



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

ACÓRDÃO 0415/2022
Página 1

PROCESSO Nº 1806562017-5

ACÓRDÃO Nº 0415/2022

TRIBUNAL PLENO

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

1ª Recorrida: FRIGORÍFICO ESTRELA SOUSA LTDA - ME.

2ª Recorrente: FRIGORÍFICO ESTRELA SOUSA LTDA - ME.

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

Repartição Preparadora: CENTRO DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR5 DA SEFAZ - SOUSA.

Autuante: CLÁUDIO SOUSA CAVALCANTI.

Relator: CONS.º ADERALDO GONÇALVES DO NASCIMENTO JÚNIOR.

NULIDADE NÃO CONFIGURADA. DECADÊNCIA DE PARTE DOS CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS LANÇADOS. FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO - EXCLUSÃO DAS NOTAS FISCAIS DEVIDAMENTE LANÇADAS NA EFD, BEM COMO A NOTA FISCAL CUJAS MERCADORIAS FORAM DEVOLVIDAS - DENÚNCIA CONFIGURADA EM PARTE. INDICAR COMO NÃO TRIBUTADAS, RESULTA EM FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS, PELA AUSÊNCIA DE DÉBITO FISCAL DO IMPOSTO - COERÊNCIA ENTRE A DESCRIÇÃO DA INFRAÇÃO, FUNDAMENTAÇÃO LEGAL E NOTA EXPLICATIVA - REFORMADA - ACUSAÇÃO PROCEDENTE. INSUFICIÊNCIA DE CAIXA - CONCORRENTE - INFRAÇÃO CONFIGURADA. PASSIVO FICTÍCIO - OBRIGAÇÕES PAGAS E NÃO CONTABILIZADAS - INFRAÇÃO CARACTERIZADA. PASSIVO INEXISTENTE - INFRAÇÃO NÃO CONFIGURADA. AJUSTES REALIZADOS. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. RECURSOS DE OFÍCIO E VOLUNTÁRIO PARCIALMENTE PROVIDOS.

- Configurada a decadência de parte dos créditos tributários lançados, relativos à acusação 195 de indicar como não tributadas pelo ICMS, operações c/ mercadorias ou prestações de serviços sujeitas ao imposto estadual, em observância ao disposto no artigo 150, § 4º do CTN e artigo 22, § 3º, da Lei nº 10.094/13.

- Nos casos de omissões, a contagem do prazo decadencial para constituição do crédito tributário obedece ao comando insculpido no artigo 173, I, do Código Tributário Nacional, ou seja, inicia-se no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.



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

ACÓRDÃO 0415/2022
Página 2

- A falta de lançamento de notas fiscais de aquisição nos livros próprios configura ocorrência de compras efetuadas com receita de origem não comprovada, em face da presunção legal de que trata o artigo 646, IV, do RICMS/PB. Exclusão dos valores referentes às notas fiscais devidamente lançadas na EFD e a nota fiscal 57635 (03/2013), cujas mercadorias foram objeto de devolução posterior.
- Indicar nos documentos fiscais como não tributadas mercadorias normalmente tributáveis é conduta que deve ser censurada pela fiscalização e suscita a exigência de pagamento do imposto devido. Vício de nulidade formal não configurado ante a coerência entre a descrição da infração, a nota explicativa e a fundamentação legal utilizada.
- O surgimento da figura do saldo credor (estouro de caixa) na reconstituição da Conta Caixa, efetuada à luz da documentação do contribuinte, caracteriza-se a omissão de vendas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto, em face da presunção legal de que trata o artigo 646, do RICMS/PB. No caso, a acusação de Insuficiência de Caixa deve ser afastada do auto de infração, por ser concorrente com a denúncia de Passivo Fictício.
- Passivo Fictício é uma prática tendente a encobrir saídas não registradas manter-se no passivo obrigações já quitadas com o produto de receita marginal. Legítimo é o lançamento do imposto sobre o valor dos pagamentos. Mantida integralmente a acusação, por falta de apresentação de provas capazes de ilidir a acusação.
- O passivo inexistente se caracteriza pela inclusão na Conta Fornecedores de obrigações apócrifas, em decorrência da ausência de margem financeira para a realização de pagamento, suprindo indiretamente o caixa da empresa. No caso, o saldo fiscal superior ao contábil não caracteriza o passivo inexistente, no mínimo poderia ser denominado como passivo oculto, o qual não traz repercussão tributária passível de exigência. Acusação improcedente.

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 do voluntário, por regular e tempestivo e, quanto ao mérito, pelo parcial provimento de ambos, para alterar a decisão monocrática que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração nº 93300008.09.00002885/2017-75, lavrado em 06 de dezembro de 2017, contra a empresa, FRIGORÍFICO ESTRELA SOUSA LTDA - ME., I.E. 16.138.575-3, condenando-a ao pagamento do crédito tributário no valor total de R\$ 1.132.311,81 (um milhão, cento e trinta e dois mil, trezentos e onze reais e



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

ACÓRDÃO 0415/2022
Página 3

oitenta e um centavos), sendo de ICMS R\$ 579.419,11 (quinhentos e setenta e nove mil, quatrocentos e dezenove reais e onze centavos), por infringência aos artigos 158, I; 160, I; c/c 646, IV; 106, c/c arts. 52, 54 e arts. 2º e 3º, art. 60, I, “b”, e III, “d” e “l”; e 158, I; 160, I; c/c 646, II, todos do RICMS/PB, e R\$ 552.892,70 (quinhentos e cinquenta e dois mil, oitocentos e noventa e dois reais e setenta centavos) de multa por infração, com arrimo, respectivamente, nos artigos 82, V, “f”; 82, IV; e 82, V, “f”, todos da Lei nº 6.379/96.

Ao tempo em que cancelo, por indevido, o montante de R\$ 578.489,49 (quinhentos e setenta e oito mil, quatrocentos e oitenta e nove reais e quarenta e nove centavos), sendo R\$ 290.459,89 (duzentos e noventa mil, quatrocentos e cinquenta e nove reais e oitenta e nove centavos.) de ICMS e R\$ 288.029,60 (Duzentos e oitenta e oito mil, vinte e nove reais e sessenta centavos)

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

P.R.I.

Tribunal Pleno, Sessão realizada por meio de videoconferência, em 28 de julho de 2022.

ADERALDO GONÇALVES DO NASCIMENTO JÚNIOR
Conselheiro Relator

LEONILSON LINS DE LUCENA
Presidente

Participaram do presente julgamento os membros do Tribunal Pleno, LEONARDO DO EGITO PESSOA, PETRÔNIO RODRIGUES LIMA, SIDNEY WATSON FAGUNDES DA SILVA, PAULO EDUARDO DE FIGUEIRDO CHACON, THAÍS GUIMARÃES TEIXEIRA FONSECA, MAÍRA CATÃO DA CUNHA CAVALCANTI SIMÕES E LARISSA MENESES DE ALMEIDA.

SÉRGIO ROBERTO FÉLIX LIMA
Assessor



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

ACÓRDÃO 0415/2022
Página 4

PROCESSO Nº 1806562017-5

TRIBUNAL PLENO

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

1ª Recorrida: FRIGORÍFICO ESTRELA SOUSA LTDA - ME.

2ª Recorrente: FRIGORÍFICO ESTRELA SOUSA LTDA - ME.

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

Repartição Preparadora: CENTRO DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR5 DA SEFAZ - SOUSA.

Autuante: CLÁUDIO SOUSA CAVALCANTI.

Relator: CONS.º ADERALDO GONÇALVES DO NASCIMENTO JÚNIOR.

NULIDADE NÃO CONFIGURADA. DECADÊNCIA DE PARTE DOS CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS LANÇADOS. FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO - EXCLUSÃO DAS NOTAS FISCAIS DEVIDAMENTE LANÇADAS NA EFD, BEM COMO A NOTA FISCAL CUJAS MERCADORIAS FORAM DEVOLVIDAS - DENÚNCIA CONFIGURADA EM PARTE. INDICAR COMO NÃO TRIBUTADAS, RESULTA EM FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS, PELA AUSÊNCIA DE DÉBITO FISCAL DO IMPOSTO - COERÊNCIA ENTRE A DESCRIÇÃO DA INFRAÇÃO, FUNDAMENTAÇÃO LEGAL E NOTA EXPLICATIVA - REFORMADA - ACUSAÇÃO PROCEDENTE. INSUFICIÊNCIA DE CAIXA - CONCORRENTE - INFRAÇÃO CONFIGURADA. PASSIVO FICTÍCIO - OBRIGAÇÕES PAGAS E NÃO CONTABILIZADAS - INFRAÇÃO CARACTERIZADA. PASSIVO INEXISTENTE - INFRAÇÃO NÃO CONFIGURADA. AJUSTES REALIZADOS. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. RECURSOS DE OFÍCIO E VOLUNTÁRIO PARCIALMENTE PROVIDOS.

- Configurada a decadência de parte dos créditos tributários lançados, relativos à acusação 195 de indicar como não tributadas pelo ICMS, operações c/ mercadorias ou prestações de serviços sujeitas ao imposto estadual, em observância ao disposto no artigo 150, § 4º do CTN e artigo 22, § 3º, da Lei nº 10.094/13.

- Nos casos de omissões, a contagem do prazo decadencial para constituição do crédito tributário obedece ao comando insculpido no artigo 173, I, do Código Tributário Nacional, ou seja, inicia-se no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.



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

ACÓRDÃO 0415/2022
Página 5

- A falta de lançamento de notas fiscais de aquisição nos livros próprios configura ocorrência de compras efetuadas com receita de origem não comprovada, em face da presunção legal de que trata o artigo 646, IV, do RICMS/PB. Exclusão dos valores referentes às notas fiscais devidamente lançadas na EFD e a nota fiscal 57635 (03/2013), cujas mercadorias foram objeto de devolução posterior.
- Indicar nos documentos fiscais como não tributadas mercadorias normalmente tributáveis é conduta que deve ser censurada pela fiscalização e suscita a exigência de pagamento do imposto devido. Vício de nulidade formal não configurado ante a coerência entre a descrição da infração, a nota explicativa e a fundamentação legal utilizada.
- O surgimento da figura do saldo credor (estouro de caixa) na reconstituição da Conta Caixa, efetuada à luz da documentação do contribuinte, caracteriza-se a omissão de vendas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto, em face da presunção legal de que trata o artigo 646, do RICMS/PB. No caso, a acusação de Insuficiência de Caixa deve ser afastada do auto de infração, por ser concorrente com a denúncia de Passivo Fictício.
- Passivo Fictício é uma prática tendente a encobrir saídas não registradas manter-se no passivo obrigações já quitadas com o produto de receita marginal. Legítimo é o lançamento do imposto sobre o valor dos pagamentos. Mantida integralmente a acusação, por falta de apresentação de provas capazes de ilidir a acusação.
- O passivo inexistente se caracteriza pela inclusão na Conta Fornecedores de obrigações apócrifas, em decorrência da ausência de margem financeira para a realização de pagamento, suprimindo indiretamente o caixa da empresa. No caso, o saldo fiscal superior ao contábil não caracteriza o passivo inexistente, no mínimo poderia ser denominado como passivo oculto, o qual não traz repercussão tributária passível de exigência. Acusação improcedente.

RELATÓRIO

Em análise nesta Corte, os recursos de ofício e voluntário, interpostos contra a decisão monocrática que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº **93300008.09.00002885/2017-75**, lavrado em 06 de dezembro de 2017 (fl. 03 a 10), em desfavor da empresa, **FRIGORÍFICO ESTRELA SOUSA LTDA - ME.**, inscrição estadual nº 16.138.575-3.

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



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

ACÓRDÃO 0415/2022
Página 6

009 FALTA DE LANÇAMENTO DE N.F. FISCAL 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 registros de notas fiscais nos livros próprios.

Nota Explicativa: 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.

195 INDICAR COMO NÃO TRIBUTADAS PELO ICMS, OPERAÇÕES C/ MERCADORIAS OU PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS SUJEITAS AO IMPOSTO ESTADUAL >> Falta de recolhimento do imposto estadual, face à ausência de débito(s) do imposto nos livros próprios, em virtude de o contribuinte ter indicado no(s) documento(s) fiscal(is) operações com mercadorias tributáveis ou prestações de serviços como sendo não tributada(s) pelo ICMS.

Nota Explicativa: FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO ESTADUAL, FACE À AUSÊNCIA DE DÉBITO(S) DO IMPOSTO NOS LIVROS PRÓPRIOS, EM VIRTUDE DE O CONTRIBUINTE TER INDICADO NO(S) DOCUMENTO(S) FISCAL(IS) OPERAÇÕES COM MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS OU PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS COMO SENDO NÃO TRIBUTADA(S) PELO ICMS, DETECTADO ATRAVÉS DE AUDITORIA REALIZADA EM APLICATIVO ECF AUDITORIA – ITENS VENDIDOS.

560 INSUFICIÊNCIA DE CAIXA (ESTOURO DE CAIXA) >> Contrariando os dispositivos legais, o contribuinte efetuou pagamentos c/ recursos advindos de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto devido, evidenciada pela insuficiência de recursos (estouro de caixa).

Nota Explicativa: CONTRARIANDO DISPOSITIVOS LEGAIS, O CONTRIBUINTE EFETUOU PAGAMENTOS C/ RECURSOS ADVINDOS DE SAÍDAS PRETÉRITAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS SEM O PAGAMENTO DO IMPOSTO DEVIDO, EVIDENCIADA PELA INSUFICIÊNCIA DE RECURSOS (ESTOURO DE CAIXA).

005 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



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

ACÓRDÃO 0415/2022
Página 7

TRIBUTÁVEIS SEM O PAGAMENTO DO IMPOSTO DEVIDO, CONSTATADO MEDIANTE A MANUTENÇÃO, NO PASSIVO, DE OBRIGAÇÕES JÁ PAGAS E NÃO CONTABILIZADAS.

340 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.

Em decorrência destes fatos, o representante fazendário, considerando haver o contribuinte infringido os artigos 158, I e 160, I c/ fulcro no 646; 106, c/c arts. 52, 54 e arts. 2º e 3º, art. 60, I, “b”, e III, “d” e “l”; 158, I e 160, I, c/c art. 646, I alínea “a”; 158, I e 160, I, c/ fulcro no art. 646; e 158, I e 160, I, c/c art. 646, todos do RICMS/PB, lançou um crédito tributário na quantia **total de R\$ 1.710.801,30** (um milhão, setecentos e dez mil, oitocentos e um reais e trinta centavos), **sendo de ICMS R\$ 869.879,00** (oitocentos e sessenta e nove mil, oitocentos e setenta e nove reais), e **R\$ 840.922,30** (oitocentos e quarenta mil, novecentos e vinte e dois reais e trinta centavos) **a título de multas por infração**, com arrimo, respectivamente, nos artigos 82, V, “f”; 82, IV; 82, V, “f”; 82, V, “f”; e 82, V, “f”, da Lei nº 6.379/96.

Documentos instrutórios às fls. 11 a 1107 dos autos.

Depois de regularmente cientificada do resultado da presente ação fiscal, em 18/12/2017, através de Aviso de Recebimento AR JR884208211BR (fl. 1108), a atuada apresentou impugnação tempestiva contra os lançamentos dos créditos tributários consignados no Auto de Infração em análise (fl. 1116 a 1126), protocolada em 12/01/2018, por meio da qual afirma que:

- 1- Quanto à acusação de Falta de Lançamento de N.F. de Aquisição nos Livros Próprios, cabe ao Fisco não apenas citar, mas provar que a operação de compra e venda se materializou, notadamente com o recebimento da mercadoria pelo atuado.
- 2- A segunda acusação, Indicar Como Não Tributadas pelo ICMS, Operações com Mercadorias ou Prestações de Serviços Sujeitas ao Imposto Estadual, referente aos meses de janeiro a dezembro de 2012, encontra-se atingida pela decadência; e quanto aos exercícios de 2013 e 2014, não há nas páginas que formalizam o auto de infração documentos que comprovem a denúncia.
- 3- A terceira acusação, Insuficiência de Caixa (Estouro de Caixa), foi baseada nas cópias do Livro Razão, extraído do Balancete, dando conta da irregularidade denunciada, com ausência de quaisquer documentos provando os créditos ou débitos formadores da denúncia.



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

ACÓRDÃO 0415/2022
Página 8

- 4- A quarta acusação, Passivo Fictício (Obrigações Pagas e Não Contabilizadas), relativamente ao exercício de 2012, é concorrente com a acusação de Insuficiência de Caixa (Estouro de Caixa).
- 5- As “pseudas” demonstrações da reconstituição do passivo fictício e inexistente são documentos que somente o autor pode desvendar.
- 6- Além do mais, nos exercícios de 2013 e 2014 foi auditada a Conta Caixa, sem quaisquer irregularidades.
- 7- Ainda acerca das duas últimas acusações, o momento correspondente à sua formação (2013), diverge do período inscrito no auto de infração (2014).
- 8- Na planilha das folhas 636/637, Fornecedor BRF – Brasil Foods, o Auditor adicionou como obrigações de 2012 para 2013 o valor de R\$ 5.032,80; processado em 30/12/2012, mais o valor de R\$ 4.899,08; perfazendo o montante de R\$ 9.931,88; que se encontra nos registros de 2013 da reclamante, com obrigação de resgatá-los neste exercício.
- 9- Ainda nas planilhas das folhas 636/637, o Fornecedor Pangelar, o valor de R\$ 590,00; verifica-se o valor de R\$ 590,00 referente ao pagamento de uma prestação do bem adquirido para o ativo da empresa.
- 10- Também na planilha das folhas 636/637, o Fornecedor JBS Aves, o valor de R\$ 59.576,89; todas do exercício de 2013 e pagas no mesmo exercício relacionadas com se fosse obrigações de 2012 para 2013.
- 11- Na planilha das folhas 816/817, Fornecedor BRF Brasil Foods S/A, passivo fictício de R\$ 5.257,73; o Auditor adicionou documento processado em 24/12/2013 valor de R\$ 37.639,73 o valor de R\$ 5257,73 referente ao documento com data de processamento 29/12/2013, que fez parte das obrigações da reclamante em 2014, não podendo fazer parte das obrigações em 2013.
- 12- Na planilha das folhas 816/817, Fornecedor Cooperativa do Oeste Catarinense, estamos apensando xerox das duplicatas pagas de Somave Agroindustrial Ltda.
- 13- Planilha da folha 816/817, Fornecedor Frigelar Comércio e Distribuição, passivo fictício de R\$ 49.011,50, foram produtos adquiridos para o ativo fixo e não para a comercialização. Logo, conclui-se tratar-se de uma empresa que fornece peças para câmaras frias para acomodar os produtos, que fazem parte da atividade da impugnante.
- 14- Planilha fls. 816/817, passivo fictício de R\$ 306.229,17, fornecidas pela Navesa Caminhões e Ônibus Ltda, referentes a dois caminhões adquiridos conforme notas fiscais 350 e 351, emitidas em 02/01/2013, cujos boletos são pagos mensalmente na data aprazada.
- 15- Planilha das fls.816/817, Fornecedor BX Indústria e Comércio, referente a 2 (dois) baús de caminhão, notas fiscais de aquisição 683 e 684 – itens do ativo imobilizado, não poderia fazer parte do rol de passivo fictício.



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

ACÓRDÃO 0415/2022
Página 9

- 16- Planilha fls. 816/817, valor de R\$ 34.946,19, referente ao Fornecedor Laticínio Santa Maria, arrolado como passivo inexistente, os documentos foram processados em 31.12.2013, por circunstância da data do processamento não poderiam estar na contabilidade com obrigação de 2013 e sim em 2014.
- 17- Na mesma toada, o valor de R\$ 49.039,30 do fornecedor Somave Agroindustrial Ltda – com data de processamento do documento 27.12.2013, ao alcance da reclamante em 2014, devidamente paga em 2014.
- 18- Ainda na planilha das folhas 816/817, Fornecedor Avícola Votuporanga, no valor de R\$ 61.305,00; documentos processados em 27.12.2013, ao alcance da reclamante em 2014.
- 19- Planilha das folhas 946/947, foi arrolado passivo fictício de 220.816,47; referente aos saldos remanescentes da compra de dois caminhões, já explicados pela reclamante no exercício de 2013.
- 20- Ainda na planilha das folhas 946/947, consta o valor de R\$ 67.784,65 referente aos saldos remanescentes dos dois baús de caminhão.

Por fim, requer a improcedência do Auto de infração.

Com informação de inexistência de antecedentes fiscais para as mesmas infrações descritas na inicial (fl. 1460), foram os autos conclusos e remetidos à Gerência Executiva de Julgamento de Processos Fiscais (fl. 1461), tendo sido distribuídos ao julgador fiscal Francisco Nociti, que decidiu pela parcial procedência da exigência fiscal, nos termos da seguinte ementa (fl. 1463 a 1482), *litteris*:

NOTAS FISCAIS DE ENTRADAS NÃO LANÇADAS. OMISSÃO DE SAÍDAS PRETÉRITAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. DENÚNCIA CONFIGURADA. INDICAR COMO NÃO TRIBUTADAS PELO ICMS, OPERAÇÕES C/ MERCADORIAS OU PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS SUJEITAS AO IMPOSTO ESTADUAL. NULIDADE POR VÍCIO DE FORMA. INSUFICIÊNCIA DE CAIXA. CONCORRÊNCIA DE INFRAÇÕES. PASSIVO FICTÍCIO. DENÚNCIA COMPROVADA. PASSIVO INEXISTENTE. ACUSAÇÃO NÃO CARACTERIZADA.

- 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 virtude da presunção legal preconizada pelo artigo 646 do RICMS/PB.

- Em não sendo lançado o referido documento fiscal no livro Registro de Entradas do destinatário, deflagra-se a presunção de omissão de vendas,



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

ACÓRDÃO 0415/2022
Página 10

sendo que a exclusão de infringência se opera mediante prova inequívoca da não aquisição por parte da defendente.

- Os valores constituídos no libelo basilar em decorrência de Auditoria nos ECFs devem ser afastados em decorrência de vício de forma, cabendo a lavratura de novo Auto de Infração que atenda à legislação de regência.

- A acusação de Insuficiência de Caixa é concorrente com a denúncia de Passivo Fictício, devendo ser afastada do Auto de Infração.

- Passivo Fictício consiste na manutenção no Passivo de valores fantasiosos, sem amparo documental.

- 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 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*.

Cientificada da decisão proferida pela instância prima, por via postal, através de Aviso de Recebimento em 10/01/2019 (fl.1485) e inconformada com os termos da sentença *a quo* que fixou o crédito tributário num valor total de R\$ 990.921,84, sendo de ICMS R\$ 495.460,92 e R\$ 495.460,92 de multa por infração, a autuada apresentou, em 11 de fevereiro de 2019, recurso voluntário tempestivo ao Conselho de Recursos Fiscais do Estado da Paraíba, por meio do qual traz, em síntese, as seguintes alegações:

- a) Conforme preconiza a legislação, o auto de infração deverá identificar o infrator, descrever a infração, indicar os dispositivos legais infringidos e capitular a penalidade, o que não ocorreu;
- b) As notificações do auto de infração restam eivadas de vícios insanáveis, visto que, os demonstrativos elaborados pelo fiscal deveriam relacionar todas as notas fiscais. O fiscal auferiu valores aleatórios de base de cálculo nos períodos fiscalizados;
- c) Nas duas acusações em que houve a condenação (primeira e quarta), constam valores já atingidos pela decadência;
- d) Seja o feito convertido em diligência a fim de apurar as informações prestadas pela recorrente;



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

ACÓRDÃO 0415/2022
Página 11

- e) Em relação a quarta acusação, o julgador singular não apreciou os argumentos constantes nos itens 12, 13, 14, 15, 19 e 20, da impugnação.
- f) As notificações não descrevem sobre a aplicação e fundamentação dos juros e correção monetária, incidentes sobre os créditos tributários;
- g) A cobrança de multa de 100% é flagrantemente ilegal, arbitrária e confiscatória;
- h) Não restou demonstrado ser o defendente reincidente, a qual deve ser afastada do auto de infração, qualquer multa aplicada por não ser o mesmo reincidente;
 - Requer a reforma da decisão inicial, no intuito de julgar totalmente improcedente o Auto de Infração.

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

A matéria em apreciação versa sobre as seguintes denúncias:

- a) 009 Falta de lançamento de N. F. de aquisição nos livros próprios, nos meses de janeiro de 2012 a setembro de 2014;
- b) 195 Indicar como não tributadas pelo ICMS, operações c/ mercadorias ou prestações de serviços sujeitas ao imposto estadual, nos meses de janeiro de 2012 a janeiro de 2016;
- c) 560 Insuficiência de caixa (estouro de caixa), nos meses de janeiro a abril de 2012;
- d) 005 Passivo fictício (obrigações pagas e não contabilizadas), nos exercícios de 2012, 2013 e 2014, e;
- e) 340 Passivo inexistente (omissão de saídas), nos exercícios de 2012, 2013 e 2014.

- Nulidades.



Verifica-se inicialmente, que os requisitos de constituição e validade do lançamento, contidos no art. 17 da Lei 10.094/2013, foram devidamente cumpridos quando da lavratura do Auto Infracional em tela, não tendo sido identificado nenhum caso de nulidade de que tratam os artigos, 14, 15, 16 e 17 do referido diploma legal, de forma que o libelo basilar encontra-se formalmente regular.

Deve ser reconhecido ainda, que na elaboração do auto de infração, lavrado consoante às cautelas da lei, 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, a natureza das infrações, os dispositivos legais infringidos e a penalidade, não existindo incorreções capazes de provocar a nulidade, por vício formal, na autuação.

Assim, em detrimento às pretensões da recorrente, cumpre-me declarar que 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, atendendo aos pressupostos de validade do lançamento de ofício, dispostos no art. 142 do CTN, não se verificando quaisquer incorreções capazes de provocar a nulidade por vício formal da autuação, conforme se extrai dos artigos 14 a 17 da Lei nº 10.094/2013. Vejamos:

CTN

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.

Lei nº 10.094/13

Art. 14. São nulos:

- I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;
 - II - os despachos e decisões proferidas por autoridade incompetente;
 - III - os lançamentos cujos elementos sejam insuficientes para determinar a matéria objeto da exigência tributária e o respectivo sujeito passivo, ressalvada, quanto à identificação deste, a hipótese de bens considerados abandonados;
 - IV - os despachos e as intimações que não contenham os elementos essenciais ao cumprimento de suas finalidades;
 - V - os autos de infração de estabelecimentos lavrados pelos auditores fiscais tributários estaduais de mercadorias em trânsito.
- § 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou lhes sejam consequentes.
- § 2º Ao declarar a nulidade, a autoridade fiscal julgadora competente indicará os atos por ela atingidos, ordenando as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.



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

ACÓRDÃO 0415/2022
Página 13

Art. 15. As incorreções, omissões ou inexatidões, que não importem nulidade, serão sanadas quando não ocasionarem prejuízo para a defesa do administrado, salvo, se este lhes houver dado causa ou quando influírem na solução do litígio.

Parágrafo único. Sem prejuízo do disposto no “caput”, não será declarada a nulidade do auto de infração sob argumento de que a infração foi descrita de forma genérica ou imprecisa, quando não constar da defesa, pedido neste sentido.

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:

I - à identificação do sujeito passivo;

II - à descrição dos fatos;

III - à norma legal infringida;

IV - ao nome, ao cargo, ao número de matrícula e à assinatura do autor do feito;

V - ao local, à data e à hora da lavratura;

VI - à intimação para o sujeito passivo pagar, à vista ou parceladamente, ou impugnar a exigência, no prazo de 30 (trinta) dias, contado a partir da data da ciência do lançamento.

Neste sentido, não se vislumbra na peça introdutória qualquer vício de forma que possa acarretar a nulidade do feito fiscal.

Ademais, para decretação da nulidade, deve ser constatado um real e notório prejuízo à defesa da recorrente, o que não ocorreu, no caso dos autos, onde a autuada demonstrou plena desenvoltura na sua defesa e ampla compreensão das infrações cometidas, não havendo, assim, que se cogitar da anulação do auto de infração, por não ter sido demonstrado prejuízo à parte interessada.

Observa-se ainda, que foram oportunizados à autuada todos os momentos para que se defendesse, reiterando-se a ampla defesa, o contraditório, e o devido processo legal administrativo, alguns dos pilares do ordenamento jurídico processual.

- Decadência.

A esse respeito, tem-se como certo que o ato administrativo do lançamento tributário, classificado pelo Código Tributário Nacional como procedimento, tem a função de promover a constituição do crédito tributário. Assim, de acordo com a melhor doutrina, o referido lançamento tem natureza jurídica mista, sendo declaratória da existência da obrigação tributária, ao mesmo tempo em que é constitutivo do crédito.

Ocorrido o fato gerador, nasce a obrigação, fazendo a convergência entre o acontecimento ocorrido no mundo fenomênico, ensejador do crepúsculo da referida imposição, e a previsão legal disposta na legislação. Dessa convergência, surge o direito de a



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

ACÓRDÃO 0415/2022
Página 14

Fazenda constituir o crédito tributário, o que se dá pelo lançamento, em qualquer de suas modalidades, de acordo com a natureza do tributo em cobrança.

Com o lançamento, torna-se exigível a matéria tributada, tendo em vista que o lançamento apura a liquidez na ocorrência do fato imponible, constituindo-se o resultado de tal atividade o próprio crédito tributário, em condições de cobrança e revestido das garantias legais que lhe são inerentes.

Ocorre, que, para conferir segurança jurídica na relação jurídica que nasce com a ocorrência do fato gerador entre Administração Pública e contribuinte, a lei também impõe limites a regulamentar a atividade administrativa do lançamento tributário, sendo uma delas a decadência, afastando a possibilidade de que essa relação jurídica se eternize no tempo. Por isso, como qualquer outro ato, administrativo ou não, submete-se aos efeitos decorrentes da inércia prolongada, tendo em vista o ato de lançar constituir-se, a um só tempo, um direito e um dever pertencente ao sujeito ativo tributário.

Ao classificar tal direito, tem-se que é direito potestativo (de lançar), em função de não exigir qualquer ação ou omissão da outra parte (sujeito passivo) para que se materialize, demandando, apenas, a ação do sujeito ativo na direção da consecução da constituição do ato necessário. Nessas circunstâncias, adotando a classificação científica promovida pelo respeitado doutrinador paraibano Agnelo Amorim, como o direito defendido aqui é potestativo, ele se submeteria aos prazos decadenciais, que poriam fim às condições que permitiriam a constituição do crédito tributário.

Em relação ao ICMS, como se submete ao chamado lançamento por homologação - classificação definida pelo CTN e vorazmente criticada pela melhor doutrina -, o que ocorre é que, em havendo a inércia do sujeito ativo na constituição do crédito tributário, ocorrendo o pagamento, haveria a homologação tácita do pagamento realizado, ainda que fosse efetivado a menor.

Amparada a essa homologação tácita, em razão do decurso do prazo definido em lei, incidiria os efeitos da decadência, um dos quais afetando o direito de rever o dito recolhimento antecipado, por meio do lançamento de ofício (por exemplo, auto de infração).

Portanto, ocorrem dois fenômenos distintos e a um só tempo, primeiro a homologação tácita do pagamento eventualmente realizado, segundo a impossibilidade da revisão da quitação efetivada, ainda que de forma incorreta, pela incidência da decadência.

Analisando o aspecto da data inicial para a contagem dos prazos, vê-se que haverá a incidência do art. 150, § 4º, caso haja o pagamento antecipado, promovido pelo contribuinte, conforme se conclui pelo dispositivo transcrito abaixo:

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da



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

ACÓRDÃO 0415/2022
Página 15

autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

(...)

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

De outra sorte, no caso de não haver pagamento algum (no caso antecipado), nem de haver declaração (omissão), não haverá substrato a ser homologado, motivo pelo qual o prazo inicial será aquele disposto no art. 173, I, do Código Tributário Nacional, tendo em vista que não haverá o que homologar-se tacitamente, incidindo, dessa forma, a decadência sobre o poder de lançar de ofício o crédito que o estado entender correto. Assim:

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

Com base na miríade de ações em que se envolve a discussão a respeito do termo inicial da contagem do prazo para verificação da decadência, os Tribunais, em direção ao que prevê a referida norma do CTN, tendo que enfrentar a questão de forma tão repetitiva, emitiu inclusive uma Súmula específica, dando conta de que, é o artigo 173, I, que se aplica para os casos de omissão:

Súmula n.º 555 do STJ. Quando não houver declaração do débito, o prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário conta-se exclusivamente na forma do art. 173, I, do CTN, nos casos em que a legislação atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa.

Portanto ao analisar o libelo basilar, pelas circunstâncias e especificidades da querela administrativa, destaca-se que, **em relação às denúncias a) 009 de falta de lançamento de notas fiscais de aquisições nos livros próprios, c) 560 Insuficiência de caixa (estouro de caixa); d) 005 Passivo fictício (obrigações pagas e não contabilizadas), e; e) 340 Passivo inexistente (omissão de saídas), a legislação (Art. 646 do RICMS), autoriza uma presunção de OMISSÃO de saídas de mercadorias tributáveis, sem que o recolhimento do imposto devido tenha sido adimplido.**

Assim, não é preciso destacar aquilo que o vocábulo OMISSÃO significa para se chegar à conclusão de que, se o movimento de mercadorias, com base no qual a fiscalização encontrou matéria tributável foi omitida do controle do Fisco estadual, será a dicção do dispositivo do CTN destacado – art. 173, I – que prevalecerá para início da contagem do prazo de verificação da decadência, que será o “primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado”.



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

ACÓRDÃO 0415/2022
Página 16

Sendo esse dia, o dia 1/1/2013, é possível observar que a decadência ocorreria se Administração não tivesse dado ciência do auto de infração até o dia 31.12.2017. Como a ciência se verificou em 18.12.2017 (fl. 1108), é fácil perceber que a decadência não se operou para os créditos tributários levantados referentes às acusações **a) 009 de falta de lançamento de notas fiscais de aquisições nos livros próprios, c) 560 Insuficiência de caixa (estouro de caixa); d) 005 Passivo fictício (obrigações pagas e não contabilizadas), e; e) 340 Passivo inexistente (omissão de saídas), dos meses de janeiro de 2012 em diante**, não se operando os efeitos da extinção do crédito tributário nos moldes do que prescreve o artigo 156, V, do CTN.

Outrossim, o prazo inicial para contagem da decadência, **em se tratando da acusação b) 195 Indicar como não tributadas pelo ICMS, operações c/ mercadorias ou prestações de serviços sujeitas ao imposto estadual**, deve ter, como marco temporal, aquele em que efetivamente ocorreram os fatos geradores (regra geral: a saída de mercadorias do estabelecimento de contribuinte), pois a obrigação de dar somente surge com a sua ocorrência.

No caso dos autos, a autuada apresentou suas declarações mensais da EFD/SPED, e portanto, suas operações de vendas foram de conhecimento do fisco e fizeram parte da apuração e declaração do contribuinte, e nesses casos, o Conselho de Recursos Fiscais vem se posicionando no sentido de que a decadência deve ser contada a partir dos fatos geradores, nos termos do § 4º do art. 150 do CTN, senão vejamos:

RECURSO HIERÁRQUICO DESPROVIDO – INÍCIO DO PRAZO DECADENCIAL – LANÇAMENTOS POR HOMOLOGAÇÃO ART. 150, § 4º E DE OFÍCIO ART. 173, I, AMBOS DO CTN – MANTIDA DECISÃO A QUO.

Nas exações cujo lançamento se faz por homologação, havendo a entrega de declaração de informações fiscais sem recolhimento ou com o recolhimento a menor do que foi declarado, conta-se o prazo decadencial a partir da ocorrência do fato gerador, exceto se houver dolo, fraude ou simulação (art. 150, § 4º, do CNT). Não tendo sido objeto de declaração (autolancamento) para efeito de homologação o valor apurado pela fiscalização, será realizado o lançamento de ofício cujo prazo inicial a ser aplicado é o disposto no art. 173, I, do CTN. (Recurso HIE/CRF-nº 417/2012, Acórdão nº 047/2013, Relator: CONS. RODRIGO ANTÔNIO ALVES ARAÚJO, Julgado em 22.02.2013).

Para que analisemos a questão, convém observarmos também o que dispõe o § 3º do art. 22 da Lei nº 10.094/2013, in verbis:

Art. 22. Os prazos de decadência e prescrição obedecerão ao disposto na legislação específica de cada tributo, respeitadas as regras do Código Tributário Nacional.
(...)



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

ACÓRDÃO 0415/2022
Página 17

§ 3º Na hipótese de tributo sujeito a lançamento por homologação, em que o contribuinte tenha realizado a entrega de declaração de informações fiscais, à Fazenda Estadual, ou tenha realizado recolhimento a menor do que o declarado, o prazo decadencial será de 5 (cinco) anos, contado exatamente da data da ocorrência do fato gerador.

Portanto, com a apuração do ICMS ao final de cada período ou exercício, as obrigações se consideram vencidas na data em que termina o período de apuração (mês), mesmo que a data de pagamento (nos casos de saldos devedores) seja em momento distinto.

Sendo assim, considerando que a ciência do Auto de Infração efetivou-se em 18/12/2017 (fl. 1108), o Fisco não pode exigir da Autuada, créditos tributários relativos à infração **b) 195 Indicar como não tributadas pelo ICMS, operações c/ mercadorias ou prestações de serviços sujeitas ao imposto estadual**, relativos aos **fatos geradores ocorridos até o dia 18/12/2012**, haja vista terem sido alcançados pela decadência, nos termos do artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional.

Do Caráter Confiscatório da Multa Aplicada.

O inciso I do art. 55 da Lei nº 10.094/13 e o parágrafo único do art. 1º do Regimento Interno do Conselho de Recursos Fiscais estipulam que os órgãos julgadores pertencentes à Justiça Fiscal Administrativa não possuem competência para declarar a inconstitucionalidade de normas e para deixar de aplicar, sob fundamento de ilegalidade, ato normativo estadual, motivo pelo qual, torna-se despicando analisar os argumentos que pugnam pelo reconhecimento da natureza confiscatória das multas.

Vale lembrar que esse tema já foi abordado por diversas vezes pelo E. Conselho de Recursos Fiscais, fato que motivou a edição de Súmula Administrativa nº 03, publicada no Diário Oficial Eletrônico da Secretaria de Estado da Fazenda em 19/11/2019, cujo teor passa a ser reproduzido:

DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE

SÚMULA 03 – A declaração de inconstitucionalidade de lei não se inclui na competência dos órgãos julgadores administrativos. (Acórdãos nºs: 436/2019; 400/2019; 392/2019; 303/2019; 294/2018; 186/2019; 455/2019)

Salienta-se ainda, que não constam nos lançamentos efetuados através do presente auto de infração, quaisquer valores relativos a juros, correção monetária ou ainda multa por reincidência.

Por tais razões, rejeito a preliminar *sub examine*.

- Pedido de Diligência.



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

ACÓRDÃO 0415/2022
Página 18

O pedido de diligência encontra-se disciplinado no artigo 59 da Lei nº 10.094/13, que dispõe sobre o Ordenamento Processual Tributário, o Processo Administrativo Tributário, bem como, sobre a Administração Tributária:

Art. 59. Apresentada a impugnação, e até a decisão final administrativa, havendo diligências a realizar serão elas determinadas pelo órgão julgador, de ofício, ou a pedido do autor do procedimento ou do sujeito passivo.

§1º A autoridade julgadora que deferir ou negar o pedido de realização de diligência fundamentará sua decisão.

No caso em apreço, não vejo a necessidade de se recorrer a este procedimento para elucidação do caso, visto que, os elementos carreados aos autos são suficientes para formar o convencimento desta relatoria, tornando despicienda a realização de diligência fiscal para o deslinde da lide.

Portanto, por estarem ausentes às condições necessárias, de acordo com o § 2º do art. 59 da Lei nº 10.094/2013, que ensejam a sua realização, indefiro o pedido de realização de diligência, com fulcro no artigo 61 da Lei nº 10.094/13¹.

Acusação 01 – janeiro de 2012 a setembro de 2014.

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

A primeira acusação descrita na peça acusatória, fundamentam-se na presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto correspondente, constatada pela falta de lançamento das notas fiscais de entradas nos livros próprios da EFD, nos meses de janeiro de 2012 a setembro de 2014.

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 acessória, sendo o lançamento das notas fiscais de aquisição de mercadorias no Livro Registro de Entradas da EFD uma delas.

Ocorre que, no âmbito da legislação de regência, 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.

Esta conduta omissiva faz surgir a presunção de omissão de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto correspondente, nos termos do que dispõem o artigo 3º, §8º, da Lei nº 6.379/96 e artigo 646, IV, do RICMS/PB², *in verbis*:

¹ **Art. 61.** Para os efeitos desta Lei, entende-se por diligência a realização de ato por ordem da autoridade competente para que se cumpra uma exigência processual ou qualquer outra providência que vise à elucidação da matéria suscitada.

² Redações vigentes à época dos fatos geradores.



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

ACÓRDÃO 0415/2022
Página 19

Lei nº 6.379/96:

Art. 3º O imposto incide sobre:
(...)

Nova redação dada ao § 8º do art. 3º pelo art. 1º da Lei nº 9.550/11 (DOE de 07.12.11).

§ 8º O fato de a escrituração indicar insuficiência de caixa e bancos, suprimentos a caixa e bancos 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 ou de prestações de serviços sem o recolhimento do imposto, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção.

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.

A constatação de ocorrência de quaisquer das situações previstas nos dispositivos retros transcritos 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:

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:



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

ACÓRDÃO 0415/2022
Página 20

I - antes de iniciada a saída das mercadorias;

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, acima transcritos.

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 de entradas relacionadas pela auditoria como não lançadas nos Livros próprios da EFD ou que não as registrou pelo fato 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 que, 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



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

ACÓRDÃO 0415/2022
Página 21

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.

Deste modo é forçoso o reconhecimento do acerto da Fiscalização ao lançar os créditos tributários em decorrência de a Reclamante haver deixado de lançar, nos livros próprios, as notas fiscais de entradas relacionadas nos autos.

No que se refere à sistemática de apuração do tributo devido, é importante destacarmos que, para a falta de lançamento de notas fiscais de aquisição nos livros próprios, o artigo 646 do RICMS/PB autoriza a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis ou a realização de prestações de serviços tributáveis sem o recolhimento do imposto.

Este comando normativo, ao garantir o direito à Fazenda Pública de recuperar o ICMS incidente sobre operações pretéritas, o fez presumindo que todas elas foram realizadas com mercadorias tributáveis, independente da destinação dos produtos vinculados às notas fiscais nela relacionadas.

As aquisições de produtos destinados ao uso e/ou consumo, imobilizado, 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 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.

Assim, a repercussão tributária não decorre da posterior saída destes produtos, mas sim de operações anteriores às aquisições. Não se busca tributar a saída destes produtos, mas sim de alcançar operações anteriores que se consumaram à margem da tributação e cujas receitas possibilitaram a aquisição dos produtos consignados nas notas fiscais não registradas pelo contribuinte.

Recentemente, em 19/11/2019, foi publicada no Diário Oficial do Estado, a Portaria nº 0311/2019/SEFAZ, a qual ratificou a propositura de Súmulas do Conselho de Recursos Fiscais da Paraíba – CRF:

PORTARIA Nº 0311/2019/SEFAZ:

O SECRETÁRIO DE ESTADO DA FAZENDA, no uso da atribuição que lhe confere o art. 3º, inciso VIII, alínea “h”, da Lei nº 8.186, de 16 de março de 2007, e

Considerando a competência do Conselho de Recursos Fiscais para apreciar proposta de súmula, nos termos do parágrafo único do art. 94 da Portaria nº 00248/2019/SEFAZ, de



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

ACÓRDÃO 0415/2022
Página 22

20 de outubro de 2019, que aprovou o Regimento Interno do Conselho de Recursos Fiscais do Estado da Paraíba - RCRF/PB;

Considerando o disposto nos §§ 1º e 2º do art. 95 do RCRF/PB, que disciplinam os procedimentos de aprovação e ratificação de súmulas administrativas do CRF/PB,

R E S O L V E:

Art. 1º Ratificar a proposição das Súmulas Administrativas números 01 a 04 aprovadas pelo Conselho de Recursos Fiscais na 56ª Sessão Ordinária do Tribunal Pleno do Conselho de Recursos Fiscais, nos termos do Anexo Único desta Portaria.

Art. 2º Não ratificar a propositura da Súmula Administrativa número 05.

Art. 3º A súmula, depois de ratificada pelo Secretário de Estado da Fazenda e publicada no Diário Oficial Eletrônico da SEFAZ/PB, terá efeito vinculante em relação à Administração Tributária Estadual e aos contribuintes e responsáveis.

Art. 4º Esta Portaria entra em vigor na data de sua publicação.

MARIALVO LAUREANO DOS SANTOS FILHO

Secretário de Estado da Fazenda Matrícula Nº 171.798-7.

ANEXO ÚNICO DA PORTARIA Nº 00311/2019/SEFAZ, DE 18 DE NOVEMBRO DE 2019.

NOTA FISCAL NÃO LANÇADA

SÚMULA 02 – A constatação de falta de registro da entrada de nota fiscal de aquisição impõe ao contribuinte o ônus da prova negativa da aquisição, em razão da presunção legal de omissão de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis. (Acórdãos nºs: 305/2018; 394/2018; 475/2018; 577/2018; 589/2018; 595/2018).

Para aqueles que incorrerem na conduta descrita nos artigos anteriormente 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;

Assim, a relação detalhada das notas fiscais, objeto da presente acusação, acompanhadas de suas cópias, elencadas nos autos pela Fiscalização (fl. 567 a 634),



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

ACÓRDÃO 0415/2022
Página 23

constituem-se elemento dotado de validade jurídica suficiente para embasar a acusação inserida na inicial.

Salienta-se que as bases de cálculos para a presente autuação não foram auferidas aleatoriamente, como sugere a recorrente, mas sim, tomados a partir dos valores dos documentos fiscais não lançados, os quais são válidos e merecem fé.

Entretanto, ao consultar os documentos fiscais declarados pela autuada no Sistema ATF desta Secretaria – “EFD Processadas” – dos exercícios de 2012, 2013 e 2014, **constata-se que parte das notas fiscais objeto da acusação, estão devidamente lançadas na EFD e outra (NF-e 57635, de 03/2013), teve suas mercadorias devolvidas ao seu fornecedor através da NF-e 939843.**

Desta forma, **estas devem ser excluídas da cobrança do auto de infração bem como os valores do imposto e das respectivas multas, mantendo-se a cobrança sobre as demais notas fiscais não lançadas**, restando assim, parcialmente procedente esta acusação (009).

Segue abaixo, relação das notas fiscais devidamente lançadas na EFD do contribuinte, e a NF-e que teve suas mercadorias devolvidas, **as quais devem ser excluídas da cobrança do Auto de Infração** em tela, conforme tabela abaixo:

L	Mês	NF-e Lançadas / Devolvida	B. C.	ICMS 17%	Multa100%	Total
1	01/2012	4431 (Lançada em 28/01/2012)	17.373,72	2.953,53	2.953,53	5.907,06
	01/2012	4432 (Lançada em 28/01/2012)	4.144,00	704,48	704,48	1.408,96
		janeiro/2012	21.517,72	3.658,01	3.658,01	7.316,02
3	04/2012	286219 (Lançada em 02/05/2012)	5.480,25	931,64	931,64	1.863,29
		abril/2012	5.480,25	931,64	931,64	1.863,29
4	05/2012	13292 (Lançada em 21/05/2012)	324,86	55,23	55,23	110,45
	05/2012	290130 (Lançada em 19/05/2012)	1.545,10	262,67	262,67	525,33
	05/2012	290131 (Lançada em 19/05/2012)	1.658,50	281,95	281,95	563,89
		maio/2012	3.528,46	599,84	599,84	1.199,68
5	06/2012	4256 (Lançada em 19/06/2012)	646,60	109,92	109,92	219,84
	06/2012	8744 (Lançada em 20/07/2012)	1.935,10	328,97	328,97	657,93
		junho/2012	2.581,70	438,89	438,89	877,78
6	07/2012	52601 (Lançada em 19/07/2012)	1.188,45	202,04	202,04	404,07
		julho/2012	1.188,45	202,04	202,04	404,07
7	08/2012	3354 (Lançada em 03/08/2012)	2.800,00	476,00	476,00	952,00
	08/2012	46939 (Lançada em 22/08/2012)	24.440,00	4.154,80	4.154,80	8.309,60
		agosto/2012	27.240,00	4.630,80	4.630,80	9.261,60
8	09/2012	105818 (Lançada em 19/09/2019)	34.996,37	5.949,38	5.949,38	11.898,77
		setembro/2012	34.996,37	5.949,38	5.949,38	11.898,77
10	11/2012	38365 (Lançada em 04/12/2012)	883,70	150,23	150,23	300,46



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

ACÓRDÃO 0415/2022
Página 24

	11/2012	38761 (Lançada em 04/12/2012)	264,60	44,98	44,98	89,96
		novembro/2012	1.148,30	195,21	195,21	390,42
11	12/2012	29217 (Lançada em 10/12/2012)	3.928,05	667,77	667,77	1.335,54
	12/2012	315032 (Lançada em 17/12/2012)	417,66	71,00	71,00	142,00
	12/2012	317691 (Lançada em 28/12/2012)	463,89	78,86	78,86	157,72
		dezembro/2012	4.809,60	817,63	817,63	1.635,26
12	03/2013	57635 (Devolução conf. NF-e 939843)	27.789,50	4.724,22	4.724,22	9.448,43
		março/2013	27.789,50	4.724,22	4.724,22	9.448,43
					Total:	44.295,32

Acusação 02 – janeiro de 2012 a janeiro de 2016.

195 INDICAR COMO NÃO TRIBUTADAS PELO ICMS, OPERAÇÕES C/ MERCADORIAS OU PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS SUJEITAS AO IMPOSTO ESTADUAL

Nesta acusação, a fiscalização efetuou o lançamento de ofício, ao constatar que o contribuinte consignou como não tributadas pelo ICMS, operações de saídas de mercadorias tributadas por este imposto, conforme cupons fiscais de saídas a consumidor final emitidos nos meses de janeiro de 2012 a janeiro de 2016.

Para demonstrar as infrações, a Fiscalização anexa aos autos planilhas, contendo a soma, mês a mês, por equipamento Emissor de Cupom Fiscal – ECF, das operações objeto da presente acusação (fl. 1079 a 1101), bem como um CDR (fl. 1102), em que constam planilhas, por equipamento Emissor de Cupom Fiscal – ECF, as quais contém as operações com mercadorias tributáveis, que o contribuinte as classificou como sendo não tributadas, detalhando o mês, a data da emissão, o código da operação, a descrição da mercadoria, a quantidade, a unidade, o valor unitário, o desconto, a alíquota da operação e o valor total da operação.

As informações sobre as operações de vendas foram obtidas pela Fiscalização, em consulta às declarações mensais na EFD da própria autuada, a qual a empresa está obrigada a apresentar desde janeiro de 2012.

Ao analisar as mercadorias elencadas nas planilhas constantes nos arquivos gravados no CDr, anexado aos autos pela Fiscalização, pode-se constatar que estas mercadorias são tributadas normalmente pelo ICMS.

Com efeito, ao declarar, como sujeitas ao regime de substituição tributária, isentas ou não incidência, operações sujeitas à incidência do ICMS normal, o contribuinte excluiu irregularmente da apuração mensal do ICMS o valor dessas operações, uma vez que



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

ACÓRDÃO 0415/2022
Página 25

as mesmas não tiveram seus valores oferecidos a débito na apuração mensal do ICMS, sujeitando-se ao lançamento de ofício, objetivando a recuperação do imposto inadimplido.

Vejamos o que o RICMS/PB dispõe a esse respeito:

Art. 2º O imposto incide sobre:

I - operações relativas à circulação de mercadorias, inclusive o fornecimento de alimentação e bebidas em bares, restaurantes e estabelecimentos similares;

Art. 3º Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento:

I - da saída de mercadoria de estabelecimento de contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular;

Art. 13. As alíquotas do imposto são as seguintes:

IV - **17%** (dezesete por cento), nas operações e prestações internas e na importação de bens e mercadorias do exterior;

Art. 14. A base de cálculo do imposto é:

I - na saída de mercadoria prevista nos incisos I, III e IV do art. 3º, o valor da operação;

Art. 52. O imposto é não-cumulativo, compensando-se o que seja devido em cada operação ou prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação com o anteriormente cobrado por este Estado ou por outra unidade da Federação, relativamente à mercadoria entrada ou à prestação de serviço recebida, acompanhada de documento fiscal hábil, emitido por contribuinte em situação regular perante o Fisco.

Parágrafo único. Para os efeitos deste artigo, considera-se:

I - imposto devido, o resultante da aplicação da alíquota cabível sobre a base de cálculo de cada operação ou prestação sujeita à cobrança do imposto;

Art. 54. O valor do imposto a recolher corresponde à diferença, em cada período de apuração, entre o imposto devido sobre as operações ou prestações tributadas e o cobrado relativamente às anteriores.

§ 2º O imposto será apurado:

I - por período;

II - por mercadoria ou serviço, dentro de determinado período;

Art. 60. Os estabelecimentos enquadrados no regime de apuração normal, apurarão no último dia de cada mês:

I - no Registro de Saídas:

b) o valor total da base de cálculo das operações e/ou prestações com débito do imposto e o valor do respectivo imposto debitado;



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

ACÓRDÃO 0415/2022
Página 26

III - no Registro de Apuração do ICMS, após os lançamentos correspondentes às operações de entradas e saídas de mercadorias e dos serviços tomados e prestados durante o mês:

d) o valor total do débito do imposto;

l) o valor do imposto a recolher;

Art. 106. O recolhimento do imposto de responsabilidade direta do contribuinte far-se-á:

II - até o 15º (décimo quinto) dia do mês subsequente ao em que tiver ocorrido o fato gerador, nos casos de (Decreto nº 30.177/09):

a) estabelecimentos comerciais, inclusive distribuidores de lubrificantes e combustíveis líquidos e gasosos;

VIII – nos demais casos, no momento em que surgir a obrigação tributária.

§ 8º Portaria do Secretário de Estado da Fazenda poderá dispor sobre o prazo e a forma de recolhimento das operações e prestações previstas neste artigo.

Art. 113. O recolhimento do imposto após os prazos regulamentares será feito com as penalidades e acréscimos previstos na legislação vigente, sem prejuízo da aplicação do disposto no artigo anterior.

Portanto, as operações de saídas estavam sendo realizadas em desacordo com a legislação de regência, caracterizando-se a ocorrência de infração tributária em virtude de ter registrado como operações não tributadas, as operações de saídas de mercadorias tributáveis normalmente, tendo, conseqüentemente, deixado de recolher o ICMS no prazo legal, no todo ou em parte, haja vista tais operações fiscais não terem seus valores sido incluídos para efeito de débito na apuração mensal do imposto.

Assim, evidenciado o supracitado descumprimento de obrigação tributária, a Lei nº 6.379/96, em seu artigo 82, IV, prevê a seguinte penalidade:

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

IV - de 75% (setenta e cinco por cento) aos que indicarem como isentas ou não tributadas, nos documentos fiscais, as operações ou prestações sujeitas ao imposto;

Pois, bem, sem desrespeito e em divergência com o entendimento esposado pela instância monocrática, após criteriosa análise do libelo basilar e dos documentos que o instruíram o processo, importa reconhecer que no libelo acusatório, está corretamente descrita a conduta infracional, não havendo descompasso entre a Descrição da Infração, a fundamentação legal e a Nota Explicativa. Explico.



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

ACÓRDÃO 0415/2022
Página 27

Em verdade, o que se depreende dos autos é que o fato infringente consistiu em haver o sujeito passivo indicado nos documentos fiscais emitidos, mercadorias tributáveis como sendo não tributadas pelo ICMS, resultando assim, em falta de recolhimento do ICMS devido sobre estas operações de saídas, ou seja, o contribuinte classificou mercadorias tributáveis, como não tributáveis, gerando diferença de imposto a recolher.

Assim, não restou demonstrado, irregularidades no uso dos equipamentos emissor de cupons fiscais - ECF, ou seja, que teria descumprido pontos das normas reguladoras do uso do ECF, estabelecidas no Capítulo VII do RICMS/PB, "AS OPERAÇÕES COM USO DE EQUIPAMENTO EMISSOR DE CUPOM FISCAL – ECF", elencadas nos artigos 337 e seguintes do RICMS.

Este capítulo regulamenta a forma de uso do referido equipamento (hardware e/ou software), como sua autorização, uso de lacres, transferências do ECF entre lojas (matriz/filial), uso do programa PAF, gravação da memória de Fita Detalhe, características do ECF, sobre a memória fiscal, credenciamento do equipamento, características dos cupons fiscais, cessação de uso, impressão do cupom fiscal, entre outros. O fato de o contribuinte indicar nos documentos fiscais os produtos de vendas pelos cupons fiscais, de forma a haver recolhimento a menor, ou falta de recolhimento, não é "irregularidade no uso do equipamento ECF".

Com efeito, não se pode dizer, pelo que está posto nos autos, que o contribuinte cometeu "irregularidades no uso dos equipamentos ECF", fundamentado nos artigos 376 e 379, visto que, repito, o fato infringente consistiu em haver o sujeito passivo deixado de recolher ICMS, em virtude de ter indicado nos documentos fiscais (cupons fiscais), mercadorias como não tributadas pelo ICMS.

Nessa linha de raciocínio, não foram infringidos os artigos 376 e 379 do RICMS/PB, como posto pelo julgador singular. Tanto assim que não foram arbitrados os valores para fixação da base de cálculo do imposto devido, tendo sido utilizados os dados das Reduções "Z".

Diante destas considerações, havemos de concluir que, para o caso em análise, a descrição do fato, complementado pela nota explicativa, e a norma legal infringida não se coadunam com a situação fática de irregularidades no uso do ECF, motivo pelo qual se impõe o reconhecimento de inexistência de vício formal no lançamento em análise, não restando configurado nenhum dos vícios previsto no art. 17, incisos II e III da Lei nº 10.094/2013:

Art. 15. As incorreções, omissões ou inexatidões, que não importem nulidade, serão sanadas quando não ocasionarem prejuízo para a defesa do administrado, salvo, se este lhes houver dado causa ou quando influírem na solução do litígio.

Parágrafo único. Sem prejuízo do disposto no "caput", não será declarada a nulidade do



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

ACÓRDÃO 0415/2022
Página 28

auto de infração sob argumento de que a infração foi descrita de forma genérica ou imprecisa, quando não constar da defesa, pedido neste sentido.

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:

I - à identificação do sujeito passivo;

II - à descrição dos fatos;

III - à norma legal infringida;

IV - ao nome, ao cargo, ao número de matrícula e à assinatura do autor do feito;

V - ao local, à data e à hora da lavratura;

VI - à intimação para o sujeito passivo pagar, à vista ou parceladamente, ou impugnar a exigência, no prazo de 30 (trinta) dias, contado a partir da data da ciência do lançamento.

Ressalto que situação similar já foi objeto de decisão deste egrégio Conselho de Recursos Fiscais, a exemplo do Acórdão nº 457/2018, cuja acusação fundamentada no artigo 106, c/c os art. 52, 54, 2º 3º e 60, I, “b”, e III, “d” e “l”, do RICMS/PB é a de “INDICAR COMO NÃO TRIBUTADAS PELO ICMS, OPERAÇÕES C/MERCADORIAS OU PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS SUJEITAS AO IMPOSTO ESTADUAL. >> Falta de recolhimento do imposto estadual, face à ausência de débito(s) do imposto nos livros próprios, em virtude de o contribuinte ter indicado no(s) documento(s) fiscal(is) operações com mercadorias tributáveis ou prestações de serviços como sendo não tributada(s) pelo ICMS”, tendo como “NOTA EXPLICATIVA: Falta de recolhimento do imposto estadual, face a ausência de débito(s) do imposto nos livros próprios em virtude de o contribuinte ter indicado nos itens vendidos do ECF em operações com mercadorias tributáveis como sendo não tributadas pelo ICMS e como substituição tributária”, conforme ementa abaixo:

INDICAÇÃO DE OPERAÇÕES COM NÃO INCIDÊNCIA DO ICMS. AUSÊNCIA DE DÉBITO FISCAL DO ICMS. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA. AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE. RECURSO VOLUNTÁRIO DESPROVIDO.

Indicar nos documentos fiscais como não tributadas mercadorias normalmente tributáveis é conduta que deve ser censurada pela fiscalização e suscita a exigência de pagamento do imposto devido. Vício de nulidade formal não configurado e cerceamento de defesa não reconhecido. Confirmação do lançamento de ofício.

Com os mesmos fundamentos, segue no mesmo sentido o Acórdão 397/2020, de lavra do ilustre Conselheiro Relator Leonardo do Egito Pessoa:

FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS – INDICAR COMO NÃO TRIBUTADAS PELO ICMS OPERAÇÕES COM MERCADORIAS OU PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS SUJEITOS AO IMPOSTO ESTADUAL –



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

ACÓRDÃO 0415/2022
Página 29

DENÚNCIA CONFIGURADA – MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA – AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE - RECURSO VOLUNTÁRIO DESPROVIDO.

- Indicar nos documentos fiscais mercadorias normalmente tributáveis como não tributadas pelo ICMS é conduta que deve ser censurada pela fiscalização e suscita a exigência de pagamento do imposto devido.

- Mercadorias submetidas à substituição tributária são aquelas que, cumulativamente, enquadram-se no código fiscal (NCM) e na descrição apresentada nas legislações a elas relativas.

Neste sentido, divirjo do entendimento exarado pela primeira instância, visto que, o lançamento tributário não se enquadra nas hipóteses configuradoras de vícios formais, elencados no texto normativo dos artigos 15, 16 e 17 da Lei nº 10.094/13, não se evidenciando, portanto, a necessidade de nulidade do procedimento fiscal.

Assim, **altero a decisão exarada na primeira instância, recuperando os créditos tributários relativos à acusação 02 (195)** de “indicar como não tributadas pelo ICMS, operações com mercadorias ou prestações de serviços sujeitos ao imposto estadual”, exceto quanto aos valores lançados relativos aos **atos geradores ocorridos até o dia 18/12/2012**, os quais foram alcançados pela decadência, conforme já esclarecido na inicial, nos termos do artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional.

Segue tabela com os valores dos créditos tributários excluídos, relativos à acusação 02 (195) de “indicar como não tributadas pelo ICMS, operações com mercadorias ou prestações de serviços sujeitos ao imposto estadual”, **alcançados pela decadência**:

L	Mês	Decadência	B. C.	IMCS 17%	Multa75%	Total
18	01/2012	Decadência	134,66	22,89	17,17	40,06
19	02/2012	Decadência	217,30	36,94	27,71	64,65
20	03/2012	Decadência	1.440,87	244,95	183,71	428,66
21	04/2012	Decadência	1.089,34	185,19	138,89	324,08
22	05/2012	Decadência	1.426,33	242,48	181,86	424,34
23	06/2012	Decadência	1.529,96	260,09	195,07	455,16
24	07/2012	Decadência	2.809,21	477,57	358,17	835,75
25	08/2012	Decadência	2.608,44	443,43	332,58	776,00
26	09/2012	Decadência	2.135,00	362,95	272,21	635,16
27	10/2012	Decadência	2.269,94	385,89	289,42	675,31
28	11/2012	Decadência	32.561,93	5.535,53	4.151,65	9.687,18
29	12/2012	Decadência Parcial (até 18/12/12)	8.960,86	1.523,35	1.142,51	2.665,86
		Total Excluído pela Decadência:	57.183,84	9.721,26	7.290,94	17.012,20



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

ACÓRDÃO 0415/2022
Página 30

ACUSAÇÃO 03 – janeiro a abril de 2012.

560 INSUFICIÊNCIA DE CAIXA (ESTOURO DE CAIXA)

Nesta denúncia a irregularidade é fulcrada em insuficiência de Caixa, que se caracteriza como prática irregular em que o contribuinte supre o seu Caixa de forma indireta, ou seja, quando a empresa realiza pagamentos e estes não são registrados nas datas correspondentes, repercutindo em omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto, conforme ensinamento legal estampado no art. 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;

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.

Consta também da peça acusatória que o contribuinte deixou de cumprir a obrigação de emitir os respectivos documentos fiscais, conforme norma extraída dos artigos 158, I e 160, I, do RICMS/PB, in verbis:

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 demonstrar a infração, a Fiscalização anexa aos autos planilhas, contendo o levantamento da conta caixa e cópia do livro razão fl. 20 a 23 e 89 a 461), os quais constituem-se elementos dotados de validade jurídica suficiente para embasar a acusação inserta na inicial.

Entretanto, como bem observado pelo julgador singular, **verifica-se a existência de acúmulo de acusações no auto de infração em tela, entre as acusações de “Acusação 03 - 560 INSUFICIÊNCIA DE CAIXA (ESTOURO DE CAIXA)” e “Acusação 04 – 005 PASSIVO FICTÍCIO (obrigações pagas e não contabilizadas)”.**



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

ACÓRDÃO 0415/2022
Página 31

Havendo concorrência de acusações para um mesmo período, devem permanecer apenas os lançamentos de maior valor tributável, ou seja, no caso em comento, os lançamentos referentes à acusação “**Acusação 04 - 005 PASSIVO FICTÍCIO (obrigações pagas e não contabilizadas)**”.

Assim, deve-se proceder ao **CANCELAMENTO** do crédito tributário de menor valor, ou seja, os lançamentos dos meses de janeiro a abril de 2012, **referentes à “Acusação 03 - 560 INSUFICIÊNCIA DE CAIXA (ESTOURO DE CAIXA)”**, visto que, no caso, a de menor monta está contida na de maior valor, por ser esta o universo daquela.

Portanto, sem reparos a fazer na decisão *a quo*, que julgou improcedente a acusação 03 (560) de insuficiência de Caixa (estouro de caixa).

ACUSAÇÃO 04 (005) Exercícios de 2012, 2013 e 2014.

005 PASSIVO FICTÍCIO (obrigações pagas e não contabilizadas).

Nesta, o contribuinte foi autuado por ter apresentado, nos exercícios de 2012, 2013 e 2014, saldo de obrigações com fornecedores, tidas como pagas e não contabilizadas - Passivo Fictício - ensejando 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.



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

ACÓRDÃO 0415/2022
Página 32

A interpretação lógico-gramatical que advém da expressão em grifo é a de que, em decorrência das vendas realizadas sem emissão de notas fiscais (recebidas extra Caixa), estas não podem ser contabilizadas, o que significa dizer que, embora haja numerário à disposição da empresa, o “Caixa” não registra esses recebimentos marginais.

Esse expediente provoca a insuficiência de numerário em Caixa, logo impossibilita o registro dos pagamentos de duplicatas existentes no passivo circulante em conta de fornecedores. Dessa maneira, a empresa utiliza uma das diversas formas de suprimento de caixa e, dentre essas, temos o passivo fictício, espécie infringente lastreada em presunção legal.

Pelo dispositivo supracitado, ocorre, aqui, a inversão do ônus da prova. O direito tributário, mercê de suas particularidades, apresenta circunstância excepcional em que o ônus da prova sofre inversão. É que, sendo o contribuinte, senhor da intimidade da empresa e, por conseguinte, detentor dos documentos da escrita, torna-se mais propriamente capaz de produzir o elemento probatório cuja posse detém. Ilegítimo seria exigir do fisco a produção da prova que se encontra nas mãos da parte oposta. Se o acusado detém a prova, deve exibi-la, valendo a sua negativa como fator de sua própria sucumbência.

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.

Assim, são documentos hábeis para se comprovar os saldos existentes no Passivo: as duplicatas em aberto; os contratos bancários de empréstimos efetuados, acompanhado de extrato dos saldos remanescentes; os lançamentos em aberto, referentes aos impostos a pagar; e, no caso das operações de importação, o Invoice, onde se demonstra que a operação foi tomada a prazo, juntamente com extrato bancário, em que fique demonstrado que a obrigação permanece em aberto.

No Conselho de Recursos Fiscais do Estado da Paraíba, a matéria encontra-se pacificada, como espelha o Acórdão n.º 075/2013, com a seguinte ementa:

RECURSO HIERÁRQUICO. DESPROVIDO. PRELIMINARES DE DECADÊNCIA E CERCEAMENTO DE DEFESA REJEITADAS. INSUFICIÊNCIA DE CAIXA. MANTIDA. PASSIVO FICTÍCIO. NULA. AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE EM PARTE. MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA.

O surgimento da figura do saldo credor (estouro de caixa) na reconstituição da Conta Caixa, efetuada à luz da documentação do contribuinte, caracteriza-se a ocorrência de pagamentos realizados com receitas marginais, decorrentes de vendas omitidas. Mantido o resultado do levantamento em face da ausência de provas pelo contribuinte.

Por dever de ofício, registre-se que o Agente do Fisco atuou nos limites da Lei n.º 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:



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

ACÓRDÃO 0415/2022
Página 33

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 Fiscalização apresenta aos autos planilhas demonstrativas dos levantamentos realizados com base nos Balanços Patrimoniais dos exercícios de 2012 (fl. 638 a 641), 2013 (fl. 818 a 820) e 2014 (fl. 948 a 950), demonstrando a presença de valores consignados nos balanços patrimoniais, sem amparo documental.

A recorrente, sem acrescentar documentos probantes, alega que o julgador singular não apreciou os itens os argumentos constantes nos itens 12, 13, 14, 15, 19 e 20, apresentados na impugnação.

Esta alegação não procede, visto que o julgador singular analisou todos os itens apresentados na impugnação, apresentando o seguinte posicionamento, *ipsis litteris*:

Alegação 12 A impugnante apresenta três boletos quitados, emitidos pela Somave Agroindustrial Ltda, CNPJ nº 063.353.241/0001-09, no valor de R\$ 16.346,44 cada um (fls. 1322 a 1327 – Volume 8) – totalizando R\$ 49.039,30.

Não foi possível estabelecer relação com o valor de R\$ 69.032,00 constante no Balanço Patrimonial (fl. 818 – Volume 5), que apresenta o Fornecedor: Cooperativa do Oeste Catarinense (CNPJ nº 83.310.441/0054-29, consoante verificado no site da Receita Federal do Brasil).

Alegação 13 É irrelevante o destino dado às mercadorias adquiridas, como amiúde explanado, o que se pretende exigir com a autuação é o ICMS omitido de saídas pretéritas tributadas, que serviram de esteio para a aquisições das mencionadas mercadorias.

Contudo, apresenta a autuada, duplicatas às folhas 1285 (vol. 7) a 1251 (vol. 8) – cabendo tecer alguns comentários.

Duplicatas que se referem a compromissos assumidos e quitados no mesmo ano, não devem figurar no Passivo do Balanço Patrimonial, pelo singelo motivo de que o BP é uma “fotografia” de tudo aquilo nele constante no desfecho do último dia do exercício (31 de dezembro).

Assim, em nada assume relevo, por exemplo, a Duplicata da folha 1288 (vol.7) cuja obrigação surgiu em 21.01.2013 (Data do Documento) e se exauriu, no mesmo exercício, em 20.02.2013 com sua quitação (fl. 1287 – vol. 7).



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

ACÓRDÃO 0415/2022
Página 34

Nessa toada apenas as duplicatas da folha 1286 (vol.7) e 1231 (vol.7) devem ser consideradas como faltantes nas Planilhas do Fazendário (fls. 636 Vol. 4 e 816 vol. 5 – respectivamente) devendo os valores a elas relativo serem extirpados do montante do Passivo Fictício acusado, consoante demonstrado em Planilha sintética ao cabo deste *Decisum*.

Quanto as demais duplicatas apresentadas pela defendente às folhas 1285 (vol. 7) a 1251 (vol. 8) – insista-se, por se referirem a compromissos que surgidos e quitados no mesmo exercício, em nada *aliviam* a acusação.

Alegação 14 As notas fiscais 350 e 351 (fls. 1290 e 1291 – Volume 8) perfazem o valor de R\$ 412.000,00, ao passo que consta no Balanço Patrimonial da folha 819 (Volume 5), no Passivo Circulante, o Fornecedor Navesa Caminhões e Ônibus Ltda o valor de R\$ 306.229,71 – portanto, não guardam identidade.

A propósito, os alicerces de valores mantidos no Passivo da empresa podem ser, por exemplo, duplicatas, mas não notas fiscais (que nada comprovam acerca da forma de pagamento).

Ainda, é de bom alvitre trazer à baila o art. 180 da Lei nº 6.404 de 15 de dezembro de 1976 (Lei das S.A), verbis:

Art. 180. As obrigações da companhia, inclusive financiamentos para aquisição de direitos do ativo não circulante, serão classificadas no passivo circulante, quando se vencerem no exercício seguinte, e no passivo não circulante, se tiverem vencimento em prazo maior, observado o disposto no parágrafo único do art. 179 desta Lei. (grifou-se).

Assim, considerando que o montante total desses caminhões não foi solvido no exercício seguinte, não poderia figurar no Passivo Circulante.

Ademais, os supostos boletos (faturas) relativos ao pagamento parcelado destes caminhões (por exemplo, dentre outros, fls. 1292 a 1300 – Volume 8) mencionam um número de contrato que não consta nas citadas notas fiscais. Tampouco a autuada apresenta esse contrato, o que implicou a impossibilidade de este Julgador Fiscal inclinar-se a um convencimento favorável à impugnante.

Nesse diapasão, a argumentação e o material apresentados pela reclamante são precários e insuficientes para afastar os valores acusados.

Alegação 15 Aqui também vale o exteriorizado logo acima. As notas fiscais n°s 683 e 684 (fls. 1302 e 1303 – Volume 8), perfazem R\$ 234.000,00, sendo que no Balanço Patrimonial (fl. 819 – Volume 5) consta no Passivo Circulante, o Fornecedor BX Indústria e Comércio, no valor de R\$ 170.430,78.



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

ACÓRDÃO 0415/2022
Página 35

E os supostos boletos a eles relativos (fls 1303 a 1313 – Volume 8) não permitem qualquer conclusão acerca da alegação da autuada, pelas mesmas razões apresentadas logo acima.

Alegações 19 e 20 Relacionam-se às duas alegações acima, não sendo possível chegar a uma conclusão que permita o afastamento desses créditos do libelo basilar.

Alegação 6 Insta anotar que o fato de a Auditoria não ter encontrado irregularidade na Conta Caixa em 2013 e 2014, não significa que também não houve Passivo Fictício, porquanto trata-se de ilícitos distintos, até porque decorrem da análise de tópicos contábeis diversos (Conta Caixa e Passivo, respectivamente).

Da análise feita pelo julgador singular, conclui-se que foram excluídos da cobrança os valores correspondentes às duplicatas das empresas frigelar comércio e distribuição s/a. e bcr comércio e indústria s/a., dos balanços patrimoniais dos exercícios de 2012 e 2103, contidas às fls. 1286 e 1231 (vol. 7) e planilhas às fls. 636 (vol. 4) e 816 (vol. 5) dos autos.

Assim, não procede a alegação da recorrente, de que não foram apreciados os argumentos constantes nos itens 12, 13, 14, 15, 19 e 20, apresentados na impugnação.

Segue tabela com os valores dos créditos tributários **excluídos da cobrança, relativos à acusação 04 (005) de “passivo fictício (obrigações paga e não contabilizadas)”**:

L	Exercício	B. C. excluir	IMCS 17%	Multa100%	Total excluir
71	2012	629,22	106,98	106,98	213,96
72	2013	1.417,97	236,14	236,14	472,28
73	2014				
	Excluídos:	2.047,19	343,12	343,12	686,24

Portanto, sem reparos a fazer ao procedimento do julgador singular, ratifico a referida decisão que julgou parcialmente procedente a presente acusação, com seus próprios fundamentos, por considerar que a decisão está em consonância com a legislação tributária e as provas constantes dos autos.

ACUSAÇÃO 05 (340) Exercícios de 2012, 2013 e 2014.

340 PASSIVO INEXISTENTE (OMISSÃO DE SAÍDAS).



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

ACÓRDÃO 0415/2022
Página 36

A acusação em análise, trata omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto, com base no levantamento da Conta Fornecedores, nos exercícios de 2012, 2013 e 2014, nos termos do art. 646, II, 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) suprimientos 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.

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).

No caso dos autos, os Levantamentos da Conta Fornecedores evidenciam que os somatórios dos valores das duplicatas físicas são superiores àqueles registrados nos Balanços Patrimoniais, caracterizando assim, a figura do Passivo Oculto, tendo a fiscalização equivocadamente autuado o contribuinte por Passivo Inexistente (Omissão de Saídas).

Neste ponto, para um melhor esclarecimento da matéria, cabe fazer a distinção entre as figuras do passivo fictício, passivo inexistente e do passivo oculto.

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.

Já 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, como já vimos, o passivo oculto se caracteriza pela falta de registro de obrigações na contabilidade, que foram pagas com recursos regulares da empresa, ou ainda não foram pagas, não gerando, portanto, repercussão tributária.



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

ACÓRDÃO 0415/2022
Página 37

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 constatarem 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, II do RICMS, para referendar a exigência fiscal.

Feitas as devidas correções, o crédito tributário efetivamente devido no presente **Auto de Infração nº 93300008.09.00002885/2017-75**, apresenta-se conforme tabela a seguir:

L	infra	Mês	B.C - A.I.	B.C. Excluir	ICMS excluir	B.C. devida	aliq	ICMS devido	%m	Multa devida	Total devido
1	0009	jan-12	21.651,61	21.517,72	3.658,01	133,89	17	22,76	100	22,76	45,52
2	0009	fev-12	1.545,00		-	1.545,00	17	262,65	100	262,65	525,30
3	0009	abr-12	47.458,55	5.480,25	931,64	41.978,30	17	7.136,31	100	7.136,31	14.272,62
4	0009	mai-12	11.677,38	3.528,46	599,84	8.148,92	17	1.385,32	100	1.385,32	2.770,63
5	0009	jun-12	13.521,50	2.581,70	438,89	10.939,80	17	1.859,77	100	1.859,77	3.719,53
6	0009	jul-12	1.188,45	1.188,45	202,04	-	17	-	100	-	-
7	0009	ago-12	27.565,54	27.240,00	4.630,80	325,54	17	55,34	100	55,34	110,68
8	0009	set-12	36.103,60	34.996,37	5.949,38	1.107,23	17	188,23	100	188,23	376,46
9	0009	out-12	1.587,31		-	1.587,31	17	269,84	100	269,84	539,68
10	0009	nov-12	1.423,30	1.148,30	195,21	275,00	17	46,75	100	46,75	93,50
11	0009	dez-12	5.340,43	4.809,60	817,63	530,83	17	90,24	100	90,24	180,48
12	0009	mar-13	96.722,78	27.789,50	4.724,22	68.933,28	17	11.718,66	100	11.718,66	23.437,32
13	0009	abr-13	19.360,00			19.360,00	17	3.291,20	100	3.291,20	6.582,40
14	0009	fev-14	447,93			447,93	17	76,15	100	76,15	152,30
15	0009	jun-14	406,13			406,13	17	69,04	100	69,04	138,08
16	0009	jul-14	827,28			827,28	17	140,64	100	140,64	281,28
17	0009	set-14	384,93			384,93	17	65,44	100	65,44	130,88
18	0195	jan-12	134,66	134,66	22,89	Decadência	17				-
19	0195	fev-12	217,30	217,30	36,94	Decadência	17				-
20	0195	mar-12	1.440,87	1.440,87	244,95	Decadência	17				-
21	0195	abr-12	1.089,34	1.089,34	185,19	Decadência	17				-
22	0195	mai-12	1.426,33	1.426,33	242,48	Decadência	17				-
23	0195	jun-12	1.529,96	1.529,96	260,09	Decadência	17				-
24	0195	jul-12	2.809,21	2.809,21	477,57	Decadência	17				-



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

ACÓRDÃO 0415/2022
Página 38

25	0195	ago-12	2.608,44	2.608,44	443,43	Decadência	17					-
26	0195	set-12	2.135,00	2.135,00	362,95	Decadência	17					-
27	0195	out-12	2.269,94	2.269,94	385,89	Decadência	17					-
28	0195	nov-12	32.561,93	32.561,93	5.535,53	Decadência	17					-
29	0195	dez-12	22.552,81	8.960,86	1.523,35	13.591,95*	17	2.310,61	75	1.732,96		4.043,57
30	0195	jan-13	23.209,14			23.209,14	17	3.945,55	75	2.959,16		6.904,71
31	0195	fev-13	14.839,99			14.839,99	17	2.522,80	75	1.892,10		4.414,90
32	0195	mar-13	60.989,20			60.989,20	17	10.368,16	75	7.776,12		18.144,28
33	0195	abr-13	9.744,37			9.744,37	17	1.656,54	75	1.242,41		2.898,95
34	0195	mai-13	14.568,15			14.568,15	17	2.476,59	75	1.857,44		4.334,03
35	0195	jun-13	17.178,35			17.178,35	17	2.920,32	75	2.190,24		5.110,56
36	0195	jul-13	21.452,00			21.452,00	17	3.646,84	75	2.735,13		6.381,97
37	0195	ago-13	36.443,90			36.443,90	17	6.195,46	75	4.646,60		10.842,06
38	0195	set-13	26.977,01			26.977,01	17	4.586,09	75	3.439,57		8.025,66
39	0195	out-13	21.008,05			21.008,05	17	3.571,37	75	2.678,53		6.249,90
40	0195	nov-13	18.258,99			18.258,99	17	3.104,03	75	2.328,02		5.432,05
41	0195	dez-13	18.842,19			18.842,19	17	3.203,17	75	2.402,38		5.605,55
42	0195	jan-14	16.591,33			16.591,33	17	2.820,53	75	2.115,40		4.935,93
43	0195	fev-14	12.835,42			12.835,42	17	2.182,02	75	1.636,52		3.818,54
44	0195	mar-14	16.507,42			16.507,42	17	2.806,26	75	2.104,70		4.910,96
45	0195	abr-14	12.564,59			12.564,59	17	2.135,98	75	1.601,99		3.737,97
46	0195	mai-14	15.590,23			15.590,23	17	2.650,34	75	1.987,76		4.638,10
47	0195	jun-14	13.836,02			13.836,02	17	2.352,12	75	1.764,09		4.116,21
48	0195	jul-14	11.589,72			11.589,72	17	1.970,25	75	1.477,69		3.447,94
49	0195	ago-14	9.349,47			9.349,47	17	1.589,41	75	1.192,06		2.781,47
50	0195	set-14	9.649,62			9.649,62	17	1.640,44	75	1.230,33		2.870,77
51	0195	out-14	10.109,39			10.109,39	17	1.718,60	75	1.288,95		3.007,55
52	0195	nov-14	6.837,64			6.837,64	17	1.162,40	75	871,80		2.034,20
53	0195	dez-14	12.211,36			12.211,36	17	2.075,93	75	1.556,95		3.632,88
54	0195	jan-15	14.031,60			14.031,60	17	2.385,37	75	1.789,03		4.174,40
55	0195	fev-15	16.261,09			16.261,09	17	2.764,39	75	2.073,29		4.837,68
56	0195	mar-15	16.237,01			16.237,01	17	2.760,29	75	2.070,22		4.830,51
57	0195	abr-15	12.374,60			12.374,60	17	2.103,68	75	1.577,76		3.681,44
58	0195	mai-15	13.005,27			13.005,27	17	2.210,90	75	1.658,18		3.869,08
59	0195	jun-15	14.489,28			14.489,28	17	2.463,18	75	1.847,39		4.310,57
60	0195	jul-15	10.870,15			10.870,15	17	1.847,93	75	1.385,95		3.233,88
61	0195	ago-15	13.657,05			13.657,05	17	2.321,70	75	1.741,28		4.062,98
62	0195	set-15	12.198,58			12.198,58	17	2.073,76	75	1.555,32		3.629,08
63	0195	out-15	14.857,03			14.857,03	17	2.525,70	75	1.894,28		4.419,98
64	0195	nov-15	16.073,43			16.073,43	17	2.732,48	75	2.049,36		4.781,84
65	0195	dez-15	20.243,55			20.243,55	17	3.441,40	75	2.581,05		6.022,45
66	0195	jan-16	4.795,89			4.795,89	18	863,26	75	647,45		1.510,71
67	0560	jan-12	58.513,84	58.513,84	9.947,35	Improcedente	17					-
68	0560	fev-12	698.447,95	698.447,95	118.736,15	Improcedente	17					-
69	0560	mar-12	194.198,49	194.198,49	33.013,74	Improcedente	17					-
70	0560	abr-12	134.902,08	134.902,08	22.933,35	Improcedente	17					-



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

ACÓRDÃO 0415/2022
Página 39

71	0005	2012	881.335,19	629,22	106,98	880.705,97	17	149.720,00	100	149.720,00	299.440,00
72	0005	2013	1.238.403,38	1.417,97	236,14	1.236.985,41	17	210.292,43	100	210.292,43	420.584,86
73	0005	2014	509.544,17			509.544,17	17	86.622,51	100	86.622,51	173.245,02
74	0340	2012	240.134,08	240.134,08	40.822,79	Improcedente	17				-
75	0340	2013	182.399,99	182.399,99	31.008,00	Improcedente	17				-
76	0340	2014	10.508,55	10.508,55	1.786,45	Improcedente	17				-
		Total:	5.116.653,31	1.708.616,36	290.459,89	3.408.036,95		579.419,11		552.892,70	1.132.311,81

*Valor correspondente aos fatos geradores ocorridos de 19/12/2012 a 31/12/2012.

Com estes fundamentos,

VOTO pelo recebimento do recurso de ofício, por regular, e do voluntário, por regular e tempestivo e, quanto ao mérito, pelo parcial provimento de ambos, para alterar a decisão monocrática que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração nº 93300008.09.00002885/2017-75, lavrado em 06 de dezembro de 2017, contra a empresa, FRIGORÍFICO ESTRELA SOUSA LTDA - ME., I.E. 16.138.575-3, condenando-a ao pagamento do crédito tributário no valor total de R\$ 1.132.311,81 (um milhão, cento e trinta e dois mil, trezentos e onze reais e oitenta e um centavos), sendo de ICMS R\$ 579.419,11 (quinhentos e setenta e nove mil, quatrocentos e dezenove reais e onze centavos), por infringência aos artigos 158, I; 160, I; c/c 646, IV; 106, c/c arts. 52, 54 e arts. 2º e 3º, art. 60, I, “b”, e III, “d” e “l”; e 158, I; 160, I; c/c 646, II, todos do RICMS/PB, e R\$ 552.892,70 (quinhentos e cinquenta e dois mil, oitocentos e noventa e dois reais e setenta centavos) de multa por infração, com arrimo, respectivamente, nos artigos 82, V, “f”; 82, IV; e 82, V, “f”, todos da Lei nº 6.379/96.

Ao tempo em que cancelo, por indevido, o montante de R\$ 578.489,49 (quinhentos e setenta e oito mil, quatrocentos e oitenta e nove reais e quarenta e nove centavos), sendo R\$ 290.459,89 (duzentos e noventa mil, quatrocentos e cinquenta e nove reais e oitenta e nove centavos.) de ICMS e R\$ 288.029,60 (Duzentos e oitenta e oito mil, vinte e nove reais e sessenta centavos)

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

Tribunal Pleno, Sessão realizada por meio de videoconferência, em 28 de julho de 2022.

Aderaldo Gonçalves do Nascimento Júnior.
Conselheiro Relator.