



Estado da Paraíba  
Secretaria de Estado da Fazenda  
Conselho de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO 0377/2022  
Página 1

PROCESSO Nº 1984652018-2

ACÓRDÃO Nº 0377/2022

SEGUNDA CÂMARA DE JULGAMENTO

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

Recorrida: NELSON COSTA DA SILVA FILHO.

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

Autuante: SILAS RIBEIRO TORRES.

Relator: CONS.º ADERALDO GONÇALVES DO NASCIMENTO JÚNIOR.

FALTA DE ESTORNO - PREJUÍZO BRUTO COM MERCADORIAS - VÍCIO MATERIAL - NULIDADE - ILÍCITO AFASTADO. OMISSÕES DE SAÍDAS - PRESUNÇÃO LEGAL - NOTAS FISCAIS DE ENTRADAS NÃO LANÇADAS - DENÚNCIA CONFIGURADA EM PARTE - PARCELAMENTO ADMINISTRATIVO - EXTINÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. PASSIVO FICTÍCIO - DENÚNCIA NÃO CONFIGURADA. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE - MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA - RECURSO DE OFÍCIO DESPROVIDO.

*- A saída de mercadorias tributáveis abaixo do custo de aquisição obriga o contribuinte a efetuar o estorno dos créditos na proporção da redução verificada, em obediência ao Princípio da Não Cumulatividade do ICMS. No caso em tela, afastada a acusação por incerteza e iliquidez do crédito lançado em decorrência da falta de estorno de crédito fiscal diante da constatação de que o contribuinte não estava sujeito a apuração de débito e crédito durante o exercício fiscalizado.*

*- A falta de lançamento de notas fiscais de aquisição nos livros próprios configura a existência de compras efetuadas com receitas de origem não comprovadas, impondo-se o lançamento tributário de ofício, em face da presunção legal de que trata o artigo 646 do RICMS/PB. Excluídas da cobrança as notas fiscais com uso "denegado", levando a sucumbência de parte dos créditos lançados na inicial. O parcelamento administrativo do crédito tributário acarreta sua extinção.*

*- A figura do Passivo Fictício caracteriza-se pela manutenção no passivo de obrigações já pagas, 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. In casu, não restou*



Estado da Paraíba  
Secretaria de Estado da Fazenda  
Conselho de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO 0377/2022  
Página 2

*configurado o passivo fictício, mas sim passivo oculto, que não tem o condão de dar materialidade ao fato infringente denunciado nos autos, o que levou a derrocada dos créditos tributários lançados na inicial.*

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

**A C O R D A M** à unanimidade e de acordo com o voto do relator, 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 93300008.09.00002727/2018-04, lavrado em 07 de dezembro de 2018, contra a empresa, NELSON COSTA DA SILVA FILHO, CCICMS nº 16.123.252-3, já qualificada nos autos, condenando-a ao recolhimento do crédito tributário no valor total de R\$ 15.253,16 (quinze mil, duzentos e cinquenta e três reais e dezesseis centavos), sendo de ICMS R\$ 7.626,58 (sete mil, seiscentos e vinte e seis reais e cinquenta e oito centavos), por infringência ao art. 158, I; art. 160, I; c/fulcro, art. 646, inciso IV, todos do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº. 18.930/97, e R\$ 7.626,58 (sete mil, seiscentos e vinte e seis reais e cinquenta e oito centavos) de multa por infração, com fulcro no art. 82, V, "f", da Lei nº 6.379/96.

Ao tempo que, mantenho CANCELADO, por indevida, a quantia total de **R\$ 516.433,72**, pelos fundamentos acima expostos, sendo R\$ **258.216,86** (duzentos e cinquenta e oito mil, duzentos e dezesseis reais e oitenta e seis centavos) de ICMS e R\$ **258.216,86** (duzentos e cinquenta e oito mil, duzentos e dezesseis reais e oitenta e seis centavos), de multa por infração.

Observar a existência de parcelamento de parte do crédito tributário, conforme consulta ao relatório do auto de infração no Sistema ATF da SEFAZ/PB.

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

P.R.I.

Segunda Câmara de Julgamento, Sessão realizada por meio de videoconferência, em 15 de julho de 2022.

ADERALDO GONÇALVES DO NASCIMENTO JÚNIOR  
Conselheiro Relator



**Estado da Paraíba**  
**Secretaria de Estado da Fazenda**  
**Conselho de Recursos Fiscais**

ACÓRDÃO 0377/2022  
Página 3

**LEONILSON LINS DE LUCENA**  
Presidente

Participaram do presente julgamento os membros da LARISSA MENESES DE ALMEIDA, SIDNEY WATSON FAGUNDES DA SILVA E PAULO EDUARDO DE FIGUEIREDO CHACON.

**SANCHA MARIA FORMIGA CAVALCANTE E RODOVALHO DE ALENCAR**  
Assessora





Estado da Paraíba  
Secretaria de Estado da Fazenda  
Conselho de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO 0377/2022  
Página 4

PROCESSO Nº 1984652018-2

SEGUNDA CÂMARA DE JULGAMENTO

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

Recorrida: NELSON COSTA DA SILVA FILHO.

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

Autuante: SILAS RIBEIRO TORRES.

Relator: CONS.º ADERALDO GONÇALVES DO NASCIMENTO JÚNIOR.

FALTA DE ESTORNO - PREJUÍZO BRUTO COM MERCADORIAS - VÍCIO MATERIAL - NULIDADE - ILÍCITO AFASTADO. OMISSÕES DE SAÍDAS - PRESUNÇÃO LEGAL - NOTAS FISCAIS DE ENTRADAS NÃO LANÇADAS - DENÚNCIA CONFIGURADA EM PARTE - PARCELAMENTO ADMINISTRATIVO - EXTINÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. PASSIVO FICTÍCIO - DENÚNCIA NÃO CONFIGURADA. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE - MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA - RECURSO DE OFÍCIO DESPROVIDO.

*- A saída de mercadorias tributáveis abaixo do custo de aquisição obriga o contribuinte a efetuar o estorno dos créditos na proporção da redução verificada, em obediência ao Princípio da Não Cumulatividade do ICMS. No caso em tela, afastada a acusação por incerteza e iliquidez do crédito lançado em decorrência da falta de estorno de crédito fiscal diante da constatação de que o contribuinte não estava sujeito a apuração de débito e crédito durante o exercício fiscalizado.*

*- A falta de lançamento de notas fiscais de aquisição nos livros próprios configura a existência de compras efetuadas com receitas de origem não comprovadas, impondo-se o lançamento tributário de ofício, em face da presunção legal de que trata o artigo 646 do RICMS/PB. Excluídas da cobrança as notas fiscais com uso “denegado”, levando a sucumbência de parte dos créditos lançados na inicial. O parcelamento administrativo do crédito tributário acarreta sua extinção.*

*- A figura do Passivo Fictício caracteriza-se pela manutenção no passivo de obrigações já pagas, 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. In casu, não restou configurado o passivo fictício, mas sim passivo oculto, que não tem o condão de dar materialidade ao fato infringente denunciado nos autos, o que levou a derrocada dos créditos tributários lançados na inicial.*



## RELATÓRIO

A presente demanda teve início por meio do Auto de Infração de Estabelecimento nº **93300008.09.00002727/2018-04**, lavrado em 07 de dezembro de 2018, em desfavor da empresa, **NELSON COSTA DA SILVA FILHO.**, inscrição estadual nº 16.123.252-3.

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

**063 FALTA DE ESTORNO (PREJUÍZO BRUTO COM MERCADORIAS)** >> O contribuinte reduziu o recolhimento do imposto estadual por não ter efetuado o estorno de crédito fiscal, utilizado indevidamente, relativo às saídas de mercadorias tributáveis abaixo do valor de aquisição (prejuízo bruto com mercadorias).

**Nota Explicativa:** ESTORNO DE CRÉDITO DECORRENTE DE SAÍDAS ABAIXO DO CUSTO DE AQUISIÇÃO NO EXERCÍCIO, CONTRIBUINTE ENQUADRADO NO REGIME NORMAL DE RECOLHIMENTO.

**009 – FALTA DE LANÇAMENTO DE N. F. DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS** >> O contribuinte suprimiu o recolhimento do imposto estadual por ter adquirido mercadorias com recursos advindos de omissões de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis e/ou realização de prestações de serviços tributáveis, constatado pela falta de registro de notas fiscais nos livros próprios.

**Nota Explicativa:** NÃO LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS DE ENTRADAS NOS REGISTROS PRÓPRIOS NOS EXERCÍCIOS DE 2013 E 2014.

**555 - 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 NO EXERCÍCIO DE 2015 CONFORME DEMONSTRATIVO DA MOVIMENTAÇÃO DA CONTA FORNECEDORES DO EXERCÍCIO.



Estado da Paraíba  
Secretaria de Estado da Fazenda  
Conselho de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO 0377/2022  
Página 6

Em decorrência destes fatos, o representante fazendário, considerando haver o contribuinte afrontado o disposto nos artigos 85, III; 158, I e 160, I, c/c artigo 646, incisos II e IV, todos do RICMS/PB, aprovado pelo Dec. nº 18.930/97, lançou de ofício o crédito tributário na **quantia total de R\$ 531.686,88** (quinhentos e trinta e um mil, seiscentos e oitenta e seis reais e oitenta e oito centavos), **sendo de ICMS R\$ 265.843,44** (duzentos e sessenta e cinco mil, oitocentos e quarenta e três reais e quarenta e quatro centavos) e **R\$ 265.843,44** (duzentos e sessenta e cinco mil, oitocentos e quarenta e três reais e quarenta e quatro centavos) **de multa por infração**, com fulcro no art. 82, V, "f" e "h", da Lei nº 6.379/96.

Instruem a peça inicial os seguintes constantes às fls. 11 a 59 dos autos.

Depois de cientificada PESSOALMENTE do resultado da presente ação fiscal (fl. 04), em 11/12/2018, a Autuada ingressou com impugnação tempestiva contra os lançamentos de crédito tributário (fl. 60 a 66), protocolada em 09/01/2019, em que traz, em suma, os seguintes argumentos em sua defesa:

- Do período de 01.01.2015 a 30.04.2015 esteve enquadrado no regime do Simples Nacional, e que só em 01.05.2015 foi desenquadrado do referido regime, passando ao regime de lucro real a partir de então;
- Da movimentação Financeira do período de 01.05.2015 a 31.12.2015, as compras (entrada) foram de R\$ 1.804.451,49, as vendas (saída) foram de R\$ 1.854.900,01, as duplicatas pagas no período foram de R\$ 1.308.266,52, as duplicatas de 2015 pagas no exercício de 2016 foram de R\$ 147.215,00, total de duplicatas pagas no exercício de R\$ 1.455.481,52;
- O fiscal autuante não levou em consideração o período que a autuada tinha como regime tributário o Simples Nacional, onde, caberia excluir do levantamento do Passivo Fictício o período de 01.01.2015 a 30.04.2015 ao qual a empresa estava no referido regime, tendo em vista a legislação específica e por não possuir escrita contábil, sendo seus tributos recolhidos de forma simplificada, estando a empresa sendo penalizada indevidamente;
- O autuante não levou em consideração as duplicatas pagas no exercício seguinte de 2016, totalizando R\$ 147.766,15, todas pagas em janeiro de 2016, escrituradas no livro caixa/diário e demonstrado no balanço patrimonial, ambos enviados a Secretaria da Receita Federal;
- Que há dúvidas quanto a planilha que ensejou a infração;



Estado da Paraíba  
Secretaria de Estado da Fazenda  
Conselho de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO 0377/2022  
Página 7

- Existem oito notas fiscais, relacionadas na peça impugnatória, fl. 65, que se encontram todas lançadas no SPED Fiscal, como também foram detectadas 62 notas fiscais com uso denegado sem valor fiscal, sendo de vários fornecedores que totalizam R\$ 72.114,40.

Pugna pelo cancelamento do Auto de Infração.

Documentos acostados aos autos pela defendente às fls. 67 a 198.

Sem informações sobre existência de antecedentes fiscais, os autos foram conclusos (fl. 199) e remetidos à Gerência Executiva de Julgamento de Processos Fiscais, onde foram distribuídos a julgadora fiscal Rosely Tavares de Arruda, que decidiu pela parcial procedência da exigência fiscal (fl. 201 a 214), nos termos da seguinte ementa:

**FALTA DE ESTORNO. PREJUÍZO BRUTO COM MERCADORIAS. VÍCIO MATERIAL. ILÍCITO AFASTADO. FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS. INFRAÇÃO CARACTERIZADA EM PARTE. PASSIVO FICTÍCIO. INFRAÇÃO NÃO CARACTERIZADA.**

A saída de mercadorias tributáveis abaixo do custo de aquisição obriga o contribuinte a efetuar o estorno dos créditos na proporção da redução verificada. No caso em tela, afastada a acusação por incerteza e iliquidez do crédito lançado em decorrência da falta de estorno de crédito fiscal diante da constatação de que o contribuinte não estava sujeito a apuração de débito e crédito durante todo o exercício fiscalizado.

Constatado o ilícito fiscal diante da falta de registro de notas fiscais de aquisição nos livros próprios, levando a presunção de omissão de saídas tributáveis sem o recolhimento do imposto. Foram excluídas da acusação as notas fiscais denegadas, levando a sucumbência de parte dos créditos lançados na inicial.

A constatação de passivo fictício, decorrente de pagamentos de obrigações não contabilizados, caracteriza a presunção legal de que houve omissões pretéritas de saídas de mercadorias tributáveis, sem o pagamento do imposto devido. Não restou configurado o passivo fictício, mas sim passivo oculto que não tem o condão de dar materialidade ao fato infringente denunciado nos autos.

**AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE.**



Estado da Paraíba  
Secretaria de Estado da Fazenda  
Conselho de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO 0377/2022  
Página 8

Em atendimento ao que determina o artigo 80 da Lei nº 10.094/13, a julgadora da instância *a quo* recorreu de ofício da sua decisão.

Cientificada da decisão proferida pela instância prima, via Domicílio Tributário Eletrônico – DT-e, em 12 de fevereiro de 2021 (fl. 217), a autuada 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

Em exame, o recurso de ofício, interposto contra a decisão de primeira instância, que julgou *parcialmente procedente* o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00002727/2018-04, lavrado em 07/12/2018, contra a empresa em epígrafe, com o crédito tributário anteriormente relatado.

O contribuinte ora autuado foi acusado de: *i*) (063) falta de estorno decorrente do prejuízo bruto com mercadorias, ocorrido no exercício de 2015; *ii*) (009) falta de lançamento de notas fiscais de aquisição nos livros próprios, nos meses de dezembro de 2013 a dezembro de 2105; *iii*) (555) passivo fictício (obrigações pagas e não contabilizadas), nos meses de outubro de 2013 e janeiro a dezembro de 2015.

Observa-se que, a autuada foi previamente notificada do Termo de Início de Fiscalização nº 93300008.13.00001273/2018-78, em 02/10/2018 (fl. 05), bem como notificada para retificar as PGDASDS do período de 01/10/2013 até 31/12/2014 (Notificação nº 00507216/2018, às fls. 10).

### DO MÉRITO

ACUSAÇÃO 01 (063): 2015.

### **FALTA DE ESTORNO (PREJUÍZO BRUTO COM MERCADORIAS)**

A constatação de saídas de mercadorias tributáveis com valores inferiores aos dos custos de aquisições, verificado no Levantamento da Conta Mercadorias - Lucro Real – em observância ao princípio constitucional da não cumulatividade do ICMS, torna necessário o estorno dos créditos fiscais obtidos nas entradas, como preconiza o art. 85, do Regulamento do ICMS-PB. Vejamos:



Estado da Paraíba  
Secretaria de Estado da Fazenda  
Conselho de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO 0377/2022  
Página 9

**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, observado o disposto no § 6º:

**I** - for objeto de saídas não sujeitas ao imposto, por isenção, não incidência ou redução de base de cálculo, sendo esta circunstância imprevisível à data da entrada, ressalvadas as disposições expressas de manutenção de crédito;

**II** - tiver o imposto devolvido, no todo ou em parte, ao próprio ou a outro contribuinte, mesmo sob a forma de prêmio ou estímulo;

**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;

**IV** - não for objeto de operação posterior, em virtude de furto, roubo, extravio, deterioração, quebra normal, sinistro ou qualquer outro evento;

**V** - for objeto de locação ou arrendamento a terceiros;

**VI** - for integrada ou consumida em processo de industrialização, quando da saída do produto resultante não for tributada ou estiver isenta do imposto, sendo esta circunstância imprevisível à data da entrada da mercadoria ou da utilização do serviço;

**VII** - vier a ser utilizada em fim alheio à atividade do estabelecimento.

Entretanto, em relação a esta acusação, como bem analisado pela julgadora singular, constata-se que o crédito tributário apurado pela fiscalização, através do Levantamento da Conta Mercadorias - Lucro Real - realizado para todo o exercício de 2015, encontra-se prejudicado tendo em vista que o contribuinte esteve enquadrado no regime tributário do Simples Nacional durante os meses de janeiro a abril de 2015, conforme consulta ao Sistema de Cadastro desta Secretaria e documentos anexados aos autos pela autuada (fl. 72). Vejamos:

Histórico do contribuinte NELSON COSTA DA SILVA FILHO (I.E:16.123.252-3)							
Período de Vigência	Razão Social	Situação Cadastral	Natureza Jurídica	Tipo de Estabelecimento	Tipo de Unidade	Regime de Apuração	Município
26/04/1999 00:00:00 a 01/01/2002 01:00:25	NELSON COSTA DA SILVA FILHO	ATIVO	EMPRESÁRIO (INDIVIDUAL)	MATRIZ	UNIDADE PRODUTIVA	ESTIMAT.FIXO	BAYEUX
01/01/2002 01:00:25 a 01/07/2007 00:00:00	NELSON COSTA DA SILVA FILHO	ATIVO	EMPRESÁRIO (INDIVIDUAL)	MATRIZ	UNIDADE PRODUTIVA	FONTE	BAYEUX
<b>01/07/2007 00:00:00 a 01/05/2015 00:00:00</b>	<b>NELSON COSTA DA SILVA FILHO</b>	<b>ATIVO</b>	<b>EMPRESÁRIO (INDIVIDUAL)</b>	<b>MATRIZ</b>	<b>UNIDADE PRODUTIVA</b>	<b>SIMPLES NACIONAL</b>	<b>BAYEUX</b>
01/05/2015 00:00:00 a 18/06/2015 15:58:29	NELSON COSTA DA SILVA FILHO	ATIVO	EMPRESÁRIO (INDIVIDUAL)	MATRIZ	UNIDADE PRODUTIVA	NORMAL	BAYEUX
18/06/2015 15:58:29 a 23/06/2015 11:34:51	NELSON COSTA DA SILVA FILHO	SUSPENSO	EMPRESÁRIO (INDIVIDUAL)	MATRIZ	UNIDADE PRODUTIVA	NORMAL	BAYEUX
23/06/2015 11:34:51 a 23/07/2015 14:52:55	NELSON COSTA DA SILVA FILHO	ATIVO	EMPRESÁRIO (INDIVIDUAL)	MATRIZ	UNIDADE PRODUTIVA	NORMAL	BAYEUX
23/07/2015 14:52:55 a 29/07/2015 13:09:59	NELSON COSTA DA SILVA FILHO	SUSPENSO	EMPRESÁRIO (INDIVIDUAL)	MATRIZ	UNIDADE PRODUTIVA	NORMAL	BAYEUX
29/07/2015 13:09:59 a ---	NELSON COSTA DA SILVA FILHO	ATIVO	EMPRESÁRIO (INDIVIDUAL)	MATRIZ	UNIDADE PRODUTIVA	NORMAL	BAYEUX
8 registro(s) encontrado(s)							



Estado da Paraíba  
Secretaria de Estado da Fazenda  
Conselho de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO 0377/2022  
Página 10

Desta forma, não há como sustentar a acusação de a falta de estorno de crédito para o exercício de 2015, da forma como foi apurado pela fiscalização, tendo em vista que o contribuinte não estava sujeito a apuração de débito e crédito durante todo o exercício, mas apenas a partir de maio de 2015.

Registre-se, por oportuno, que não se está a dizer que a recorrente não tenha tido prejuízo bruto com mercadorias. Em verdade, o que se está a falar aqui é que, em face das considerações acima tecidas, a técnica fiscal aplicada não oferece suporte à denúncia formalizada no autoinfracional.

O erro verificado é procedimental, visto que, a técnica utilizada contaminou a matéria que se pretendeu tributar e, por consequência, calculou um montante de tributo sem certeza e liquidez.

Diante do que, entendo que se caracterizou vício material, visto que atingiu a própria identificação da natureza da infração, e não somente a descrição do fato.

Nessa circunstância, tem lugar a **nulidade do lançamento em tela**, afinal, por não apresentar elementos suficientes para determinar a matéria objeto da exigência tributária, aplicando-se a norma ínsita no inciso III, do art. 14 da Lei Estadual nº 10.094/2013:

**Art.14. São nulos:**

**III** – os lançamentos cujos elementos sejam insuficientes para determinar a matéria objeto da exigência tributária e o respectivo sujeito passivo, ressalva, quanto à identificação deste, a hipótese de bens considerados abandonados.

Assim, tendo em vista que é de natureza material o vício que inquina o lançamento em questão, não é possível a sua correção mediante auto de infração específico, visto que, o fato gerador ocorreu no exercício de 2015 e o prazo decadencial aplicável para tanto é o previsto no art. 173, I do CTN. Isto porque as nulidades decorrentes de vício material não atraem a aplicação do art. 173, II do CTN, uma vez que essa regra é aplicável às nulidades por vício formal, o que não é o caso.

ACUSAÇÃO 02 (009): dezembro de 2013 a dezembro de 2105.

**FALTA DE LANÇAMENTO DE N. F. DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS.**

A condição de contribuinte do ICMS no Estado da Paraíba impõe a todos enquadrados como tal uma série de obrigações, sejam de natureza principal, sejam de natureza acessórias, sendo o lançamento das notas fiscais de aquisição de mercadorias no Livro Registro de Entradas uma delas.



Estado da Paraíba  
Secretaria de Estado da Fazenda  
Conselho de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO 0377/2022  
Página 11

Ocorre que, no âmbito da legislação em vigor, a falta de lançamento de notas fiscais de aquisição de mercadorias tem efeito muito mais abrangente do que apenas a responsabilização pelo descumprimento da obrigação acessória. Vejamos o que dispõe o artigo 646 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;

**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.

***Por imperativo legal, a constatação desta omissão obriga o auditor fiscal a lançar, de ofício, o crédito tributário decorrente desta infração, tendo em vista a receita marginal originária das saídas omitidas afrontar o disciplinamento contido nos art. 158, I, e art. 160, I, ambos do RICMS/PB, os quais transcrevemos a seguir:***

**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;

Assim, a relação das notas fiscais eletrônicas (fl. 32 a 39), objeto da presente acusação, elencadas nos autos pela Fiscalização, constituem-se elementos dotados de validade jurídica suficiente para embasar a acusação inserta na inicial.

A presunção de que trata o artigo 646 do RICMS/PB, contudo, é relativa, cabendo ao contribuinte a prova da sua improcedência, conforme prevê a parte final do *caput* do referido artigo.

Apenas a negativa de aquisição, por si só, não é suficiente para afastar a presunção legal. Para comprovar a regularidade de suas operações, compete à defesa demonstrar que efetuou o registro (sem exceção) de todas as notas fiscais relacionadas pela auditoria como não lançadas no Livro Registro de Entradas ou que não as registrou pelo fato



Estado da Paraíba  
Secretaria de Estado da Fazenda  
Conselho de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO 0377/2022  
Página 12

de as mercadorias nelas consignadas não terem sido a ela destinadas. A simples alegação genérica de que o fato irregular não ocorrera não é suficiente para afastar a presunção insculpida no artigo 646 do RICMS. Para produzir os efeitos pretendidos, far-se-ia necessária apresentação de provas aptas a corroborar a afirmação defensiva, cabendo ao contribuinte o ônus desta prova.

Esta foi a fórmula encontrada pelos sistemas processuais jurídicos e administrativos como forma de subsidiar o julgador na tomada de decisões que visem à busca da justiça.

Não se trata de uma obrigação, mas sim de um ônus. Neste sentido, a parte a quem incumbe o direito de provar, não o fazendo, suportará as consequências.

No sistema processual brasileiro, a distribuição do ônus da prova incumbe:

- a) Ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito;
- b) Ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

Não importa a posição que o indivíduo ocupe na relação processual (autor, réu, etc.), pois, quando fizer uma afirmação da qual decorra seu próprio direito (em razão do fato ocorrido), terá de provar sua veracidade. Daí, a regra adotada pelo direito brasileiro: ao autor, caberá o ônus de provar os fatos constitutivos do seu direito, enquanto, ao réu, caberá a comprovação da existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

Este modelo também foi incorporado à Lei nº 10.094, de 27 de setembro de 2013, que dispõe sobre o Ordenamento Processual Tributário, o Processo Administrativo Tributário, bem como, sobre a Administração Tributária. Observemos o art. 56 da referida Lei:

**Art. 56.** Todos os meios legais, ainda que não especificados nesta Lei, são hábeis para provar a verdade dos fatos em que se funda a ação, a impugnação ou o recurso.

**Parágrafo único.** O ônus da prova compete a quem esta aproveita.

Inexistindo documentação apta a produzir os efeitos pretendidos pela defesa, é forçoso o reconhecimento do acerto da Fiscalização ao lançar os créditos tributários em decorrência de ter deixado de lançar, nos livros próprios, as notas fiscais relacionadas nos autos.

As aquisições de produtos destinados ao uso e/ou consumo, imobilizado ou mesmo para comercialização, não altera a presunção contida no artigo 646 do RICMS/PB, uma vez que a exigência dos créditos não está relacionada diretamente a estas notas fiscais



Estado da Paraíba  
Secretaria de Estado da Fazenda  
Conselho de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO 0377/2022  
Página 13

que acobertaram as operações, mas sim a operações pretéritas, cujas receitas não foram oferecidas à tributação e que possibilitaram ao contribuinte adquirir as mercadorias que se encontram descritas nas notas fiscais.

Registre-se que o Agente do Fisco atuou nos limites da Lei nº 6.379/96, propondo corretamente a penalidade prevista no art. 82, inciso V, alínea “f”, vejamos:

**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;

A impugnante alega que existem oito notas fiscais, relacionadas na peça impugnatória (fl. 65), que se encontram lançadas no SPED Fiscal, como também 62 (sessenta e duas) notas fiscais com uso “denegado”, sem valor fiscal.

Ao consultar os “Documentos Fiscais Declarados”, nas EFDs, no Sistema ATF desta Secretaria, dos meses de dezembro de 2013 a dezembro de 2015, pode-se confirmar que as notas fiscais eletrônicas, objeto da presente acusação, listadas às fls. 32 a 39 dos autos, não foram lançadas nos livros próprios da EFD. Dessa forma, não procede a alegação da autuada quanto as notas fiscais as quais ela defende que teriam sido lançadas.

Quanto a alegação da autuada, de que existem notas fiscais eletrônicas autuadas, em situação de uso denegado (cópias anexadas aos autos às fls. 88 a 149), tal fato procede, visto que, em consulta ao Sistema ATF desta Secretaria, pode-se confirmar a existência de grande número do notas fiscais eletrônicas na situação de “Denegada”, emitidas nos meses de junho e julho de 2015, como bem demonstrado pela julgadora singular, com a inclusão do relatório em sua decisão (fl. 206 a 209), com exceção da nota fiscal de nº 7399, emitida em 26/12/2015 (fl. 149), a qual se encontra devidamente autorizada, conforme consulta ao Sistema ATF desta Secretaria.

Assim, em consonância com o julgamento proferido na instância prima, entendemos que as notas fiscais denunciadas, que tiveram o uso denegado, devem ser excluídas do lançamento fiscal, não se aplicando a acusação de falta de omissão de saídas pretéritas. Vejamos:

NOTAS FISCAIS DENUNCIADAS NOS AUTOS COM USO DENEGADO:

Mês	NF-e	VALOR
jun/15	20608	158,90

Mês	NF-e	VALOR
Jul/15	964272	431,25



Estado da Paraíba  
Secretaria de Estado da Fazenda  
Conselho de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO 0377/2022  
Página 14

jun/15	2798234	426,27
jun/15	6500	1.281,35
jun/15	6501	1.281,35
jun/15	587791	256,16
jun/15	118468	455,62
jun/15	193835	458,00
jun/15	193836	855,00
jun/15	29100	1.065,00
jun/15	356278	202,24
jun/15	44457	661,76
jun/15	694853	2.107,43
jun/15	88188	1.054,81
jun/15	9206	468,00
jun/15	401613	450,96
jun/15	514904	345,98
jun/15	859225	221,36
jun/15	859226	6.338,18
jun/15	210629	203,99
jun/15	419261	250,30
jun/15	118638	455,62
<b>TOTAL</b>	<b>21 NF-e</b>	<b>21.082,18</b>

Jul/15	2929	159,00
Jul/15	442336	881,33
Jul/15	632	887,80
Jul/15	90443	1.003,61
Jul/15	363405	286,61
Jul/15	62701	748,98
Jul/15	708335	2.277,05
Jul/15	1264928	510,69
Jul/15	22151	220,65
Jul/15	2837164	500,14
Jul/15	2837165	270,48
Jul/15	286364	934,06
Jul/15	321476	649,04
Jul/15	46089	302,17
Jul/15	46090	367,89
Jul/15	22053	193,15
Jul/15	2833423	379,40
Jul/15	305748	280,80
Jul/15	523197	464,67
Jul/15	598287	299,88
Jul/15	598286	517,68
Jul/15	6150	249,10
Jul/15	90055	1.001,18
Jul/15	962639	431,25
Jul/15	6714	2.323,10
Jul/15	125125	1.036,46
Jul/15	196767	8.839,59
Jul/15	290491	739,95
Jul/15	6691	880,10
Jul/15	215890	296,24
Jul/15	6692	1.238,00
<b>TOTAL</b>	<b>32 NF-e</b>	<b>29.601,30</b>

Diante disso, mantenho a decisão de primeira instância, pelos seus próprios fundamentos, a qual excluiu as notas fiscais em situação de “Denegadas”, dos meses de junho e julho de 2015, restando assim, parcialmente procedente esta segunda acusação de falta de lançamento de notas fiscais de aquisição nos livros próprios (009).

Verifica-se ainda, a existência de parcelamento dos créditos lançados referentes a esta acusação (009), conforme consulta ao relatório do auto de infração no Sistema ATF da SEFAZ/PB, tornando-se matéria incontroversa, ficando definitivamente extinto o crédito tributário, em virtude de confissão irretratável pelo pedido de parcelamento, nos termos do art. 140 da Lei nº 10.094/13, *in verbis*:

**Art. 140** O pedido de parcelamento, depois de protocolizado, implicará a confissão irretratável do débito fiscal e a renúncia à defesa, administrativa ou judicial, objeto do pedido, bem como, desistência dos interpostos, relativamente à parte objeto do pedido.



ACUSAÇÃO 03 (555): outubro de 2013 e exercício de 2015.

### **PASSIVO FICTÍCIO (OBRIGAÇÕES PAGAS E NÃO CONTABILIZADAS).**

Nesta, o contribuinte foi acusado de ter apresentado, no mês de outubro de 2013 e no exercício de 2015, saldos de obrigações com fornecedores, tidas como pagas e não contabilizadas - Passivo Fictício – presumindo-se que esses pagamentos foram efetuados com recursos advindos de omissões de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis, sem o pagamento do imposto devido.

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 pagamentos de obrigações com receitas extra Caixa, deixando de abater o valor correspondente do saldo da obrigação. Dessa forma, para fugir de um estouro do Caixa, mantém na conta de passivo, obrigações fictícias, sujeitando-se ao pagamento do imposto por omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto, 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;

**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.

Diante da presunção estabelecida na norma supra, o contribuinte teria deixado de emitir notas fiscais de saídas, infringindo, pois, os artigos. 158, I, e, 160, I, do RICMS/PB, abaixo transcritos:

**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.

Em atenção aos argumentos trazidos pela defesa, a diligente julgadora singular analisou os demonstrativos juntados aos autos pela fiscalização, e não encontrou nenhum levantamento de conta fornecedores referentes ao período de 01/10/2013 a 31/10/2013, mas sim um levantamento de notas fiscais não lançadas para o exercício de



Estado da Paraíba  
Secretaria de Estado da Fazenda  
Conselho de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO 0377/2022  
Página 16

2013 (fl. 32), em que aponta um crédito tributário com base de cálculo no valor de 933,57, e ICMS de R\$ 158,71 para o mês de outubro de 2013.

Diante da documentação apresentada aos autos pela fiscalização, constatou que o fato infringente referente ao período de 01/10/2013 a 31/10/2013, decorre da omissão de documentos fiscais, neste sentido, a julgadora singular entendeu, corretamente, que houve erro na descrição da acusação fiscal, caracterizando vício formal, o que a levou a reconhecer a nulidade do lançamento, com fundamento no que dispõe a Lei nº 10.094/13, vejamos:

**Art. 16.** Os lançamentos que contiverem vício de forma devem ser considerados nulos, de ofício, pelos Órgãos Julgadores, observado o disposto no art. 15 desta Lei.

**Art. 17.** Está incluído na hipótese prevista no art. 16 desta Lei, o Auto de Infração lavrado em desacordo com os requisitos obrigatórios estabelecidos no art. 142 do Código Tributário Nacional, quanto:

(...)

**II - à descrição dos fatos;**

Quanto a imputação da acusação em relação ao exercício de 2015, ao analisar o levantamento fiscal anexado aos autos pela fiscalização (fl. 56), a julgadora singular verificou que, da forma como foi realizado traz incerteza quanto a ocorrência do passivo fictício denunciado nos autos.

Como bem colocado pela julgadora singular, o "passivo fictício" tem seu fundamento na seguinte lógica: pagam-se, por exemplo, duplicatas a fornecedores com dinheiro do "caixa dois". Como não há saldo de caixa (contábil) suficiente, não se procede a baixa porque ocorreria o "estouro do caixa" contábil (saldo credor de caixa). Desta forma, mantém-se o passivo pendente de registro, embora pago, baixando-o quando o caixa contábil apresenta condições.

A forma de identificar o passivo fictício pode ser feita através da comparação do saldo da conta fornecedores, existente na data do balanço, com as duplicatas representativas deste saldo ou através de levantamento de todas as duplicatas do exercício, com a aferição individualizada referente ao pagamento realizado, sendo apurado pelo auditor, após essa averiguação, o saldo real de fornecedores, o qual deverá ser confrontado com o saldo final informado no Balanço, que, a princípio, deverá ser o mesmo encontrado pelo auditor em sua reconstituição da conta fornecedores e quando verificado que o saldo encontrado pelo auditor é inferior ao saldo informado no Balanço, temos a figura do Passivo Fictício.

No levantamento fiscal (fl. 56), a fiscalização verificou as compras de mercadorias a prazo e os pagamentos registrados na contabilidade durante o exercício de 2015, onde ao final, encontrou um saldo fiscal de R\$ 1.323.513,74 que denominou de saldo registrado na contabilidade e acusou de passivo fictício.



Estado da Paraíba  
Secretaria de Estado da Fazenda  
Conselho de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO 0377/2022  
Página 17

Do levantamento, conforme demonstrado pelo autuante, infere-se um saldo real de fornecedores, ou seja, um saldo fiscal levantado no valor de R\$ 1.323.513,74, que se revela, inclusive, maior se comparado ao saldo da conta Fornecedores registrado na contabilidade pela autuada, no valor de R\$ 775.486,59, conforme balancete contábil (fl. 30), o que não nos leva a vislumbrar a ocorrência do passivo fictício (manutenção de obrigações pagas e não contabilizadas). Desta forma, a julgadora singular observou que o levantamento da Conta Fornecedores (fl. 56), evidenciou a falta de registro de obrigações (Compras a Prazo) na contabilidade, caracterizando a figura do Passivo Oculto.

A figura do passivo oculto não se presta para dar materialidade a fato infringente denunciado nos autos pela fiscalização, a simples falta do registro de compras a prazo na Conta Fornecedores não acarreta nenhuma repercussão tributária, sem que reste provado o pagamento dessas obrigações com recursos extra caixa.

O levantamento como fora realizado pela fiscalização não se presta para fundamentar a acusação de passivo fictício, ficando comprometida a análise das questões de mérito apresentada pela autuada, já que a acusação não se sustenta.

Assim, frente ao todo exposto, reitero o entendimento proferido na decisão de primeira instância, que decidiu pela nulidade dessa acusação, abrindo a possibilidade a Fazenda Estadual realizar um novo lançamento, com a correta descrição da natureza da infração, em relação ao lançamento anulado.

Feitas todas estas observações, o crédito tributário efetivamente devido no **Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00002727/2018-04**, apresenta-se conforme tabela a seguir:

L.	infra	Ref.	NF-e Não Lançadas	ICMS	Multa	Total	Pago	Operação
1	063	2015	NULO	-	-		-	2ª INSTANCIA
2	009	dez-13	2136150	26,47	26,47	52,94	19,49	PARCELADO
3	009	set-14	2431732	124,73	124,73	249,46	87,47	PARCELADO
4	009	out-14	1223164, 122423, 1224479, 1224838	188,72	188,72	377,44	131,63	PARCELADO
5	009	nov-14	2518082	50,22	50,22	100,44	34,80	PARCELADO
6	009	dez-14	2561833, 2581903	281,37	281,37	562,74	193,84	PARCELADO
7	009	jan-15	179334, 2588816, 9614	494,43	494,43	988,86	338,84	PARCELADO
8	009	fev-15	480493, 481115, 104634, 7931, 239632	486,73	486,73	973,46	331,29	PARCELADO
9	009	mar-15	106587, 1330068	237,92	237,92	475,84	160,93	PARCELADO
10	009	abr-15	2718626, 2723806	108,96	108,96	217,92	73,23	PARCELADO
11	009	mai-15	2741151, 2741152, 2741153, 2741154, 107958, 190564, 13032, 2768721, 6405	1.052,40	1.052,40	2.104,80	702,06	PARCELADO
12	009	jun-15	208137, 654, 209427, 220327, 220328, 211765, 860860, 119781, 313699	750,34	750,34	1.500,68	496,59	PARCELADO
13	009	jul-15	212916, 34403, 213682, 21486, 34752, 214744, 217294	353,93	353,93	707,86	232,43	PARCELADO
14	009	ago-15	9865, 218608, 219556, 220753, 149947, 222199	404,18	404,18	808,36	263,42	PARCELADO
15	009	nov-15	1017033, 112057, 2966590, 2966591, 2323	664,98	664,98	1.329,96	423,47	PARCELADO



Estado da Paraíba  
Secretaria de Estado da Fazenda  
Conselho de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO 0377/2022  
Página 18

16	009	dez-15	444654, 2982968, 366, 1262, 138781, 7399, 28435, 451206	2.401,20	2.401,20	4.802,40	1.517,84	PARCELADO
17	555	out-13	NULO	-	-	-	-	2ª INSTANCIA
18	555	2015	NULO	-	-	-	-	2ª INSTANCIA
			Total	7.626,58	7.626,58	15.253,16		

Assim, frente ao todo exposto, acompanho a decisão monocrática no sentido de manter a parcial procedência do auto de infração.

Com estes fundamentos,

**VOTO** pelo recebimento do recurso de ofício, por regular e, quanto ao mérito, pelo seu desprovemento, para manter inalterada a decisão monocrática que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração nº 93300008.09.00002727/2018-04, lavrado em 07 de dezembro de 2018, contra a empresa, NELSON COSTA DA SILVA FILHO, CCICMS nº 16.123.252-3, já qualificada nos autos, condenando-a ao recolhimento do crédito tributário no valor total de R\$ 15.253,16 (quinze mil, duzentos e cinquenta e três reais e dezesseis centavos), sendo de ICMS R\$ 7.626,58 (sete mil, seiscentos e vinte e seis reais e cinquenta e oito centavos), por infringência ao art. 158, I; art. 160, I; c/fulcro, art. 646, inciso IV, todos do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº. 18.930/97, e R\$ 7.626,58 (sete mil, seiscentos e vinte e seis reais e cinquenta e oito centavos) de multa por infração, com fulcro no art. 82, V, "f", da Lei nº 6.379/96.

Ao tempo que, mantenho CANCELADO, por indevida, a quantia total de **R\$ 516.433,72**, pelos fundamentos acima expostos, sendo R\$ **258.216,86** (duzentos e cinquenta e oito mil, duzentos e dezesseis reais e oitenta e seis centavos) de ICMS e R\$ **258.216,86** (duzentos e cinquenta e oito mil, duzentos e dezesseis reais e oitenta e seis centavos), de multa por infração.

Observar a existência de parcelamento de parte do crédito tributário, conforme consulta ao relatório do auto de infração no Sistema ATF da SEFAZ/PB.

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

Segunda Câmara de Julgamento, Sessão realizada por videoconferência, em 15 de julho de 2022.

Aderaldo Gonçalves do Nascimento Júnior.  
Conselheiro Relator.