. 465/2018

Dessa forma, podemos vislumbrar a figura do **passivo fictício como gênero do qual são espécies o passivo mantido escriturado, mas já pago e o passivo mantido escriturado, mas para o qual o contribuinte não oferece lastro probatório documental capaz de verificar sua regularidade**. Sabemos, como é de conhecimento de todos que imergem nos fundamentos científicos da ciência contábil, que os lançamentos contábeis só se sustentam para fatos registrados em que fique configurado o lastro probatório/documental, sem o qual é como não existissem. (grifos acrescidos)

Assim, para que a acusação prospere, o procedimento fiscal deve identificar na conta fornecedores obrigações já pagas ou que não possuem lastro probatório documental, pois a manutenção no passivo da empresa destas obrigações denota a existência de passivo fictício, levando à ilação de que houve omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto, na forma prevista no supracitado artigo 646 do RICMS/PB.

Pois bem, como resultado da diligência fiscal, foram acatados os argumentos apresentados pelo contribuinte, senão vejamos a manifestação da fiscalização:

com relação ao passivo fictício do exercício de 2012 o contribuinte alega que o mesmo período já havia sido auditado o mesmo procedimento e que ainda está em fase de julgamento. Por este motivo opino pela desconsideração total deste procedimento para este exercício.

Quanto ao passivo fictício levantado pela auditora no exercício de 2013 no valor total de R\$ 7.409,81, o contribuinte provou que foram pagos valores de R\$ 3.758,13, R\$ 283,18, R\$ 1.613,10, R\$ 760,40, restando provar o valor de R\$ 995,00, logo esta é a base da infração no exercício de 2013.

Em relação ao exercício de 2014 quanto ao levantamento da conta fornecedores, o dependente vem provar nos autos os valores de R\$ 140, R\$ 555,00, R\$ 170,00, R\$ 269,64, R\$ 4.688,30, R\$ 16.350,00, R\$ 210,00, R\$ 7.518,90 e R\$ 68.362,72 faltando provar os valores de R\$ 93,00, R\$ 217,66, R\$ 16.915,00, R\$ 626,12 e R\$ 1.569,00, totalizando R\$ 19.420,78 que é a base da infração no exercício de 2014.

Vale destacar as seguintes passagens da decisão monocrática:

Para o exercício de 2012 afirma a Impugnante que deve ser desconsiderado o levantamento efetuado pela auditora, no valor de R\$ 45.471,25, e **ICMS de R\$ 7.730,11**, já que esse exercício já foi fiscalizado e lavrado o auto de infração nº 93300008.09.00000959/2013-05, no valor do passivo fictício de R\$ 261.614,23, ainda

PROCESSO Nº 1353232014-2

PRIMEIRA CÂMARA DE JULGAMENTO

Recorrente: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS-GEJUP

Recorrida: JE ESTIVAS E CEREAIS LTDA.

Repartição Preparadora: COLETORIA ESTADUAL DE PRIMEIRA CLASSE-SANTA RITA

Autuante: FABIO LIRA SANTOS

Relator: CONS.º ANÍSIO DE CARVALHO COSTA NETO

**OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. PASSIVO INEXISTENTE. CONFIGURAÇÃO. MANUTENÇÃO DE SALDOS EM CONTAS DO PASSIVO SEM LASTRO PROBATÓRIO. AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE. REFORMADA A DECISÃO PROFERIDA MONOCRATICAMENTE. RECURSO HIERÁRQUICO PROVIDO.**

Ao manter obrigações escrituradas já pagas ou inexistentes em seus relatórios contábeis, o contribuinte autoriza a Fazenda Pública a realizar a lavratura de auto de infração para cobrança de crédito tributário em decorrência da presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, em plena convergência com o que dispõe o artigo 646 do RICMS/PB.

em julgamento.

De fato, o processo nº 0834732013-6 teve por objeto o lançamento de passivo fictício do exercício de 2012, lançando ICMS no valor principal de **R\$ 44.474,42**. Embora não seja proibida a nova fiscalização, os fatos apurados devem ser outros, complementares dos anteriores ou por existência de erro de fato e isso não está caracterizado nesta acusação.

Sendo assim, a alegação da Impugnante é procedente, por conterem aparentemente os dois autos de infração o mesmo objeto, qual seja, a apuração de passivo fictício do exercício de 2012, julgo pela improcedência do feito atual, por ocorrência de *bis in idem*.

(...)

Registre-se que há uma diferença entre a base de cálculo da infração acima, de R\$ 19.420,78, para o total apresentado no Levantamento Conta Fornecedores de 2014 no resultado da Diligência. Aparentemente a diferença está na duplicata de valor R\$ 880,00 da empresa OXIGASES COM. ATACADISTA SERV. LTDA – ME, cuja baixa foi parcial.

Essa duplicata, porém, também se encontra contabilizada.

A Impugnante apresenta a cópia do Livro Diário mostrando claramente a contabilização do pagamento desta duplicata nos livros razão de nº 010, na página nº 020 e no diário de nº 011, na página nº 007, (Docs. 086 e 087).

Portanto, uma vez que foram aceitos como prova os Livros Contábeis, resta sucumbente também essa diferença da Duplicata da empresa OXIGASES, motivo pelo qual mantenho o valor de R\$ 19.420,78 como a diferença tributável do Levantamento da Conta Fornecedores.

Com efeito, ao ser constatado em diligência fiscal que parte das duplicatas em aberto, presumidamente pagas com receita de origem não comprovada, foram devidamente pagas e contabilizadas, fica elidida a acusação de passivo fictício nessa parte, por esse motivo reduzo o crédito tributário conforme a tabela a baixo.

Diante dos argumentos expostos, ratifico o entendimento da instância *a quo*, que ajustou o crédito tributário com base nas provas anexadas aos autos.

### **ACUSAÇÃO – SUPRIMENTO IRREGULAR DE CAIXA**

Tal acusação também encontra lastro legal na disposição contida no supracitado art. 646 do RICMS/PB, especificamente, em seu inciso II, que assim dispõe:

Art. 646. Autorizam a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis ou a realização de prestações de serviços tributáveis sem o recolhimento do imposto, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção: (grifos acrescidos)

I – o fato de a escrituração indicar:

- a) insuficiência de caixa;
- b) suprimentos a caixa ou a bancos, não comprovados; (grifos acrescidos)

Assim como na acusação anterior, ao ser comprovada a ocorrência de receita de origem não comprovada, deve ser aplicada a multa por infração, arrimada no supracitado art. 82, V, “f”, da Lei nº 6.379/96.

Considerando que a acusação foi considerada procedente e que o contribuinte não apresentou Recurso Voluntário, ratifico o entendimento da instância prima no qual apresentou fundamentação segundo a qual:

(...) a acusação não exige o refazimento da Conta Caixa para verificação da existência de saldo credor. O fato indiciário é o suprimento a caixa não comprovado, porque não é razoável que o contribuinte aporte recursos ao caixa sem comprovar a origem documental dos mesmos.

Vale frisar que o contribuinte em nenhum momento questionou as provas apresentadas pela fiscalização, apenas sustentou a improcedência do lançamento sob o argumento segundo o qual o procedimento fiscal foi realizado com vício, pois, no seu entender, é necessário que “além dos cheques serem retirados dos caixas, o saldo fique negativo, ou seja, que o saldo de caixa nos exercícios fiscalizados fique em algum momento do exercício credor”.

## REINCIDÊNCIA

A Lei nº 10.094/2013 estabelece, em seu art. 39, como critério do marco inicial temporal para aplicação da multa recidiva a data do pagamento da infração, da decisão definitiva referente à infração anterior ou da inscrição em Dívida Ativa na hipótese de crédito tributário não quitado ou não parcelado, *in verbis*:

Art. 39. Considera-se reincidência a prática de nova infração ao mesmo dispositivo legal, por parte da mesma pessoa, natural ou jurídica, dentro de 5 (cinco) anos contados da data do pagamento da infração, da decisão definitiva referente à infração anterior ou da inscrição em Dívida Ativa na hipótese de crédito tributário não quitado ou não parcelado.

Assim, deve ser considerado correto o ajuste realizado pela instância prima que pontuou a insubsistência da aplicação da multa recidiva para os períodos anteriores a 14/08/2013, uma vez que esta foi a data na qual o contribuinte efetuou o pagamento do lançamento 3006264962, referente ao processo nº 0834732013-6, senão veja-se a decisão monocrática:

Tendo em vista que as infrações dadas como objeto de recidiva pela Fiscalização, FALTA DE LANÇAMENTO DE N.F. DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS, foram praticadas no exercícios de 2013 e 2014, e, bem assim, o processo com antecedente de numeração 0834732013-6 a data de pagamento desta infração ocorreu no dia 14/08/2013, aplica-se a multa majorada com a recidiva somente a partir dessa data.

(...)

Ademais, devemos ressaltar que não há nulidade na aplicação da multa majorada, por não ter sido apresentado no auto de infração o dispositivo legal que prevê a reincidência, diante da materialidade dos antecedentes fiscais de fls. 214, fazendo incidir a majorante por força da lei, sem qualquer prejuízo ao direito da defesa.

Por fim, corroboro com o entendimento segundo o qual não restou comprovada qualquer nulidade relativa à aplicação da multa recidiva, pois a majoração da multa encontra-se lastreada em elementos conhecidos pelo impugnante, ou seja, a previsão legal que, de acordo com o princípio da obrigatoriedade da lei<sup>3</sup>, é conhecida pelo contribuinte, bem como pelo pagamento, decisão definitiva ou inscrição em Dívida Ativa referente a infração anterior relativa ao mesmo dispositivo legal.

Ademais, considerando-se que a Lei nº 10.094/2013 prevê que a defesa do contribuinte compreende qualquer manifestação de inconformidade com o lançamento

---

<sup>3</sup> Lei de Introdução às normas do Direito Brasileiro - Art. 3º Ninguém se escusa de cumprir a lei, alegando que não a conhece.

tributário<sup>4</sup>, verifica-se que a avaliação, pelo julgamento de primeira instância, da regularidade da aplicação da reincidência não produz qualquer prejuízo ao contribuinte.

Em função das considerações ora expostas, resta-me, apenas, manter a sentença proferida na instância prima de julgamento, cujo crédito tributário deve apresentar a seguinte configuração:

INFRAÇÃO	PERÍODO	ICMS	MULTA	REINCIDÊNCIA	CRÉDITO DEVIDO
<b>FALTA DE LANÇAMENTO DE N.F. DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS</b>	01/01/2013	46,75	46,75	-	93,50
	01/02/2013	-	-	-	-
	01/04/2013	208,76	208,76	-	417,52
	01/09/2013	-	-	-	-
	01/12/2013	-	-	-	-
	01/02/2014	-	-	-	-
	01/08/2014	-	-	-	-
	01/10/2014	149,60	149,60	74,80	374,00
<b>PASSIVO FICTÍCIO (OBRIGAÇÕES PAGAS E NÃO CONTABILIZADAS)</b>	01/01/2012	-	-	-	-
	01/01/2013	169,15	169,15	-	338,30
	01/01/2014	3.301,53	3.301,53	-	6.603,06
<b>SUPRIMENTO IRREGULAR DE CAIXA.</b>	01/01/2013	17.765,00	17.765,00	-	35.530,00
	01/02/2013	21.250,00	21.250,00	-	42.500,00
	01/03/2013	2.761,48	2.761,48	-	5.522,96
	01/04/2013	12.732,49	12.732,49	-	25.464,98
	01/05/2013	8.221,32	8.221,32	-	16.442,64
	01/06/2013	679,69	679,69	-	1.359,38
	01/07/2013	2.220,20	2.220,20	-	4.440,40
	01/08/2013	7.528,45	7.528,45	-	15.056,90
	01/09/2013	873,63	873,63	-	1.747,26
	01/10/2013	3.873,45	3.873,45	-	7.746,90
	01/11/2013	2.935,90	2.935,90	-	5.871,80
	01/12/2013	2.923,39	2.923,39	-	5.846,78
	01/06/2014	1.390,75	1.390,75	-	2.781,50
	01/10/2014	364,12	364,12	-	728,24
<b>TOTAL</b>		<b>89.395,66</b>	<b>89.395,66</b>	<b>74,80</b>	<b>178.866,12</b>

Com estes fundamentos,

VOTO pelo recebimento do recurso de ofício, por regular e, quanto ao mérito, pelo seu desprovimento, para manter inalterada a decisão monocrática que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração nº 93300008.09.00000265/2017-00, lavrado em 22 de fevereiro de 2017 em desfavor da empresa INCOMEL INDUSTRIA DE MÓVEIS LTDA EPP, inscrição estadual nº 16.091.262-8, declarando devido o crédito tributário no valor total de R\$ 178.866,12 (cento e setenta e oito mil, oitocentos e sessenta e seis reais e doze centavos), sendo R\$ 89.395,66 (oitenta e nove mil, trezentos e noventa e cinco reais e sessenta e seis centavos) de ICMS, por infringência ao art. 158, I; art. 160, I; c/fulcro, art. 646, todos do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº. 18.930/97, R\$ 89.395,66 (oitenta e nove mil, trezentos e noventa e

<sup>4</sup> Art. 62 da Lei nº 10.094/2013

cinco reais e sessenta e seis centavos) de multa por infração com fulcro no art. 82, V, "f", da Lei nº 6.379/96 e R\$ 74,80 (setenta e quatro reais e oitenta centavos), a título de multa recidiva.

Ao tempo em que mantenho cancelada a quantia de R\$ 112.404,71 (cento e doze mil, quatrocentos e quatro reais e setenta e um centavos), sendo R\$ 50.045,82 (cinquenta mil, quarenta e cinco reais e oitenta e dois centavos) de ICMS, R\$ 50.045,82 (cinquenta mil, quarenta e cinco reais e oitenta e dois centavos) de multa por infração, e R\$ 12.313,07 (doze mil, trezentos e treze reais e sete centavos), a título de multa recidiva.

Intimações necessárias a cargo da repartição preparadora, na forma regulamentar.

Segunda Câmara de Julgamento, sessão realizada por meio de vídeo conferência, em 26 de janeiro de 2021.

