

PROCESSO Nº 1712442016-4

ACÓRDÃO Nº 0708/2021

PRIMEIRA CÂMARA DE JULGAMENTO

1ª Recorrente: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP.

1ª Recorrida: SUPERMERCADO CAJAZEIRAS LTDA.

2ª Recorrente: SUPERMERCADO CAJAZEIRAS LTDA.

2ª Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP.

Repartição Preparadora: UNIDADE DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA SEFAZ - CAJAZEIRAS.

Autuante: ESMAEL DE SOUSA FILHO.

Relatora: CONS^a. MAIRA CATÃO DA CUNHA CAVALCANTI SIMÕES.

FALTA DE ESTORNO (PREJUÍZO BRUTO COM MERCADORIAS). OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS - LEVANTAMENTO FINANCEIRO. PASSIVO FICTÍCIO. AJUSTES. PASSIVO INEXISTENTE NÃO CONFIGURADO. MANTIDA INTEGRALMENTE A DECISÃO RECORRIDA. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. RECURSO HIERÁRQUICO E VOLUNTÁRIO DESPROVIDOS.

A saída de mercadorias tributáveis abaixo do custo de aquisição (prejuízo bruto com mercadorias) obriga o contribuinte a efetuar o estorno desses créditos na proporção da redução verificada, mercê do princípio da não cumulatividade do ICMS.

As diferenças apuradas em Levantamento Financeiro ensejam a ocorrência de omissão de saídas tributáveis sem o pagamento do imposto, conforme presunção relativa contida na legislação de regência.

Provas trazidas aos autos reduziu parte do lançamento fiscal.

A falta de registro de obrigações na contabilidade (passivo oculto) não acarreta repercussão tributária quando não restar provado o pagamento dessas obrigações com recursos extra caixa.

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

A C O R D A M à unanimidade e de acordo com o voto da relatora, pelo recebimento do recurso hierárquico, por regular, e do voluntário, por regular e tempestivo, e, quanto ao mérito, pelo *desprovemento* de ambos, para manter a sentença que julgou *parcialmente procedente* o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00002606/2016-92, lavrado em 13/12/2016, contra a empresa, SUPERMERCADO CAJAZEIRAS LTDA., inscrição estadual nº 16.1168.872-1, já qualificada nos autos, declarando devido o crédito tributário, no valor de R\$ 319.136,40 (trezentos e dezenove mil, cento e trinta e seis reais e quarenta centavos), sendo R\$ 159.568,20 (cento e cinquenta e nove mil, quinhentos e sessenta e oito reais e vinte centavos), de ICMS, por infringência aos arts. 85, III; 158, I e 160, I, c/fulcro no art. 643 e art. 646; todos do RICMS-PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97, e R\$ 159.568,20 (cento e cinquenta e nove mil, quinhentos e sessenta e oito reais e vinte centavos), de multa por infração, nos termos do art. 82, V, “f” e “h”, da Lei nº 6.379/96.

Ao mesmo tempo, mantenho cancelado o valor de R\$ 313.522,28 (trezentos e treze mil, quinhentos e vinte e dois reais e vinte e oito centavos), pelos motivos acima evidenciados.

P.R.I.

Primeira Câmara de Julgamento, Sessão realizada por meio de videoconferência, em 20 de dezembro de 2021.

MAÍRA CATÃO DA CUNHA CAVALCANTI SIMÕES
Conselheiro Relator



LEONILSON LINS DE LUCENA
Presidente

Participaram do presente julgamento os membros da Primeira Câmara de Julgamento, **THAÍS GUIMARÃES TEIXEIRA FONSECA**, **PETRÔNIO RODRIGUES LIMA** E **LEONARDO DO EGITO PESSOA**.

SÉRGIO ROBERTO FÉLIX LIMA
Assessor

03 de Fevereiro de 1832

PROCESSO N° 1712442016-4

SEGUNDA CÂMARA DE JULGAMENTO

1ª Recorrente: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP.

1ª Recorrida: SUPERMERCADO CAJAZEIRAS LTDA.

2ª Recorrente: SUPERMERCADO CAJAZEIRAS LTDA.

2ª Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP.

Repartição Preparadora: UNIDADE DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA SEFAZ - CAJAZEIRAS.

Autuante: ESMAEL DE SOUSA FILHO.

Relatora: CONS^a. MAIRA CATÃO DA CUNHA CAVALCANTI SIMÕES.

FALTA DE ESTORNO (PREJUÍZO BRUTO COM MERCADORIAS). OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS - LEVANTAMENTO FINANCEIRO. PASSIVO FICTÍCIO. AJUSTES. PASSIVO INEXISTENTE NÃO CONFIGURADO. MANTIDA INTEGRALMENTE A DECISÃO RECORRIDA. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. RECURSO HIERÁRQUICO E VOLUNTÁRIO DESPROVIDOS.

A saída de mercadorias tributáveis abaixo do custo de aquisição (prejuízo bruto com mercadorias) obriga o contribuinte a efetuar o estorno desses créditos na proporção da redução verificada, mercê do princípio da não cumulatividade do ICMS.

As diferenças apuradas em Levantamento Financeiro ensejam a ocorrência de omissão de saídas tributáveis sem o pagamento do imposto, conforme presunção relativa contida na legislação de regência.

Provas trazidas aos autos reduziu parte do lançamento fiscal.

A falta de registro de obrigações na contabilidade (passivo oculto) não acarreta repercussão tributária quando não restar provado o pagamento dessas obrigações com recursos extra caixa.

RELATÓRIO

No Auto de Infração de Estabelecimento n° 93300008.09.00002606/2016-92, lavrado em 13/12/2016, contra a empresa, SUPERMERCADO CAJAZEIRAS LTDA., inscrição estadual n° 16.1168.872-1, relativamente a fatos geradores ocorridos entre 1º/1/2011 e 31/12/2012, constam as seguintes denúncias:

- FALTA DE ESTORNO (PREJUÍZO BRUTO COM MERCADORIAS) >> Utilização indevida de créditos fiscais decorrentes de saídas de mercadorias tributáveis abaixo do valor de aquisição (prejuízo bruto com mercadorias) resultando na obrigação de recolhimento do imposto estadual.

Nota Explicativa:

ICMS DEVIDO PELA FALTA DE ESTORNO DE CRÉDITOS DE ICMS DECORRENTE DE SAÍDAS ABAIXO DO CUSTO DE PRODUÇÃO.

- OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS – LEVANTAMENTO FINANCEIRO >> O contribuinte omitiu saídas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto, tendo em vista a constatação de que os pagamentos efetuados superaram as receitas auferidas. Irregularidade esta detectada através de Levantamento Financeiro.

Nota Explicativa:

O CONTRIBUINTE OMITIU SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS SEM O PAGAMENTO DO IMPOSTO, TENDO EM VISTA A CONSTATAÇÃO DE QUE OS PAGAMENTOS EFETUADOS SUPERARAM AS RECEITAS AUFERIDAS. IRREGULARIDADE ESTA DETECTADA ATRAVÉS DE LEVANTAMENTO FINANCEIRO.

- 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.

Nota Explicativa:

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.

- PASSIVO INEXISTENTE (OMISSÃO DE SAÍDAS) >> Contrariando dispositivos legais, o contribuinte omitiu saídas pretéritas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto devido, constatado mediante a figura do passivo inexistente.

Nota Explicativa:

Contrariando dispositivos legais, o contribuinte omitiu saídas pretéritas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto devido, constatado mediante a figura do passivo inexistente.

Foram dados como infringidos os art. 85, III e arts. 158, I e 160, I, c/fulcro no art. 646; todos do RICMS-PB, com proposição das penalidades previstas no art. 82, V, “h” e “f”, da Lei nº 6.379/96, sendo apurado um crédito tributário no valor de R\$ 632.658,68 (seiscentos e trinta e dois mil, seiscentos e cinquenta e oito reais e sessenta e oito centavos), sendo R\$ 316.329,34 (trezentos e dezesseis mil, trezentos e vinte e nove reais e trinta e quatro centavos), de ICMS, e R\$ 316.329,34 (trezentos e dezesseis mil, trezentos e vinte e nove reais e trinta e quatro centavos), de multa recidiva.

Cientificada da ação fiscal, por via postal, em 20/12/2016 AR (fl. 341), a autuada apresentou reclamação, em 13/1/2017 (fls. 343-349), contrapondo-se às acusações com as seguintes alegações:

- i) O prejuízo bruto, constatado no Levantamento da Conta Mercadorias do exercício de 2011, com as mercadorias isentas, não

tributadas e submetidas à substituição tributária deve ser abatido no Levantamento Financeiro do mesmo período;

ii) No levantamento Financeiro de 2011, rubrica FGTS, há o valor de R\$ 26.661,43 (vinte e seis mil, seiscentos e sessenta e um reais e quarenta e três centavos), referente ao exercício de 2012, erroneamente foi considerado pela auditoria como se fossem valores pagos no exercício de 2011;

iii) No exercício de 2012 a autuada optou pelo Regime de Apuração Normal com Lucro Real, conforme cópias do Livro Razão, no qual se verifica que as despesas com FGTS, Luz, água e esgoto referente ao ano de 2012 foi levado a débito em 2011;

iv) A fiscalização não registrou o estoque final de mercadorias de 2012, entretanto, no Balanço Patrimonial deste exercício consta o valor de R\$ 1.012.119,78;

v) No exercício de 2012, acusou-se passivo fictício de R\$ 10.415,17 e inexistente na ordem de R\$ 36.597,23. Ocorre que o auditor fiscal adicionou duplicatas pagas no exercício de 2012, como se fizessem parte das duplicatas a pagar, demonstradas na conta fornecedores de 31/12/2012;

vi) Foi reconstituída a Conta Fornecedores datada de 31/12/2012 com os valores exatos e pagos nas devidas datas, bem como, houve a reconstituição da Conta Mercadoria do exercício de 2012, com estoque final de 2012.

Ao final, requer seja o auto de infração julgado improcedente.

Sem informação de antecedentes fiscais, os autos foram conclusos, (fl. 673), e remetidos para Gerência Executiva de Julgamentos de Processos Fiscais – GEJUP, onde foram distribuídos para o julgador fiscal, Francisco Nociti, que decidiu pela *parcial procedência* do feito fiscal, declarando devido um crédito tributário no valor de R\$ 319.136,40 (trezentos e dezenove mil, cento e trinta e seis reais e quarente centavos), sendo R\$ 159.568,20 (cento e cinquenta e nove mil, quinhentos e sessenta e oito reais e vinte centavos), de ICMS, e R\$ 159.568,20 (cento e cinquenta e nove mil, quinhentos e sessenta e oito reais e vinte centavos), recorrendo hierarquicamente da decisão, nos termos do art. 80, da Lei nº 10.094/13 (fls.676-685), conforme ementa abaixo transcrita:

FALTA DE ESTORNO (PREJUÍZO BRUTO COM MERCADORIAS). DENÚNCIA CONFIGURADA. OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS – LEVANTAMENTO FINANCEIRO. VÍCIO MATERIAL. NULIDADE. PASSIVO FICTÍCIO (OBRIGAÇÕES PAGAS E NÃO CONTABILIZADAS). ACUSAÇÃO CARACTERIZADA EM PARTE. PASSIVO INEXISTENTE. OMISSÃO DE SAÍDAS PRETÉRITAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. IMPROCEDENTE.

- Mercadoria entrada no estabelecimento, que for objeto de saída com base de cálculo inferior à operação de entrada é hipótese em que o valor do estorno deve ser proporcional à redução.

- Quando o valor das despesas supera o das receitas do exercício, evidencia-se a presunção relativa de omissão de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis. Todavia, deslizos nos valores consignados no Demonstrativo Financeiro apresentado aos autos, filiado à exclusão do prejuízo bruto apurado com mercadorias submetidas à substituição tributária, itens isentos e não tributados, verificados no Levantamento Conta Mercadorias do mesmo exercício suscitou a

nulidade por vício material, não sendo cabível a lavratura de nova peça basilar, porquanto a decadência tributária é óbice.

- Passivo Fictício, que decorre de obrigações pagas e não contabilizadas, é azo para aplicação da presunção relativa do art.646, que aponta para presunção se saídas pretéritas de mercadorias tributáveis sem o recolhimento do imposto.

- Não se confunde “passivo inexistente” com “passivo oculto”. *In casu*, o que se verifica nos autos é a figura do “passivo oculto”, que não produz efeitos tributários.

AUTO DE INFRAÇÃO PARCILAMENTE PROCEDENTE

Cientificada da decisão de primeira instância, em 8/9/2019 AR (fl. 688), a atuada apresentou recurso voluntário, em 25/9/2019 (fls. 692-695), por meio do qual, afirma que a auditoria não considerou no levantamento da Conta Mercadorias o valor do estoque final escriturado no Livro Diário de 2012, transmitido ao SPED Contábil, em 13/5/2014.

Ao final, requer o recebimento do recurso para julgar nulo o presente

Remetidos a este Colegiado, os autos foram distribuídos a esta relatoria para análise e julgamento.

Este é o relatório.

VOTO

Em exame, os recursos, *hierárquico* e *voluntário*, interpostos contra decisão de primeira instância que julgou *parcialmente procedente* o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00002606/2016-92, lavrado em 13/12/2016, contra a empresa em epígrafe, com exigência do crédito tributário anteriormente relatado.

Inicialmente, importa declarar que a peça recursal apresentada atendeu ao pressuposto extrínseco da tempestividade, previsto no art. 77 da Lei nº 10.094/13.

Falta de Estorno (Prejuízo Bruto com Mercadorias) – Exercício 2012

No caso em análise, o contribuinte detentor de contabilidade regular, apresentou, no exercício de 2012, prejuízo bruto com mercadorias, no valor de R\$ 947.949,65, tendo a auditoria efetuado o lançamento exigindo o estorno dos créditos utilizados pelo contribuinte, no exercício considerado, na proporção da redução verificada entre o montante das saídas e o valor das operações de entrada, conforme demonstrativo (fl. 15).

Com efeito, verificada a hipótese de ocorrência de vendas abaixo do custo de aquisição (prejuízo bruto com mercadorias), fica o contribuinte obrigado a efetuar o estorno dos créditos, na proporção da redução verificada, conforme prevê o art. 85, III, do RICMS/PB, abaixo transcrito:

Art. 85. O sujeito passivo deverá efetuar estorno do imposto de que se tiver creditado sempre que o serviço tomado ou a mercadoria entrada no estabelecimento:

(...)

III - for objeto de saída com base de cálculo inferior à operação de entrada, hipótese em que o valor do estorno será proporcional à redução.

No caso, fica o contribuinte sujeito à multa de 100% (cem por cento), conforme previsto no art. 82, V, “h”, da Lei nº 6.379/96, como se segue:

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):

(...)

h) aos que utilizarem crédito indevido ou inexistente, desde que resulte na falta de recolhimento do imposto, sem prejuízo do estorno do crédito.

Mantida na instância singular, a recorrente vem alegar que a fiscalização não considerou o valor do estoque final, escriturado no Livro Diário de 2012.

Registre-se, neste ponto, que o contribuinte não efetuou o registro dos estoques do exercício de 2012 na sua declaração de dados anuais.

No tocante às anotações no Livro Diário do exercício de 2012, de fato foi efetuado o registro do estoque final do exercício, no valor de R\$ 1.012.119,78 (um milhão, doze mil, cento e dezenove reais e setenta e oito centavos), todavia não há a discriminação do valor do estoque final, referente às mercadorias tributáveis.

Ademais, não há como considerar as anotações feitas pelo contribuinte no Livro de Inventário (*fls. 20-25*), tendo em vista não haver chancela da Repartição Fiscal no referido documento, além de prevalecer os registros efetuados no SPED Fiscal a que o contribuinte estava obrigado.

Portanto, não havendo como acolher as pretensões da recorrente, ratifico os termos da decisão monocrática, que se procedeu em conformidade com a legislação tributária e as provas dos autos.

Levantamento Financeiro

A acusação trata de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, no valor de R\$ 878.065,71, apurada, no exercício de 2011, através de Levantamento Financeiro, com exigência de um ICMS de R\$ 149.271,17, conforme demonstrativo (*fl. 10*).

O procedimento encontra respaldo na nossa legislação, e se consubstancia pelo confronto de todas as receitas da empresa com as despesas operacionais, não operacionais e as disponibilidades em caixa e em bancos, partindo do princípio de que as receitas da empresa devem ser suficientes para satisfazer todos os dispêndios do estabelecimento, assim considerados não apenas a aquisição de mercadorias para a revenda, mas, também, às despesas com pessoal, água, energia, pro labore, materiais de uso e consumo, aluguéis, e outras.

O método é largamente utilizado e aceito como meio de aferição fiscal, estando disciplinado no artigo 643 do RICMS/PB, sendo que as diferenças verificadas denunciam irregularidade por omissão de saídas tributáveis sem o pagamento do imposto, conforme presunção estabelecida no artigo 646 do RICMS, conforme dispositivos transcritos abaixo:

Art. 643. No interesse da Fazenda Estadual, será procedido exame nas escritas fiscal e contábil das pessoas sujeitas à fiscalização, especialmente no que tange à exatidão dos lançamentos e recolhimento do imposto, consoante as operações de cada exercício.

(...)

§3º No exame da escrita fiscal de contribuinte que não esteja obrigado ao regime de tributação com base no lucro real e tenha optado por outro sistema de apuração de lucro, nos termos da legislação do Imposto de Renda e Proventos de Qualquer Natureza, será exigido livro Caixa, com escrituração analítica dos recebimentos e pagamentos ocorridos em cada mês

§4º Na hipótese do parágrafo anterior, como mecanismo de aferição no confronto fiscal, será obrigatório:

I - a elaboração de Demonstrativo Financeiro, onde deverão ser evidenciadas todas as receitas e despesas operacionais ou não operacionais, bem como considerada a disponibilidade financeira existente em Caixa e Bancos, devidamente comprovada, no início e o no final do período fiscalizado;

§ 5º Na ausência da escrituração do livro Caixa, que trata o § 3º, para que se possa levar a efeito o demonstrativo financeiro referido no parágrafo anterior, os saldos no início e no final do exercício serão considerados inexistentes.

§ 6º As diferenças verificadas em razão do confronto fiscal denunciam irregularidade, observado o disposto no art. 646.

Art. 646. O fato de a escrituração indicar insuficiência 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 ou de declarações 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 (Decreto nº 28.259/07).

Parágrafo único. A presunção de que cuida este artigo aplica-se igualmente a qualquer situação em que a soma das despesas, pagamentos de títulos, salários, retiradas, pró-labore, serviços de terceiros, aquisição de bens em geral e outras aplicações do contribuinte seja superior à receita do estabelecimento.

Assim, sendo constatado que as receitas auferidas não foram suficientes para fazer frente às despesas do estabelecimento, no exercício considerado, aplica-se a presunção, *juris tantum*, de que diferença apresentada é decorrente de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto, restando ao sujeito passivo o direito de provar a improcedência da acusação com documentos que atestem a não ocorrência do fato gerador presumido.

Neste caso, além da exigência do imposto, sujeita-se, o contribuinte à multa de 100% (cem por cento), conforme previsto no art. 82, V, “F”, da Lei nº 6.379/96, *verbis*:

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, 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 forma apurada através de levantamento da escrita contábil;

Na primeira instância, o julgador singular decidiu pela improcedência da acusação, por considerar equivocados os valores relativos às despesas com energia elétrica, água e esgoto, tendo em vista que os valores tomados são referentes ao exercício de 2012, além disso, não foi abatido o valor de R\$ 856.850,10, referente ao prejuízo bruto com mercadorias sujeitas à substituição tributária, isentas e não tributadas.

Assim, demonstrado nos autos que as receitas suplantaram as despesas no exercício, venho a ratificar a decisão da instância singular para decidir pela improcedência da acusação.

Passivo Fictício

A presente denúncia foi motivada pela falta de apresentação de documentação que dessem respaldo ao saldo da Conta Fornecedores, apresentado no exercício de 2012, conforme planilhas (fl. 3), tendo a fiscalização autuado o contribuinte na forma prevista no art. 646 do RICMS/PB.

*Art. 646 – O fato de a escrituração indicar insuficiência 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, autoriza a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção. (g.n.).*

Com efeito, a simples manutenção no passivo da empresa de obrigações sem respaldo documental, denota a existência de passivo fictício, sujeitando o infrator à presunção *juris tantum* de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto, na forma prevista no art. 646 do RICMS/PB.

Neste sentido, o passivo fictício se caracteriza quando a empresa, por falta de disponibilidade no Caixa escritural, contabiliza compras à vista como se a prazo fossem, ou efetua o pagamento de obrigações com receitas extra caixa, deixando de abater o valor correspondente do saldo da obrigação.

Assim, sem a apresentação de documentos que comprovem a existência das obrigações constantes na Conta Fornecedores, não há como ilidir a acusação de Passivo Fictício, o que faz persistir a presunção de que essas despesas foram pagas com recursos marginais, sendo irrelevante a existência de saldo de Caixa suficiente para fazer frente a essas expensas.

No tocante à multa, cabe a aplicação do percentual de 100% (cem por cento), previsto no art. 82, V, “ f” , da Lei nº 6.379/96, conforme transcrição a seguir:

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, 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 forma apurada através de levantamento da escrita contábil;

Em primeira instância, o julgador singular efetuou um novo cotejamento entre os valores levantados pela fiscalização e os documentos apresentados pela defesa (*fls. 436-491*), encontrando uma diferença tributável de R\$ 2.954,42, com um ICMS a exigir de R\$ 502,25.

Portanto, demonstrado nos autos que parte do crédito tributário apurado pela auditoria foi ilidido pela defesa, venho a ratificar a decisão de primeira instância, que considerou parcialmente procedente a acusação.

Passivo Inexistente (Omissão de Saídas)

Nesta acusação a fiscalização, com base no levantamento da Conta Fornecedores, constatou, no exercício de 2012, a existência de duplicatas não escrituradas na contabilidade da empresa, conforme demonstrativo (fl. 13), assim, autuou o contribuinte por omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto, nos termos do art. 646, do RICMS/PB, *verbis*:

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:

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;

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

Com efeito, o dispositivo acima transcrito estabelece a presunção de saídas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto, no caso de ser constatada a existência no passivo de obrigações já pagas ou inexistentes (passivo fictício), evidenciando a realização de pagamentos com recursos de origem marginal (extra caixa).

Assim, o passivo fictício, como o próprio nome está a indicar, se caracteriza pela manutenção no passivo de obrigações já pagas ou inexistentes, apresentando repercussão tributária pela ilação de que essas obrigações foram quitadas com recursos extra caixa, conforme presunção estabelecida no art. 646 do RICMS/PB, acima reproduzido.

No caso dos autos, o Levantamento da Conta Fornecedores evidenciou a falta de registro de obrigações (Compras a Prazo) na contabilidade, caracterizando a figura do Passivo Oculto, tendo a fiscalização, equivocadamente, autuado o contribuinte por Passivo Inexistente (Omissão de Saídas).

Cabe assim esclarecer que o passivo inexistente se caracteriza pelo registro de obrigações sem lastro documental (inexistentes), tratando-se de caso particular do passivo fictício, a exemplo de compras à vista, contabilizadas como se a prazo fossem.

Por outro lado, o passivo oculto, como já vimos, se caracteriza pela falta de registro de obrigações na Conta Fornecedores, tal fato não acarreta nenhuma repercussão tributária, sem que reste provado o pagamento dessas obrigações com recursos marginais.

Portanto, é inequívoca a falta de materialidade do levantamento fiscal, tendo em vista que a simples falta do registro de compras a prazo na Conta Fornecedores não acarreta nenhuma repercussão tributária, pois, sem que reste provado o pagamento

dessas obrigações com recursos extra caixa, deixa de haver a ilação de que ocorreram omissões de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis.

Neste sentido, os demonstrativos acostados aos autos apenas constataam que os pagamentos realizados aos fornecedores suplantaram em muito as compras realizadas pela empresa, denotando o pagamento da obrigação, sem que antes houvesse o devido registro na Conta Fornecedores, ocorrendo, portanto, apenas, um erro de lançamento, situação passível de correção através de lançamentos complementares.

Dessa forma, ratifico decisão monocrática em improceder a acusação, por entender não estarem presentes os pressupostos exigidos no art. 646 para referendar a exigência fiscal.

Por todo o exposto,

VOTO pelo recebimento do recurso hierárquico, por regular, e do voluntário, por regular e tempestivo, e, quanto ao mérito, pelo *desprovemento* de ambos, para manter a sentença que julgou *parcialmente procedente* o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00002606/2016-92, lavrado em 13/12/2016, contra a empresa, SUPERMERCADO CAJAZEIRAS LTDA., inscrição estadual nº 16.1168.872-1, já qualificada nos autos, declarando devido o crédito tributário, no valor de R\$ 319.136,40 (trezentos e dezenove mil, cento e trinta e seis reais e quarenta centavos), sendo R\$ 159.568,20 (cento e cinquenta e nove mil, quinhentos e sessenta e oito reais e vinte centavos), de ICMS, por infringência aos arts. 85, III; 158, I e 160, I, c/fulcro no art. 643 e art. 646; todos do RICMS-PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97, e R\$ 159.568,20 (cento e cinquenta e nove mil, quinhentos e sessenta e oito reais e vinte centavos), de multa por infração, nos termos do art. 82, V, “f” e “h”, da Lei nº 6.379/96.

Ao mesmo tempo, mantenho cancelado o valor de R\$ 313.522,28 (trezentos e treze mil, quinhentos e vinte e dois reais e vinte e oito centavos), pelos motivos acima evidenciados.

Primeira Câmara de Julgamento, Sessão realizada por meio de videoconferência, em 20 de dezembro de 2021.

MAIRA CATÃO DA CUNHA CAVALCANTI SIMÕES
Cons.^a Relatora