

PROCESSO Nº 1653692018-0  
ACÓRDÃO Nº 0085/2022  
PRIMEIRA CÂMARA DE JULGAMENTO  
Recorrente: PREMIER MAGAZINE LTDA.  
Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS -  
GEJUP  
Repartição Preparadora: CENTRO DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR3 DA  
SEFAZ - CAMPINA GRANDE  
Autuante: JOSE NELSON DE OLIVEIRA BARBOSA  
Relator (a): Cons.<sup>a</sup> MAÍRA CATÃO DA CUNHA CAVALCANTI SIMÕES.

OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS.  
PASSIVO FICTÍCIO. INFRAÇÃO CARACTERIZADA.  
MANTIDA DECISÃO RECORRIDA. AUTO DE INFRAÇÃO  
PROCEDENTE. RECURSO DE VOLUNTÁRIO DESPROVIDO.

*A figura do Passivo Fictício - cuja constatação autoriza a presunção de que esses pagamentos foram efetuados com recursos advindos de omissões de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis, sem o pagamento do imposto devido - caracteriza-se pela manutenção no passivo de obrigações já pagas.*

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 voluntário, por regular, e tempestivo e no mérito, pelo seu *desprovemento*, mantendo inalterada a sentença exarada na instância monocrática e julgar *procedente* o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001930/2018-55, lavrado em 2/10/2018, contra a empresa PREMIER MAGAZINE LTDA, Inscrição Estadual nº 16.109.143-1, devidamente qualificada nos autos, declarando como devido o crédito tributário no valor de R\$ 222.746,06 (duzentos e vinte e dois mil, setecentos e quarenta e seis reais e seis centavos), sendo R\$ 111.373,03 (cento e onze mil, trezentos e setenta e três reais e três centavos), de ICMS, com fulcro no art. 158, I, art. 160, I, c/c art. 646, II, todos do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto 18.930/97, R\$ 111.373,03 (cento e onze mil, trezentos e setenta e três reais e três centavos), de multa por infração, nos termos do art. 82, V, “f”, da Lei nº 6.379/96.

Intimações necessárias, na forma regulamentar.

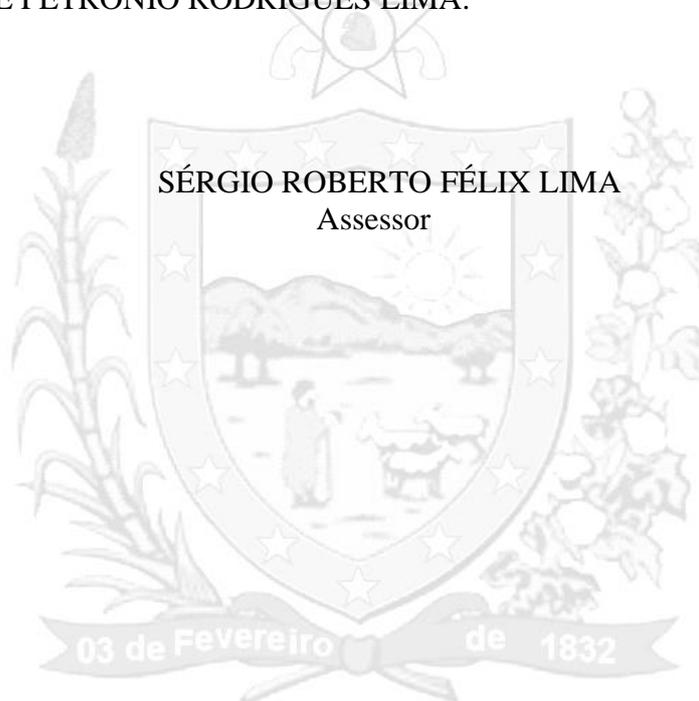
P.R.I.

Primeira Câmara de Julgamento, Sessão realizada por meio de videoconferência, em 17 de fevereiro de 2022.

MAÍRA CATÃO DA CUNHA CAVALCANTI SIMÕES  
Conselheira Relatora

LEONILSON LINS DE LUCENA  
Presidente

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



PROCESSO Nº 1653692018-0  
PRIMEIRA CÂMARA DE JULGAMENTO  
Recorrente: PREMIER MAGAZINE LTDA  
Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP  
Repartição Preparadora: CENTRO DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR3 DA SEFAZ - CAMPINA GRANDE  
Autuante: JOSE NELSON DE OLIVEIRA BARBOSA  
Relator (a): Cons.<sup>a</sup> MAÍRA CATÃO DA CUNHA CAVALCANTI SIMÕES.

**OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. PASSIVO FICTÍCIO. INFRAÇÃO CARACTERIZADA. MANTIDA DECISÃO RECORRIDA. AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE. RECURSO DE VOLUNTÁRIO DESPROVIDO.**

*A figura do Passivo Fictício - cuja constatação autoriza a presunção de que esses pagamentos foram efetuados com recursos advindos de omissões de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis, sem o pagamento do imposto devido - caracteriza-se pela manutenção no passivo de obrigações já pagas.*

## RELATÓRIO

Trata-se de *recurso voluntário*, interposto nos termos do art. 77 da Lei nº 10.094/13, contra decisão monocrática que julgou *procedente* o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001930/2018-55, lavrado em 02/10/2018, contra a empresa PREMIER MAGAZINE LTDA, Inscrição Estadual nº 16.109.143-1, em razão das seguintes irregularidades:

**PASSIVO FICTÍCIO (OBRIGAÇÕES PAGAS E NÃO CONTABILIZADAS)**  
>> O contribuinte suprimiu o recolhimento do imposto estadual por ter efetuado pagamentos com recursos advindos de omissões de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis, constatado mediante a manutenção, no Passivo, de obrigações já pagas e não contabilizadas.

Nota Explicativa:

PASSIVO FICTÍCIO APURADO ATRAVÉS DA DIFERENÇA ENTRE O SALDO DA CONTA FORNECEDORES EXISTENTES NOS BALANÇOS DE 31/12/2014 E 31/12/2015 E O VALOR TOTAL DAS DUPLICATAS PAGAS APRESENTADAS PELO CONTRIBUINTE, CONFORME SE ENCONTRA DETALHADO ATRAVÉS DOS QUADROS DEMONSTRATIVOS EM ANEXO, QUE FICAM SENDO PARTES INTEGRANTES DO PRESENTE AUTO DE INFRAÇÃO. ACRESCENTE-SE AOS DISPOSITIVOS INFRINGIDOS, O ART. 646, INCISO II, DO RICMS/PB, APROVADO PELO DECRETO Nº 18.930/97.

Dada a infringência aos art. 158, I, 160, I, c/c art. 646, II, todos do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto 18.930/97, o representante fazendário constituiu o crédito tributário no montante de R\$ 222.746,06 (duzentos e vinte e dois mil, setecentos e quarenta e seis reais e seis centavos), sendo R\$ 111.373,03 (cento e onze mil, trezentos e setenta e três reais e três centavos), de ICMS, e R\$ 111.373,03 (cento e onze mil, trezentos e setenta e três reais e três centavos), de multa por infringência ao art. 82, IV e V, “F”, da Lei nº 6.379/96.

Juntou documentos às fls. 4/37.

Cientificada, em 24/10/2018, conforme AR anexo à fl. 41, a autuada ingressou com peça reclamatória (fls. 43/45), em 14/11/2018, por meio da qual alegou que:

(i) O Passivo Fictício tem inequívoca relação com a falta de suprimento de Caixa pela presunção de vendas sem emissão do respectivo documento legal, motivo pelo qual não se pode sustentar a existência de passivo fictício onde não há saldo positivo ou suficiente para eventual quitação das despesas;

(ii) Para se caracterizar a conduta delitativa mister que a despesa ou custo não sejam quitadas em nenhum momento, ou seja, que ela invista como são exigíveis pelo fato não encontrar no tempo a baixa nem tampouco a busca pelo crédito por intermédio do seu credor.

(iii) Enviou duas planilhas para o agente fiscal analisar as baixas das duplicatas, o número do lançamento individual de cada fornecedor, mas este só teria analisado uma delas, fato que gerou a diferença indicada como sendo passivo fictício;

(iv) Consta no Livro Razão de cada Conta e suas baixas que eliminam a possibilidade de se vislumbrar existência da infração;

(v) Para cada planilha que o fiscal elaborou foi feito um anexo de pagamentos: Anexo I – saldo de 2014 pagos em 2015 e Anexo II – referente ao saldo de 2015 pagos em 2016.

Ao final, pugnou pela comprovação dos pagamentos de fornecedores para que se declare nulo o auto de infração pela perda do objeto.

Colacionou documentos às fls. 48/242.

Sem informação acerca da existência de antecedentes fiscais, foram os autos conclusos à instância prima, ocasião em que foram distribuídos a julgadora singular – Graziela Carneiro Monteiro – que proferiu decisão, entendendo pela *procedência* do feito (Sentença às fls. 245/251), conforme ementa abaixo transcrita:

**PASSIVO FICTÍCIO. OBRIGAÇÕES PAGAS E NÃO CONTABILIZADAS. OMISSÃO DE SAÍDAS PRETÉRITAS. INFRAÇÃO CARACTERIZADA.**

Contrariando dispositivos legais, o contribuinte efetuou pagamentos com recurso advindos de omissões de saídas pretéritas de mercadorias

tributáveis sem o pagamento do imposto devido, constatado mediante a manutenção, no passivo, de obrigações pagas e não contabilizadas.

*In casu*, a defesa apresentou alegações e instrumentos de provas insuficientes para fazer perecer a ilação fiscal.

### **AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE**

Sem a remessa de ofício e científica do teor da decisão monocrática, em 28/04/2021, o sujeito passivo interpôs recurso voluntário, protocolado em 25/05/2021, em que traz, em síntese, os seguintes argumentos em sua defesa:

- i) Reitera que foram enviadas duas planilhas com a baixa das duplicatas e que “por questão de tempo” da fiscalização, apenas uma planilha foi analisada;
- ii) Que conferindo o referido levantamento, a recorrente detectou que a autoridade fiscal incorreu em erro gravíssimo, por ter utilizado como fato gerador dos supostos pagamentos extra caixa, o ano de 2014/2015, porém, ao realizar o lançamento do crédito tributário apurado, imputa a referida acusação ao ano de 2016;
- iii) Que a recorrente dispunha, nos períodos em questão, de recursos oficiais para fazer frente aos valores dos pagamentos supostamente não contabilizados, motivo pelo qual não há razão para supor a utilização de recursos obtidos com vendas marginais.

Por fim, a recorrente requer seja o presente recurso voluntário processado e provido, para reformar a decisão recorrida, julgando improcedente ou nulo o auto de infração.

Pede-se, ainda, seja intimada a recorrente quando da designação da sessão de julgamento, para realização de sustentação oral.

Em razão do pedido de sustentação oral das razões do recurso voluntário, solicitei parecer da Procuradoria Geral do Estado, nos termos do art. 20, X, da Portaria nº 080/2021/SEFAZ (Regimento Interno do Conselho de Recursos Fiscais da Paraíba), cujo documento foi juntado aos autos às fls. xxx.

É o relatório.

### **VOTO**

Pesa contra o contribuinte a acusação de falta de recolhimento do imposto estadual por ter efetuado pagamentos com recursos advindos de omissões de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis, constatado mediante a manutenção, no Passivo, de obrigações já pagas e não contabilizadas.

Reconhecemos, preambularmente, como tempestivo, o recurso interposto pelo contribuinte, já que apresentado dentro do prazo legal estabelecido pelo art. 77 da Lei nº 10.094/2013.

Antes de qualquer análise do mérito da questão, cumpre-me declarar que, à exceção da terceira acusação, a peça acusatória apresenta-se apta a produzir os regulares efeitos inerentes ao aspecto formal do ato administrativo, visto que sua confecção observa os requisitos indispensáveis de constituição e desenvolvimento válido do processo, o que atende os requisitos de validade do lançamento de ofício, dispostos no art. 142 do CTN, *in verbis*:

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

A presente denúncia foi motivada pela falta de apresentação de documentação que dessem respaldo aos saldos da Conta Fornecedores, apresentados nos exercícios de 2014 e 2015, conforme planilhas (fls. 6 a 37), tendo a fiscalização autuado o contribuinte na forma prevista no art. 646, II, do RICMS/PB.

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;** (g.n)

(...)

Como visto acima, a constatação de ocorrência de quaisquer das situações previstas no art. 646 do RICMS/PB impõe à Fiscalização o dever de lançar o crédito tributário com base na presunção legal de que o contribuinte realizou saídas de mercadorias tributáveis ou prestou serviços tributáveis sem o recolhimento do ICMS devido, afrontando, assim, os artigos 158, I e 160, I, ambos do RICMS/PB. Vejamos:

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;

Para aqueles que incorrerem na conduta descrita nos artigos acima reproduzidos, a Lei nº 6.379/96, em seu artigo 82, V, “F”, estabelece a seguinte penalidade:

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;

A figura do Passivo Fictício, cuja comprovação autoriza a presunção *juris tantum* insculpida no artigo 646 mencionado, caracteriza-se pela manutenção no passivo de obrigações já pagas, ensejando a conclusão de que tais pagamentos foram efetuados com recursos advindos de omissões de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis, sem o pagamento do imposto devido.

Com efeito, o Passivo Fictício ocorre quando a empresa mantém, em seu passivo, obrigações já liquidadas com utilização de numerários cuja origem não foi declarada (receitas não oferecidas à tributação).

Contudo, a utilização da presunção somente tem lugar quando, no âmbito do exame da Conta Fornecedores, a fiscalização se deparar com a anomalia no fato de que as duplicatas de um exercício não foram quitadas no exercício posterior ou que não estão em aberto ou sob protesto. Nessa circunstância, cumpre ao contribuinte o ônus da prova da inexistência da irregularidade apontada com supedâneo na legislação supra.

Como se observa, a presunção referida na norma legal é de caráter relativo, “*juris tantum*”, cabendo ao sujeito passivo elidir a acusação, desde que apresente provas hábeis, inequívocas e irrefutáveis.

No caso em análise, a Fiscalização acusa a Autuada de ter mantido, no passivo, obrigações já pagas e não contabilizadas no valor de R\$ 432.859,52 (quatrocentos e trinta e dois mil, oitocentos e cinquenta e nove reais e cinquenta e dois centavos, referente ao exercício de 2014, e R\$ 222.275,95 (duzentos e vinte e dois mil, duzentos e setenta e cinco reais e noventa e cinco centavos), inerente ao exercício de 2015.

Para tanto, a fiscalização apresenta arcabouço probatório, contendo planilhas às fls. 7 a 30, em que descreve ano, fornecedor, saldo do exercício, pagamentos realizados e diferenças encontradas frente a esse confronto, assim como as informações dos Balanços Patrimoniais, fls. 31 a 37, como instrumentos hábeis e suficientes para embasar a acusação.

Em primeira instância, a julgadora singular decidiu pela procedência da acusação entendendo que os argumentos apresentados não tiveram embasamento em prova material convincente, diante da falta de consistência documental capaz de provocar alteração dos resultados do confronto entre os saldos declarados no Balanço Patrimonial dos exercícios auditados, e o confronto de duplicatas pagas nos exercícios subsequentes, incapazes de modificar o valor devido.

Por sua vez, em seu recurso voluntário, reitera a recorrente que, conferindo o referido levantamento, a recorrente detectou que a autoridade fiscal incorreu em erro gravíssimo, por ter utilizado como fato gerador dos supostos pagamentos extra caixa, o ano de 2014/2015, porém, ao realizar o lançamento do crédito tributário apurado, imputa a referida acusação ao ano de 2016.

Todavia, no tocante a tal informação, conforme análise do caderno processual, à fiscalização ao realizar o lançamento do crédito tributário se referiu aos exercícios de 2014 e 2015 e não ao exercício de 2016 conforme alegação da autuada. Dessa forma, quando se constatou a ocorrência de passivo fictício em dois exercícios seguintes, a fiscalização deduziu do montante apurado no exercício seguinte, a repercussão tributária apurada e tributada.

Defende, ainda, que dispunha, nos períodos em questão, de recursos oficiais para fazer frente aos valores dos pagamentos supostamente não contabilizados, motivo pelo qual não há razão para supor a utilização de recursos obtidos com vendas marginais.

Com a devida vênia, os argumentos apresentados pelo contribuinte não merecem prosperar, pois observo que a fiscalização partiu da reconstituição da Conta Fornecedores, conforme fl. 6 e 24, cujos dados foram extraídos de sua contabilidade, cópias anexas às fls. 7 a 36, e as duplicatas pagas fornecidas pelo sujeito passivo, foram todas consideradas no Levantamento Fiscal, sendo as provas apresentadas pela fiscalização suficientes para identificação do passivo fictício, cabendo à recorrente apresentar provas capazes ilidir a acusação, o que vislumbro não ter ocorrido.

Para tanto, a reclamante inseriu aos autos cópia de um Livro Razão, em que são mantidas as informações das movimentações de débitos e créditos de cada um dos fornecedores, às fls. 53 a 242, indicando o saldo do exercício, juntando às planilhas às fls. 51 e 52, intituladas como Anexo Pagamento I – 2014 e Anexo Pagamento II – 2015.

Pois bem, com o intuito de promover a justiça fiscal, a julgadora monocrática realizou pesquisa no Sistema ATF – Administração Tributária e Financeira, “Módulo Documentos Fiscais, AIDF, Consultas, Livros Fiscais” para verificar a existência ou não, de livros fiscais da autuada autenticados pela Fazenda Estadual, como o Livro Caixa, momento em que atestou a ausência de quaisquer livros.

Ademais, analisando os documentos apresentados, a reclamante apresentou Livro Razão, documento que demonstra ser um Razão “Auxiliar” da sua contabilidade, portanto, documento vinculado ao controle interno da empresa, verificando a impossibilidade de aferir sua autenticidade.

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.

Outrossim, o procedimento fiscal foi realizado de acordo com as técnicas adequadas, uma vez que identificou na conta fornecedores obrigações já pagas ou que não possuem lastro probatório documental. O Conselho de Recursos Fiscais da Paraíba já se posicionou sobre o esclarecimento da matéria, sendo relevante destacar excerto do didático Voto do Acórdão 465/2018, *in verbis*:

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. (Grifei).

Por fim, necessário se faz destacarmos que todos os pontos combatidos pela defesa foram devidamente enfrentados pela julgadora singular, com os quais corroboro integralmente, ratificando os termos da sentença proferida pela instância prima, no tocante a acusação em tela.

Isto posto,

**VOTO** pelo recebimento do *recurso voluntário*, por regular, e tempestivo e no mérito, pelo seu *desprovemento*, mantendo inalterada a sentença exarada na instância monocrática e julgar *procedente* o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001930/2018-55, lavrado em 2/10/2018, contra a empresa PREMIER MAGAZINE LTDA, Inscrição Estadual nº 16.109.143-1, devidamente qualificada nos autos, declarando como devido o crédito tributário no valor de R\$ 222.746,06 (duzentos e vinte e dois mil, setecentos e quarenta e seis reais e seis centavos), sendo R\$ 111.373,03 (cento e onze mil, trezentos e setenta e três reais e três centavos), de ICMS, com fulcro no art. 158, I, art. 160, I, c/c art. 646, II, todos do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto 18.930/97, R\$ 111.373,03 (cento e onze mil, trezentos e setenta e três reais e três centavos), de multa por infração, nos termos do art. 82, V, “f”, da Lei nº 6.379/96.

Intimações necessárias, na forma regulamentar.

Primeira Câmara de Julgamento, Sessão realizada por meio de videoconferência, em 17 de fevereiro de 2022.

MAÍRA CATÃO DA CUNHA CAVALCANTI SIMÕES  
*Conselheira Relatora*

