



PROCESSO Nº 0979662019-7

ACÓRDÃO Nº 305/2023

PRIMEIRA CÂMARA DE JULGAMENTO

Recorrente: DICOPLAST DISTRIBUIDORA E COMÉRCIO DE PLÁSTICOS LTDA EPP

Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP

Repartição Preparadora: UNIDADE DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR1 DA DIRETORIA EXECUTIVA DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA DA SECRETARIA EXECUTIVA DA RECEITA DA SEFAZ - CABEDELO

Autuante: RUY CARNEIRO BATISTA DE PAIVA

Relator: CONS.º SUPLENTE LEONARDO DO EGITO PESSOA.

ICMS. FALTA DE LANÇAMENTO DE DOCUMENTOS FISCAIS DE SAÍDAS NOS LIVROS FISCAIS PRÓPRIOS - DENÚNCIA CARACTERIZADA EM PARTE - EXTINÇÃO - PAGAMENTO. PASSIVO INEXISTENTE. CONTABILIZADA CENTRALIZADA - INFRAÇÃO NÃO EVIDENCIADA - AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE - ALTERADA A DECISÃO RECORRIDA - RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO.

- Incorre em falta de recolhimento do imposto estadual o contribuinte que deixa de escriturar, nos livros próprios, operações de saídas realizadas com mercadorias tributáveis. Excluída parte da acusação em decorrência da comprovação inequívoca de notas fiscais canceladas. Reconhecimento pelo sujeito passivo da parcela julgada procedente, mediante pagamento, implicando na confissão irretratável do débito fiscal e a renúncia à defesa, nos termos da legislação em vigência.

- A manutenção no passivo de obrigações desprovidas de lastro documental configura o passivo inexistente, autorizando a presunção legal de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto devido. In casu, a comprovação de que a empresa filial possuía contabilidade centralizada na sua matriz, comprometeu o levantamento fiscal, im procedendo o crédito tributário por sua incerteza e iliquidez.

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 voluntário, por regular e tempestivo e, quanto ao mérito, pelo seu *provimento*, para alterar a sentença monocrática que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001879/2019-62, lavrado em 28 de junho de 2019, contra a empresa DICOPLAST DISTRIBUIDORA E COMÉRCIO DE PLÁSTICOS LTDA EPP, inscrição estadual nº 16.109.155-5, já qualificada nos autos, declarando devido o crédito tributário no valor total de **R\$ 87,90 (oitenta e sete reais e noventa centavos)**, sendo R\$ 58,60 (cinquenta e oito reais e sessenta centavos) de ICMS, por infringência aos arts. 106, 60, I e II c/c art. 277, todos do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97 e R\$ 29,30 (vinte e nove reais e trinta centavos) de multa por infração, arrimada no art. 82, II, “b”, da Lei nº 6.379/96.

Ao tempo em que cancelo, por indevido, o total de R\$ 372.248,88 (trezentos e setenta e dois mil, duzentos e quarenta e oito reais e oitenta e oito centavos), sendo R\$ 186.247,60 (cento e oitenta e seis mil, duzentos e quarenta e sete reais e sessenta) de ICMS e R\$ 186.001,28 (cento e oitenta e seis mil, um real e vinte e oito centavos) a título de multas por infração, pelos motivos anteriormente expostos.

Observar a existência de quitação da parte julgada procedente do auto de infração *sub examine*, conforme consulta ao Sistema ATF.

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

P.R.I.

Primeira Câmara de Julgamento, Sessão realizada por meio de videoconferência, em 06 de julho de 2023.

LEONARDO DO EGITO PESSOA
Conselheiro Suplente

LEONILSON LINS DE LUCENA
Presidente

Participaram do presente julgamento os membros da Primeira Câmara de Julgamento, PAULO EDUARDO DE FIGUEIREDO CHACON, JOSÉ VALDEMIR DA SILVA E LARISSA MENESES DE ALMEIDA.

SÉRGIO ROBERTO FÉLIX LIMA
Assessor



PROCESSO Nº 0979662019-7

PRIMEIRA CÂMARA DE JULGAMENTO

Recorrente: DICOPLAST DISTRIBUIDORA E COMÉRCIO DE PLÁSTICOS LTDA EPP

Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP

Repartição Preparadora: UNIDADE DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR1 DA DIRETORIA EXECUTIVA DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA DA SECRETARIA EXECUTIVA DA RECEITA DA SEFAZ - CABEDELO

Autuante: RUY CARNEIRO BATISTA DE PAIVA

Relator: CONS.º SUPLENTE LEONARDO DO EGITO PESSOA.

ICMS. FALTA DE LANÇAMENTO DE DOCUMENTOS FISCAIS DE SAÍDAS NOS LIVROS FISCAIS PRÓPRIOS - DENÚNCIA CARACTERIZADA EM PARTE - EXTINÇÃO - PAGAMENTO. PASSIVO INEXISTENTE. CONTABILIZADA CENTRALIZADA - INFRAÇÃO NÃO EVIDENCIADA - AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE - ALTERADA A DECISÃO RECORRIDA - RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO.

- Incorre em falta de recolhimento do imposto estadual o contribuinte que deixa de escriturar, nos livros próprios, operações de saídas realizadas com mercadorias tributáveis. Excluída parte da acusação em decorrência da comprovação inequívoca de notas fiscais canceladas. Reconhecimento pelo sujeito passivo da parcela julgada procedente, mediante pagamento, implicando na confissão irreatável do débito fiscal e a renúncia à defesa, nos termos da legislação em vigência.

- A manutenção no passivo de obrigações desprovidas de lastro documental configura o passivo inexistente, autorizando a presunção legal de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto devido. In casu, a comprovação de que a empresa filial possuía contabilidade centralizada na sua matriz, comprometeu o levantamento fiscal, im procedendo o crédito tributário por sua incerteza e iliquidez.

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário, interposto nos moldes do artigo 77 da Lei nº 10.094/2013, contra decisão monocrática que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001879/2019-62, lavrado em 28/06/2019, contra a empresa, DICOPLAST DISTRIBUIDORA E COMÉRCIO DE PLÁSTICOS LTDA EPP, empresa filial com cnpj nº 10.739.860/0003-67 e inscrição



estadual nº 16.109.155-5, relativamente a fatos geradores ocorridos nos exercício de 2015 e 2016, em que constam as seguintes denúncias:

0028 – NÃO REGISTRAR NOS LIVROS PRÓPRIOS AS OPERAÇÕES DE SAÍDAS DE MERCADORIAS E/OU PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS REALIZADAS >> O contribuinte suprimiu o recolhimento do imposto estadual por ter deixado de lançar nos livros Registro de Saídas e de Apuração do ICMS, operações de saídas de mercadorias tributáveis e/ou as prestações de serviços realizadas, conforme documentação fiscal.

0340 - PASSIVO INEXISTENTE (OMISSÃO DE SAÍDAS) >> O contribuinte suprimiu o recolhimento do imposto estadual por ter omitido saídas pretéritas de mercadorias tributáveis, constatado mediante Passivo Inexistente.

Em decorrência destes fatos, o Representante Fazendário constituiu o crédito tributário na quantia total de **R\$ 372.336,78 (trezentos e setenta e dois mil, trezentos e trinta e seis reais e setenta e oito centavos)**, sendo R\$ 186.306,20 (cento e oitenta e seis mil, trezentos e seis reais e vinte centavos), de ICMS, por infringência aos arts. 106, 60, I e II c/c art. 277 e ainda os artigos 158, I, 160, I, c/fulcro no art. 646, todos do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97 e R\$ 186.030,58 (cento e oitenta e seis mil, trinta reais e cinquenta e oito centavos) de multas por infração, arremada no art. 82, II, “b” e V, “f”, da Lei nº 6.379/96.

Embasando a denúncia, a fiscalização trouxe aos autos, planilhas e documentos que serviram de base para a autuação (fls. 08 a 12).

Notificado desta ação fiscal em 25 de julho de 2019 (fl. 539), através de Aviso de Recebimento (AR), o acusado interpôs petição reclamatória às fls. 542-550 em 23 de agosto de 2019 (fl. 541), portanto de forma tempestiva, conforme estabelecido no art. 67 da Lei nº 10.094/2013.

Em sua defesa, o impugnante aduz, de forma resumida, que:

a) a denúncia, relativa ao levantamento de omissão de saídas pela falta de registro de notas fiscais em Livros próprios, somente encontra respaldo normativo quando a empresa deixar de escriturar as referidas notas em sua Escrituração Contábil Regular. Defende que a maioria das notas fiscais relacionadas foram canceladas e anexa, aos autos, cópias dos DANFEs dos documentos nºs 73.860, 78.155 e 83.680;

b) com relação à denúncia de Passivo Inexistente, o auditor fiscal não apresentou memória de cálculo, bem como evidências documentais que se alicerça a exação. Além disso alega que:

1. o fiscal solicitou à empresa, apenas, as duplicatas da empresa filial, de CNPJ nº 10.739.860/0003-67, bem como as duplicatas pagas nos meses



de janeiro, fevereiro, março e abril dos anos de 2016 e 2017, e não do ano todo;

2. a empresa autuada foi tratada como se não possuísse contabilidade regular, o que não é verídico, conforme documentos acostados pela defesa.

Por conseguinte, a autuada requer o Auto de Infração seja julgado totalmente improcedente, determinando-se seu arquivamento.

Sem informação de antecedentes fiscais, os autos foram conclusos e enviados para a Gerência Executiva de Julgamentos de Processos Fiscais – GEJUP (fl. 705), onde foram distribuídos para o julgador fiscal, Tarciso Magalhães Monteiro de Almeida, que decidiu pela parcial procedência do feito fiscal (fls. 708 a 716), com a seguinte Ementa:

FALTA DE REGISTRO DAS NOTAS FISCAIS DE SAÍDAS NOS LIVROS PRÓPRIOS. INFRAÇÃO CARACTERIZADA EM PARTE. PASSIVO INEXISTENTE. OMISSÃO DE SAÍDAS. INFRAÇÃO CONFIGURADA.

- O não registro, em livros próprios, de documentos fiscais de saídas relativos a mercadorias comercializadas pelo contribuinte implica falta de recolhimento do ICMS. Todavia, a comprovação do cancelamento de notas fiscais de saídas fez sucumbir parte da exação.

- A constatação de Passivo Inexistente configura a presunção relativa da falta de recolhimento do ICMS pela omissão de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis. O impugnante não foi capaz de refutar esta acusação, por não apresentar argumentos ou provas convincentes da sua inocorrência.

AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE

Após os ajustes, o crédito tributário ficou constituído no montante de R\$ 371.597,82, sendo R\$ 185.813,56 de ICMS e R\$ 185.784,26, de multas por infração.

Cientificado da decisão singular, através de seu Domicílio Tributário Eletrônico DT-e (fl.719), em 17/12/2020, o contribuinte impetrou recurso voluntário (fls. 726/736) a esta Corte de Justiça Fiscal, em conformidade com o art. 77 da Lei nº 10.094/2013, e por meio do qual consignou as razões de sua irresignação, nos seguintes termos:



- com relação a primeira acusação (falta de lançamento de n.f. de saída nos livros próprios), informa que reconheceu e efetuou o pagamento da parcela julgada procedente pela primeira instância;
- no tocante a segunda e última acusação (passivo inexistente), aduz que a fiscalização foi realizada na empresa filial de cnpj 10.739.860/0003-67, sendo que a empresa é detentora de escrita contábil regular, cuja escrituração é efetuada de forma centralizada na matriz, ou seja, sua escrituração é efetuada com base em todas as operações da Matriz e suas filiais;
- ainda no tocante a segunda acusação, discorda veementemente do autuante pois o mesmo, ignorou a contabilidade como um todo, tendo se baseado nos saldos da conta Fornecedores constante dos balanços encerrados em 31/12/2015 e 31/12/2016 e conciliou-os com os valores das duplicatas e outros títulos emitidos contra a filial que auditou, no caso a recorrente. Enfatizamos que os saldos considerados pela fiscalização representam o valor total das obrigações (matriz e filiais) com os fornecedores, então, jamais poderiam ser conciliados apenas pelas duplicatas da filial. E tem mais, nas planilhas elaboradas pelo autuante (fls. 08 e 10), para comparar os saldos dos balanços com os valores pagos, constam apenas valores sem qualquer referência aos documentos que deram origem a esses valores.

Por fim, requer a alteração da decisão singular no tocante a segunda acusação, para que se declare a nulidade da referida infração.

Remetidos os autos a esta Corte, estes foram distribuídos a esta relatoria, para exame e decisão, segundo critério regimentalmente previsto.

Eis o relatório.

VOTO

Trata-se de recurso voluntário, nos moldes do que apregoa o artigo 77 da Lei nº 10.094/2013, interposto contra decisão de primeira instância que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001879/2019-62 lavrado em 28/06/2019 (fls. 6-7) em desfavor da empresa DICOPLAST DISTRIBUIDORA E COMÉRCIO DE PLÁSTICOS LTDA EPP, empresa filial com cnpj nº 10.739.860/0003-67 e inscrição estadual nº 16.109.155-5, já devidamente qualificada nos autos.



Inicialmente, importa declarar que o recurso voluntário apresentado atende ao pressuposto extrínseco da tempestividade, haja vista ter sido protocolado dentro do prazo previsto na Lei nº 10.094/13.

Antes de qualquer análise do mérito da questão, determinante se apresenta a verificação dos aspectos de natureza formal do auto infracional. Com efeito, sabe-se que um ato administrativo só poderá ser anulado quando ilegal ou ilegítimo. O libelo acusatório trouxe devidamente a indicação da pessoa do infrator, a natureza da infração, não existindo incorreções capazes de provocar a nulidade, seja por vício material, seja por vício formal.

Por fim, saliente-se o fato da empresa autuada ser estabelecimento filial com cnpj nº 10.739.860/0003-67 e sede na cidade de Cabedelo/Pb, tendo a sua matriz cnpj nº 10.739.860/0001-03 e sede na cidade de João Pessoa/Pb e ainda uma outra filial com cnpj nº 10.739.860/0005-29 e sede na cidade de Natal/Rn.

Sem preliminar a ser analisada, passo a análise do mérito de forma individualizada por acusação.

Do Mérito

Acusação 01: NÃO REGISTRAR NOS LIVROS PRÓPRIOS AS OPERAÇÕES DE SAÍDAS REALIZADAS

No tocante a presente acusação, a fiscalização ao constatar a falta de escrituração das notas fiscais de venda nºs 69.037, 73.860, 78.155 e 83.680, acusou o contribuinte de haver afrontado o disposto nos art. 277 e parágrafos e art. 60, I e III, todos do RICMS/PB:

Art. 277. O Registro de Saídas, modelo 2 ou 2-A, Anexos 28 e 29, destina-se à escrituração do movimento de saídas de mercadorias, a qualquer título, e de prestações de serviços de transporte e de comunicação.

§ 1º Serão também escriturados os documentos fiscais relativos às transmissões de propriedade das mercadorias que não tenham transitado pelo estabelecimento.

§ 2º Os lançamentos serão feitos em ordem cronológica, segundo a data da emissão dos documentos fiscais, pelos totais diários das operações ou prestações da mesma natureza, de acordo com o Código Fiscal de Operações e Prestações, sendo permitido o registro conjunto dos documentos de numeração seguida, emitidos em talões da mesma série e subsérie, relativas a um só código fiscal, exceto quando se tratar de alíquotas diferenciadas.

§ 3º Os lançamentos serão feitos nas colunas próprias da seguinte forma:



I - coluna sob o título "Documentos Fiscais": espécie, série e subsérie, números inicial e final e data dos documentos fiscais emitidos;

II – coluna "Valor Contábil": valor total constante dos documentos fiscais;

III - colunas sob o título "Codificação":

a) coluna "Código Contábil": o mesmo que o contribuinte eventualmente utilizar no seu plano de contas;

b) coluna "Código Fiscal": o previsto no Código Fiscal de Operações e Prestações;

IV - colunas sob os títulos "ICMS - Valores Fiscais" e "Operações com Débito do Imposto":

a) coluna "Base de Cálculo": valor sobre o qual incide o imposto;

b) coluna "Alíquota": alíquota do imposto que foi aplicada sobre a base de cálculo indicada na alínea anterior;

c) coluna "Imposto Debitado": montante do imposto debitado;

V - colunas sob os títulos "ICMS - Valores Fiscais" e "Operações sem Débito do Imposto":

a) coluna "Isenta ou não Tributada": valor da operação, deduzida a parcela do Imposto sobre Produtos Industrializados, se consignada no documento fiscal, quando se tratar de mercadoria cuja saída do estabelecimento tenha ocorrido sem débito fiscal do ICMS, bem como valor da parcela correspondente à redução da base de cálculo, quando for o caso, ou valor da prestação, quando se tratar de serviços beneficiados com isenção do ICMS ou amparados por imunidade ou não-incidência, bem como o valor da parcela correspondente à redução da base de cálculo, quando for o caso;

b) coluna "Outras": valor da prestação ou da operação, deduzida a parcela do Imposto sobre Produtos Industrializados, se consignada no documento fiscal, quando se tratar de serviços ou mercadorias cuja prestação ou saída do estabelecimento tenha sido beneficiada com suspensão ou diferimento do recolhimento do ICMS;

VI - coluna "Observações": anotações diversas.

§ 4º Os lançamentos nas demais colunas constantes do Registro de Saídas, modelo 2, não referidas neste artigo, serão feitos conforme dispuser a legislação federal própria.

§ 5º As notas fiscais emitidas em um mesmo dia, de numeração contínua, relativas às operações do mesmo código fiscal e pertencentes à mesma série e subsérie, poderão ser agrupadas e lançadas de uma só vez pelo seu total.



§ 6º A escrituração do livro deverá ser encerrada no último dia de cada mês, mediante soma das colunas de valores.

§ 7º Ao final do período de apuração, para fins de elaboração da Guia de Informação e Apuração das Operações e Prestações Interestaduais, deverão ser totalizadas e acumuladas as operações e prestações escrituradas nas colunas “Valor Contábil”, “Base de Cálculo” e na coluna “Observações”, o valor do imposto cobrado por substituição tributária, por unidade federada de destino das mercadorias ou da prestação de serviço, separando as destinadas a não contribuintes (Ajuste SINIEF 06/95).

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

I - no Registro de Saídas:

- a) o valor contábil total das operações e/ou prestações efetuadas no mês;
- b) o valor total da base de cálculo das operações e/ou prestações com débito do imposto e o valor do respectivo imposto debitado;
- c) o valor fiscal total das operações e/ou prestações isentas ou não tributadas;
- d) o valor fiscal total de outras operações e/ou prestações sem débito do imposto;

(...)

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:

- a) o valor do débito do imposto, relativamente às operações de saída e aos serviços prestados;
- b) o valor de outros débitos;
- c) o valor dos estornos de créditos;
- d) o valor total do débito do imposto;
- e) o valor do crédito do imposto, relativamente às operações de entradas e aos serviços tomados;
- f) o valor de outros créditos;
- g) o valor dos estornos de débitos;
- h) o valor total do crédito do imposto;
- i) o valor do saldo devedor, que corresponderá à diferença entre o valor mencionado na alínea "d" e o valor referido na alínea "h";



j) o valor das deduções previstas pela legislação;

l) o valor do imposto a recolher;

m) o valor do saldo credor a transportar para o período seguinte, que corresponderá à diferença entre o valor mencionado na alínea "h" e o valor referido na alínea "d".

Como forma de garantir efetividade aos comandos insculpidos nos dispositivos acima reproduzidos, a Lei nº 6.379/96, em seu artigo 82, II, "b", impõe a aplicação da seguinte penalidade:

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

(...)

II - de 50% (cinquenta por cento):

(...)

b) aos que, sujeitos a escrita fiscal, não lançarem nos livros fiscais próprios, as notas fiscais emitidas e deixarem de recolher no prazo legal, no todo ou em parte, o imposto correspondente;

Assim sendo, a ausência de lançamento destes documentos fiscais nos Livros Registro de Saída e de Apuração do ICMS, resultou na supressão da parcela do crédito tributário a eles relativa, repercutindo em falta de recolhimento do ICMS.

No tocante a acusação em tela, a recorrente, diferentemente do que fizera em sua impugnação, não apresentou qualquer questionamento contra a decisão proferida na instância *a quo*, que após detida análise dos autos e das provas apresentadas pela defesa, acertadamente excluiu da presente acusação as notas fiscais nºs 73.860, 78.155 e 83.680, por terem sido objeto de cancelamento, fixando o novo crédito tributário devido no valor de R\$ 87,90, sendo R\$ 58,60 de Icms e R\$ 29,30 de multa por infração.

Por fim, insta destacar que a Autuada após a decisão da primeira instância, reconheceu e recolheu o valor julgado procedente referente a presente acusação, restando extinto pelo pagamento, conforme abaixo demonstrado.

Nosso Número	Parcela	Referência	Lançamentos			Sit. Débito	Operação
			Principal	Infração	Pago		
3018552549	9	11/2015	58,60	29,30	105,45	QUITADO	
3018552549	10	03/2016	0,00	0,00	0,00	EM ABERTO	EM JULGAMENTO 2ª INSTANCIA
3018552549	11	06/2016	0,00	0,00	0,00	EM ABERTO	EM JULGAMENTO 2ª INSTANCIA
3018552549	12	10/2016	0,00	0,00	0,00	EM ABERTO	EM JULGAMENTO 2ª INSTANCIA

Consulta realizada no sistema ATF em 21/04/2023 às 16:15 h

Acusação 02: PASSIVO INEXISTENTE (OMISSÃO DE SAÍDAS)



O tema nesta acusação é de frequente aparição nesta Corte de Justiça Fiscal, recebendo o veredicto de que é representativo de vendas tributáveis não registradas, tendo sua fundamentação no já conhecido artigo 646, inciso II do RICMS/PB, que assim dispõe:

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

I – o fato de a escrituração indicar:

a) insuficiência de caixa;

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

II – a manutenção no passivo de obrigações já pagas ou inexistentes;
(*g.n.*)

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.

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.

Com efeito, o fato gerador do ICMS se dá de forma indireta, posto que a manutenção no passivo da empresa de obrigações para o qual o contribuinte não oferece lastro probatório documental capaz de verificar sua regularidade, presumindo-se que sejam advindos de saídas de mercadorias tributáveis sem emissão de nota fiscal, contrariando os artigos 158, I e 160, I do RICMS/PB, abaixo reproduzidos:

Art. 158. Os contribuintes, excetuados os produtores agropecuários, emitirão Nota Fiscal, modelos I 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;

Como forma de garantir efetividade ao comando insculpido nos dispositivos anteriormente reproduzidos, a Lei nº 6.379/96, em seu artigo 82, V, “f”,



estabeleceu a penalidade aplicável àqueles que violarem as disposições neles contidas. Senão vejamos:

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

(...)

V - de 100% (cem por cento):

(...)

f) aos que deixarem de recolher o imposto proveniente de saída de mercadoria, 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;

Buscando um melhor esclarecimento da matéria, é prudente apresentar a distinção entre as figuras do passivo fictício, passivo inexistente e do passivo oculto, que é de fundamental importância para compreensão da verdade dos fatos, cuja perseguição é razão precípua dos processos em geral.

Dessa forma, podemos vislumbrar o passivo fictício como gênero do qual são espécies *o passivo mantido escriturado, mas já pago* e o **passivo mantido escriturado, mas para o qual o contribuinte não oferece lastro probatório documental capaz de verificar sua regularidade, este dito inexistente.**

Por fim, inclina-se pela definição daquilo que na jurisprudência administrativa ficou conhecido como passivo oculto, que 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.

Como se vê, o passivo circulante engloba determinadas contas, que pelas suas características, são passíveis de artifícios contábeis que possibilitam acobertar a prática de ilícitos fiscais. Ocorre que, a carência de recursos financeiros em caixa, decorrente da omissão de vendas e/ou subfaturamento, força o contribuinte a forjar saldos fictícios no passivo, visando suprir o caixa com a utilização de recursos originados, por exemplo, de empréstimos fictícios, ou omitir a utilização de recursos oriundos de vendas sem emissão de documentos fiscais, mantendo duplicatas já pagas no passivo.

Portanto, a figura do Passivo Fictício ou Inexistente caracteriza-se pela manutenção no passivo circulante de obrigações já pagas ou sem lastro de origem documental, ensejando a conclusão de que tais obrigações foram pagas com recursos advindos de omissões de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis, sem o pagamento do imposto devido, cuja comprovação autoriza a presunção *juris tantum* insculpida na norma citada.

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



No tocante a presente acusação, o contribuinte insurge-se contra a mesma alegando que o resultado do Levantamento efetuado pelo autuante não guarda conformidade com os elementos de sua contabilidade, que seria centralizada na matriz, de CNPJ nº 10.739.860/0001-03, localizada na cidade de João Pessoa, onde os saldos considerados pela fiscalização representam o valor total das obrigações (matriz e filiais) com os fornecedores, então, jamais poderiam ser conciliados apenas pelas duplicatas da filial (autuada).

Considerando essas circunstâncias, entendo que o deslinde da causa nos remete a constatação de duas situações de idêntica importância no cenário que se desnuda a saber: a uma, se de fato a contabilidade da empresa é de forma centralizada; e a duas, em se verificando que a contabilidade da empresa, mesmo que centralizada em um único estabelecimento, não registra os fatos contábeis de forma segmentada, por estabelecimento inscrito no CNPJ.

Pois bem. Compulsando o caderno processual, precisamente as provas colacionadas pela defesa, resta cabalmente demonstrado que a contabilidade da empresa é realizada de forma centralizada. Assim como, também restou evidenciado o fato de que a conta Fornecedores não está dividida/segmentada, por estabelecimento inscrito no CNPJ, de forma que assiste razão a Autuada, quando assevera que os saldos considerados pela fiscalização representam o valor total das obrigações (matriz e filiais) com os fornecedores.

Ademais, com relação às informações levadas a efeito na apuração que revelou o passivo inexistente nos exercícios de 2015 e 2016, observa-se o fato de que a fiscalização se valeu apenas das duplicatas e/ou títulos emitidos para o CNPJ da autuada, o que distorce e compromete o resultado da aludida reconstituição.

Considerando que a conta de Fornecedores apresenta uma característica similar a uma conta corrente, porém com registro das aquisições a prazo, esta tem como consequência contábil a acumulação de duplicatas a pagar nos balanços ao longo dos exercícios, sendo necessário uma apuração contábil que possa evidenciar uma constatação de saldo de duplicatas a pagar no final do exercício e que este montante possa ser aferido corretamente, situação não vislumbrada na auditoria fiscal realizada, posto que a fiscalização partiu de um saldo da conta Fornecedores que representam o valor total das obrigações da matriz e filiais, contudo a conciliação realizada levou em consideração apenas as duplicatas e/ou títulos emitidos em nome da Autuada.

Sobre a questão, o Conselho de Recursos Fiscais já se manifestou em ocasião semelhante a que ora se nos apresenta para julgamento, a exemplo do recente Acórdão nº 451/21, cuja ementa transcrevo a seguir:

ACÓRDÃO Nº. 451/2021
PROCESSO Nº 0931162019-0
PRIMEIRA CÂMARA DE JULGAMENTO
Relator: CONS. PETRÔNIO RODRIGUES LIMA



OMISSÃO DE SAÍDAS PRETÉRITAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. PRESUNÇÃO LEGAL. INSUFICIÊNCIA DE CAIXA. INFRAÇÃO NÃO EVIDENCIADA. CONTABILIDADE CENTRALIZADA. MANTIDA DECISÃO MONOCRÁTICA. AUTO DE INFRAÇÃO IMPROCEDENTE. RECURSO DE OFÍCIO DESPROVIDO..

A verificação de estouro de Caixa na reconstituição da Conta Caixa denota pagamento com recursos advindos de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis, omissas por presunção legal “juris tantum”. No caso em apreço, a comprovação de que a empresa filial possuía contabilidade centralizada na sua matriz, comprometeu o levantamento fiscal, improcedendo o crédito tributário por sua incerteza e iliquidez.

Neste norte, além de demonstrada a incerteza e a iliquidez do crédito tributário, o erro quanto ao procedimento de fiscalização, por si só, já é motivo suficiente e necessário para improceder à acusação.

Assim, diante da incerteza e iliquidez do crédito tributário originalmente constituído, relativamente à infração ora em comento, não há como mantê-la, de forma que reformo a decisão *a quo* para improcedente.

Em que pesem os fatos acima registrados, que maculam e eivam de vício o procedimento realizado, não podemos deixar de demonstrar nossa irresignação quando nos deparamos com os registros de uma contabilidade centralizada efetuados de modo a não permitir a identificação dos fatos contábeis correspondentes a cada estabelecimento do mesmo contribuinte, fato este que traduz uma prática reprovável porque não deve sobrepujar o princípio da legalidade representado nas obrigações tributárias impostas ao contribuinte, especialmente, quanto à observância da autonomia dos estabelecimentos e seus desdobramentos.

Com estes fundamentos,

VOTO pelo recebimento do recurso voluntário, por regular e tempestivo e, quanto ao mérito, pelo seu *provimento*, para alterar a sentença monocrática que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001879/2019-62, lavrado em 28 de junho de 2019, contra a empresa DICOPLAST DISTRIBUIDORA E COMÉRCIO DE PLÁSTICOS LTDA EPP, inscrição estadual nº 16.109.155-5, já qualificada nos autos, declarando devido o crédito tributário no valor total de **R\$ 87,90 (oitenta e sete reais e noventa centavos)**, sendo R\$ 58,60 (cinquenta e oito reais e sessenta centavos) de ICMS, por infringência aos arts. 106, 60, I e II c/c art. 277, todos do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97 e R\$ 29,30 (vinte e nove reais e trinta centavos) de multa por infração, arremada no art. 82, II, “b”, da Lei nº 6.379/96.



Ao tempo em que cancelo, por indevido, o total de R\$ 372.248,88 (trezentos e setenta e dois mil, duzentos e quarenta e oito reais e oitenta e oito centavos), sendo R\$ 186.247,60 (cento e oitenta e seis mil, duzentos e quarenta e sete reais e sessenta) de ICMS e R\$ 186.001,28 (cento e oitenta e seis mil, um real e vinte e oito centavos) a título de multas por infração, pelos motivos anteriormente expostos.

Observar a existência de quitação da parte julgada procedente do auto de infração *sub examine*, conforme consulta ao Sistema ATF.

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

Primeira Câmara de Julgamento, sessão realizada por meio de videoconferência, em 06 de julho de 2023.

Leonardo do Egito Pessoa
Conselheiro Suplente Relator