



PROCESSO Nº 0245372020-1

ACÓRDÃO Nº 368/2023

SEGUNDA CÂMARA DE JULGAMENTO

Embargante: MUNDO DAS TINTAS LTDA.

Embargado: CONSELHO DE RECURSOS FISCAIS - CRF

Repartição Preparadora: UNIDADE DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR1 DA DIRETORIA EXECUTIVA DE ADM. TRIB. DA SECRETARIA EXEC. DA RECEITA DA SEFAZ - CABEDELO

Autuante: ANA MARIA BORGES DE MIRANDA

Relator: CONS.º SIDNEY WATSON FAGUNDES DA SILVA.

**EMBARGOS DECLARATÓRIOS - CONTRADIÇÃO
NÃO EVIDENCIADA - ALTERADA DE OFÍCIO A
DECISÃO EMBARGADA - RECURSO DESPROVIDO.**

- É cabível o recurso de embargos de declaração para suprir omissão, esclarecer obscuridade e/ou eliminar contradição na decisão embargada. No caso em epígrafe, os argumentos trazidos à baila pela embargante foram insuficientes para demonstrar a existência de quaisquer vícios no acórdão proferido pela Segunda Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Fiscais capazes de correção via aclaratórios.

- Ajustes realizados de ofício em razão da constatação de existência de crédito tributário lançado em exercício distinto daquele em que ocorreu o fato gerador.

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 embargos de declaração, por tempestivo e, quanto ao mérito, pelo seu desprovemento. Contudo, em observância aos princípios da legalidade e da autotutela administrativa, altero a decisão promulgada por esta egrégia corte fiscal por meio do Acórdão nº 025/2023, para julgar parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000134/2020-10, lavrado em 4 de fevereiro de 2020 contra a empresa MUNDO DAS TINTAS LTDA., declarando devido um crédito tributário total de R\$ 46.139,32 (quarenta e seis mil, cento e trinta e nove reais e trinta e dois centavos), sendo R\$ 23.322,37 (vinte e três mil, trezentos e vinte e dois reais e trinta e sete centavos) de ICMS, por infringência aos artigos 407; 158, I e 160 I c/ fulcro no 646; 60, I e II, 106 e 277, todos do RICMS/PB e R\$ 22.816,95 (vinte e dois mil, oitocentos e dezesseis reais e noventa e cinco centavos) de multas por infração, com arrimo no artigo 82, II, “b” e V, “f” e “h”, da Lei nº 6.379/96.

Ao tempo que cancelo o montante de R\$ 50.838,95 (cinquenta mil, oitocentos e trinta e oito reais e noventa e cinco centavos), sendo R\$ 25.634,40 (vinte e cinco mil, seiscentos e trinta e quatro reais e quarenta centavos) de ICMS e R\$



25.204,55 (vinte e cinco mil, duzentos e quatro reais e cinquenta e cinco centavos) de multa por infração.

Destaco que parte do crédito tributário foi quitado pelo contribuinte.

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

P.R.I.

Segunda Câmara de Julgamento, Sessão realizada por meio de videoconferência, em 09 de agosto de 2023.

SIDNEY WATSON FAGUNDES DA SILVA
Conselheiro

LEONILSON LINS DE LUCENA
Presidente

Participaram do presente julgamento os membros da Segunda Câmara de Julgamento, MAÍRA CATÃO DA CUNHA CAVALCANTI SIMÕES, EDUARDO SILVEIRA FRADE E LINDEMBERG ROBERTO DE LIMA.

FRANCISCO GLAUBERTO BEZERRA JÚNIOR
Assessor



PROCESSO Nº 0245372020-1
SEGUNDA CÂMARA DE JULGAMENTO
Embargante: MUNDO DAS TINTAS LTDA.
Embargado: CONSELHO DE RECURSOS FISCAIS - CRF
Repartição Preparadora: UNIDADE DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR1
DA DIRETORIA EXECUTIVA DE ADM. TRIB. DA SECRETARIA EXEC. DA
RECEITA DA SEFAZ - CABEDELO
Autuante: ANA MARIA BORGES DE MIRANDA
Relator: CONS.º SIDNEY WATSON FAGUNDES DA SILVA.

EMBARGOS DECLARATÓRIOS - CONTRADIÇÃO NÃO EVIDENCIADA - ALTERADA DE OFÍCIO A DECISÃO EMBARGADA - RECURSO DESPROVIDO.

- *É cabível o recurso de embargos de declaração para suprir omissão, esclarecer obscuridade e/ou eliminar contradição na decisão embargada. No caso em epígrafe, os argumentos trazidos à baila pela embargante foram insuficientes para demonstrar a existência de quaisquer vícios no acórdão proferido pela Segunda Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Fiscais capazes de correção via aclaratórios.*
- *Ajustes realizados de ofício em razão da constatação de existência de crédito tributário lançado em exercício distinto daquele em que ocorreu o fato gerador.*

RELATÓRIO

Em análise neste egrégio Conselho de Recursos Fiscais o recurso de embargos de declaração oposto pela empresa MUNDO DAS TINTAS LTDA., inscrição estadual nº 16.052.360-5, contra a decisão proferida no Acórdão nº 025/2023, que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000134/2020-10, lavrado em 4 de fevereiro de 2020, no qual constam as seguintes acusações, *ipsis litteris*:

0060 – CRÉDITO INDEVIDO (ICMS SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA) >> O contribuinte reduziu o recolhimento do imposto estadual ao utilizar indevidamente crédito fiscal do ICMS Substituição Tributária.

0009 – FALTA DE LANÇAMENTO DE N. F. DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS >> O contribuinte suprimiu o recolhimento do imposto estadual por ter adquirido mercadorias com recursos advindos de omissões de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis e/ou a realização de prestações de



serviços tributáveis, constatado pela falta de registro de notas fiscais nos livros próprios.

0028 – NÃO REGISTRAR NOS LIVROS PRÓPRIOS AS OPERAÇÕES DE SAÍDAS DE MERCADORIAS E/OU AS 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.

0005 - PASSIVO FICTÍCIO (OBRIGAÇÕES PAGAS E NÃO CONTABILIZADAS) >> O contribuinte suprimiu o recolhimento do imposto estadual por ter efetuado pagamentos com recursos advindos de omissões de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis, constatado mediante a manutenção, no Passivo, de obrigações já pagas e não contabilizadas.

Na instância prima, o julgador fiscal Francisco Nociti, após análise dos autos, exarou sentença pela parcial procedência do Auto de Infração, nos termos da ementa abaixo reproduzida:

CRÉDITO INDEVIDO (ICMS SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA). FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO. NÃO REGISTRAR EM LIVROS PRÓPRIOS OPERAÇÕES DE SAÍDAS. DENÚNCIAS CARACTERIZADAS. PASSIVO FICTÍCIO. ACUSAÇÃO CARACTERIZADA EM PARTE. AJUSTES REALIZADOS DE OFÍCIO.

- A utilização indevida de crédito fiscal relativo ao ICMS ST implica falta de recolhimento do imposto estadual.
- Falta de lançamento de notas fiscais de aquisição em livros próprios e passivo fictício remetem à presunção relativa do art. 646 do RICMS/PB, cabendo ao sujeito passivo provar sua improcedência.
- A falta de registro de mercadorias em livros próprios acarreta a falta de recolhimento do ICMS.
- Todavia, retificações *ex officio* resultaram na derrocada de parte dos créditos tributários constituídos.

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.

Cientificado da sentença proferida pela instância prima em 29 de novembro de 2021, o sujeito passivo não apresentou recurso voluntário.

Na 274ª Sessão Ordinária da Segunda Câmara de Julgamento do CRF-PB, realizada no dia 25 de janeiro de 2023, os conselheiros, à unanimidade e de acordo com o voto do relator, decidiram pelo recebimento do recurso de ofício, por regular, e, quanto ao mérito, pelo seu provimento parcial, para alterar a decisão monocrática e julgar parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº



93300008.09.00000134/2020-10, declarando devido um crédito tributário no valor total de R\$ 95.523,58 (noventa e cinco mil, quinhentos e vinte e três reais e cinquenta e oito centavos), sendo R\$ 48.014,50 (quarenta e oito mil, catorze reais e cinquenta centavos) de ICMS, por infringência aos artigos 407; 158, I e 160 I c/ fulcro no 646; 60, I e II, 106 e 277, todos do RICMS/PB e R\$ 47.509,08 (quarenta e sete mil, quinhentos e nove reais e oito centavos) de multas por infração, com arrimo no artigo 82, II, “b” e V, “f” e “h”, da Lei nº 6.379/96.

Na sequência, o colegiado promulgou o Acórdão nº 025/2023, cuja ementa fora redigida nos seguintes moldes:

CRÉDITO INDEVIDO (ICMS SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA) – PASSIVO FICTÍCIO - INFRAÇÕES CONFIGURADAS - FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS - NÃO REGISTRAR NOS LIVROS PRÓPRIOS AS OPERAÇÕES DE SAÍDAS DE MERCADORIAS – IRREGULARIDADES PARCIALMENTE COMPROVADAS - RECONHECIMENTO DA CONDIÇÃO DE DEVEDOR POR PARTE DO SUJEITO PASSIVO DE PARTE DOS LANÇAMENTOS – QUITAÇÃO – EXTINÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO POR FORÇA DO ART. 156, I, DO CTN – AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE – ALERADA A DECISÃO RECORRIDA – RECURSO DE OFÍCIO PARCIALMENTE PROVIDO

- Nos termos do artigo 92 da Lei nº 10.094/13, esgotado o prazo para apresentação do recurso voluntário sem que este tenha sido interposto, reputa-se definitiva a decisão manifestada na primeira instância, desde que não seja objeto de recurso de ofício.

- O pagamento do crédito tributário acarreta sua extinção, ex vi do artigo 156, I, do CTN.

- A falta de lançamento de notas fiscais de aquisição nos livros próprios pressupõe a ocorrência de compras com receita de origem não comprovada, em face da presunção legal de que trata o artigo 646 do RICMS/PB. Tal presunção, todavia, somente se aplica à falta de escrituração de documentos fiscais que acobertem operações mercantis onerosas. Ajustes realizados.

- A ausência de lançamento de notas fiscais de saídas de mercadorias tributáveis nos livros próprios acarreta supressão do valor do imposto a ser recolhido, configurando afronta à legislação tributária de regência. In casu, restou demonstrada a necessidade de correção do valor do crédito tributário originalmente lançado, em razão da obrigatoriedade de registro dos valores de ICMS destacados nos documentos fiscais não escriturados.

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

Seguindo a marcha processual, o sujeito passivo foi cientificado acerca da decisão proferida pela Segunda Câmara de Julgamento do CRF-PB em 1º de junho de 2023.

A autuada, por intermédio de seu representante legal, opôs, em 6 de junho de 2023, recurso de embargos de declaração, por meio do qual alega que:



- a) A decisão pronunciada no acórdão embargado apresenta contradição, na medida em que contraria inúmeras decisões já proferidas pelo Conselho de Recursos Fiscais, inclusive a citada no próprio acórdão (Processo nº 1901122019-6 – Acórdão nº 591/2022);
- b) O ilustre conselheiro Eduardo Silveira Frade, relator do Processo nº 1901122019-6) destacou a improcedência da infração nº 0555 (Passivo Fictício) do exercício de 2014 por entender que, desde a entrada em vigência do Decreto nº 33.808/2013, as empresas inscritas no CNAE 4679-6/99 – Materiais de Construção passaram a ser regidas pelo regime de substituição tributária e, por esta razão, as infrações que configurem omissão de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis de que trata o artigo 646 do RICMS/PB a elas não se aplicam, sendo este o caso da embargante;
- c) No exercício de 2015, as aquisições e vendas de mercadorias sujeitas à substituição tributária representaram 95,16% (noventa e cinco inteiros e dezesseis centésimos por cento) das operações da autuada, conforme demonstrado na tabela apresentada às fls. 204;
- d) A presunção legal de que trata o artigo 646 do RICMS/PB não se justifica nos casos em que o contribuinte comercializa, quase que exclusivamente, mercadorias cujo imposto já foi recolhido na origem (substituição tributária), consoante precedentes do próprio CRF-PB, a exemplo dos Acórdãos nº 094/2019, 591/2022, 203/2022 e 387/2022, sendo o primeiro da lavra do mesmo relator da decisão ora embargada.

Considerando os fundamentos acima, o contribuinte requer seja provido o recurso de embargos de declaração, com efeitos infringentes, para que seja reconhecida a improcedência da infração 0005 – Passivo Fictício do exercício de 2015.

Eis o relatório.

VOTO

Em análise nesta corte o recurso de embargos declaratórios oposto pela empresa MUNDO DAS TINTAS LTDA contra decisão prolatada por meio do Acórdão nº 025/2023.

De início, importa destacarmos que o presente recurso está previsto no artigo 75, V, do Regimento Interno do Conselho de Recursos Fiscais, *verbis*:

Art. 75. Perante o Conselho de Recursos Fiscais serão submetidos os seguintes recursos:

Conselho de Recursos Fiscais - CRF

R. Gama e Melo, 21, Varadouro - CEP 58010-450 - João Pessoa/PB



(...)

V - de Embargos de Declaração;

Nos termos do que dispõe o artigo 86 do mesmo diploma legal, os embargos de declaração têm, por objetivo, corrigir defeitos existentes na decisão proferida quanto à ocorrência de *omissão, contradição e obscuridade*. Vejamos:

Art. 86. O Recurso de Embargos de Declaração será oposto pelo contribuinte, pelo autor do feito ou pela Fazenda Pública, em petição dirigida ao relator, quando houver omissão, obscuridade ou contradição na decisão proferida.

Parágrafo único. Opostos embargos de declaração, interrompe-se o prazo para a interposição de Recurso Especial.

O Regimento Interno do Conselho de Recursos Fiscais, em seu artigo 87, estabelece o prazo de 5 (cinco) dias para oposição do referido recurso:

Art. 87. Os Embargos de Declaração deverão ser opostos no prazo de 5 (cinco) dias contados da data da ciência ao contribuinte.

Na verificação dos prazos processuais, denota-se que o presente recurso de embargos de declaração se revela tempestivo, uma vez que fora enviado dentro do prazo regimental de 5 (cinco) dias.

Tendo em vista que a ciência do acórdão ocorreu em 1º de junho de 2023 (quinta-feira), a contagem do prazo para apresentação do recurso se iniciou em 2 de junho de 2023, tendo, como termo final, o dia 6 de junho de 2023 (terça-feira), data do envio do presente recurso.

Caracterizada a tempestividade do recurso, passemos adiante.

Em descontentamento com a decisão pronunciada à unanimidade pela Segunda Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Fiscais, o contribuinte argumenta que o acórdão possui patente contradição, uma vez que contraria a decisão proferida nos autos do Processo nº 1901122019-6 (Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00004263/2019-98) que julgou improcedente a denúncia de código 0555 (Passivo Fictício) do exercício de 2014 formalizada contra o mesmo sujeito passivo e destaca que a decisão fora, inclusive, citada no Acórdão nº 025/2023.

Para melhor compreensão acerca da matéria, convém reproduzirmos algumas passagens do acórdão embargado, iniciando com o tópico denominado “DO RECONHECIMENTO DA CONDIÇÃO DE DEVEDORA POR PARTE DA AUTUADA”.



“Tendo em vista a não apresentação de recurso voluntário, o efeito devolutivo está restrito à parcela do crédito tributário objeto do recurso de ofício, vez que, relativamente à outra parte, tem-se por definitiva a decisão, consoante disciplinado no artigo 92 da Lei nº 10.094/13:

Art. 92. São definitivas as decisões:

I - de primeira instância, esgotado o prazo para recurso voluntário sem que este tenha sido interposto, desde que não esteja sujeita a recurso de ofício;

(...)

Parágrafo único. Serão também definitivas as decisões de primeira instância na parte que não for objeto de recurso voluntário ou não estiver sujeita a recurso de ofício.

De mais a mais, o valor julgado procedente pela instância monocrática foi quitado pelo sujeito passivo, o que implica extinção do crédito tributário, nos termos do artigo 156, I, do Código Tributário Nacional:

Art. 156. Extinguem o crédito tributário:

I - o pagamento;

Os valores recolhidos estão destacados no extrato da consulta ao Sistema ATF da SEFAZ/PB abaixo reproduzido¹:

Data de Emissão: 08/01/2023 09:17:39								
Nosso Número	Parcela	Referência	Principal	Infração	Pago	Sit. Débito	Operação	
3021000556	42	01/2015	83,53	83,53	126,66	QUITADO	ADESÃO REFIS/PEP A VISTA	
3021000556	43	04/2015	137,79	137,79	206,47	QUITADO	ADESÃO REFIS/PEP A VISTA	
3021000556	44	05/2015	50,43	50,43	75,24	QUITADO	ADESÃO REFIS/PEP A VISTA	
3021000556	45	08/2015	230,94	230,94	339,88	QUITADO	ADESÃO REFIS/PEP A VISTA	
3021000556	46	11/2015	504,90	504,90	733,03	QUITADO	ADESÃO REFIS/PEP A VISTA	
3021000556	47	01/2016	212,85	212,85	306,41	QUITADO	ADESÃO REFIS/PEP A VISTA	
3021000556	48	02/2016	1.620,83	1.620,83	2.322,04	QUITADO	ADESÃO REFIS/PEP A VISTA	
3021000556	49	03/2016	6.002,53	6.002,53	8.561,46	QUITADO	ADESÃO REFIS/PEP A VISTA	
3021000556	50	04/2016	521,76	521,76	740,73	QUITADO	ADESÃO REFIS/PEP A VISTA	
3021000556	51	05/2016	563,32	563,32	795,82	QUITADO	ADESÃO REFIS/PEP A VISTA	
3021000556	52	06/2016	847,68	847,68	1.191,92	QUITADO	ADESÃO REFIS/PEP A VISTA	
3021000556	53	07/2016	817,08	817,08	1.142,95	QUITADO	ADESÃO REFIS/PEP A VISTA	
3021000556	54	08/2016	1.014,89	1.014,89	1.412,93	QUITADO	ADESÃO REFIS/PEP A VISTA	
3021000556	55	09/2016	189,32	189,32	262,38	QUITADO	ADESÃO REFIS/PEP A VISTA	
3021000556	56	10/2016	1.298,77	1.298,77	1.791,93	QUITADO	ADESÃO REFIS/PEP A VISTA	

¹ Fonte: Sistema ATF da SEFAZ/PB (módulo: Processo Administrativo Tributário).



Data de Emissão: 06/01/2023 09:17:39							
Nosso Número	Parcela	Referência	Principal	Infração	Pago	Sit. Débito	Operação
3021000556	57	11/2016	693,34	693,34	951,96	QUITADO	ADESÃO REFI/SI/PEP A VISTA
3021000556	31	07/2015	34,00	34,00	50,27	QUITADO	ADESÃO REFI/SI/PEP A VISTA
3021000556	32	08/2015	27,20	27,20	40,03	QUITADO	ADESÃO REFI/SI/PEP A VISTA
3021000556	33	05/2016	54,00	54,00	76,29	QUITADO	ADESÃO REFI/SI/PEP A VISTA
3021000556	34	08/2016	0,00	0,00	0,00	EM ABERTO	EM JULGAMENTO 2ª INSTANCIA
3021000556	35	11/2016	23,40	23,40	32,12	QUITADO	ADESÃO REFI/SI/PEP A VISTA
3021000556	36	03/2015	292,29	146,15	388,06	QUITADO	ADESÃO REFI/SI/PEP A VISTA
3021000556	37	06/2015	51,13	25,56	67,14	QUITADO	ADESÃO REFI/SI/PEP A VISTA
3021000556	38	08/2015	183,49	91,75	239,12	QUITADO	ADESÃO REFI/SI/PEP A VISTA
3021000556	39	11/2015	415,02	207,51	534,64	QUITADO	ADESÃO REFI/SI/PEP A VISTA
3021000556	40	09/2016	0,00	0,00	0,00	EM ABERTO	EM JULGAMENTO 2ª INSTANCIA
3021000556	60	11/2016	0,00	0,00	0,00	EM ABERTO	EM JULGAMENTO 2ª INSTANCIA
3021000556	41	12/2016	0,00	0,00	0,00	EM ABERTO	EM JULGAMENTO 2ª INSTANCIA
3021000556	58	12/2015	0,00	0,00	0,00	EM ABERTO	EM JULGAMENTO 2ª INSTANCIA
3021000556	59	12/2016	7.382,96	7.382,96	10.088,84	QUITADO	ADESÃO REFI/SI/PEP A VISTA

Página 2 de 2

Feitos os devidos registros, passemos ao exame do recurso de ofício, ou seja, à análise da decisão da primeira instância contrária à Fazenda Estadual.”

Da passagem acima reproduzida, alguns registros se mostram relevantes para a solução da demanda:

1º) A ausência de apresentação de recurso voluntário implica definitividade da decisão singular na parte que não esteja sujeita ao recurso de ofício, *ex vi* do artigo 92, parágrafo único, da Lei nº 10.094/13, ou seja, para o caso em tela, o efeito devolutivo alcança a parcela do crédito tributário afastada pela instância *a quo*, incluindo-se, portanto, a análise dos motivos que levaram à exclusão dos créditos tributários relativos à acusação de Passivo Fictício dos exercícios de 2015 e 2016;

2º) O contribuinte, após a decisão singular, quitou o crédito tributário julgado procedente;

3º) Os efeitos jurídicos do pagamento não se limitam à extinção do crédito tributário, de modo que alcançam situações outras, a exemplo do reconhecimento da condição de devedor por parte do contribuinte, figurando, nos termos do artigo 39 da Lei nº 10.094/13, como um dos critérios para demarcação do termo inicial para efeito de contagem do prazo para caracterização de reincidência. Senão vejamos:

Art. 39. Considera-se reincidência a prática de nova infração ao mesmo dispositivo legal, por parte da mesma pessoa, natural ou jurídica, dentro de 5 (cinco) anos contados da data do pagamento da infração, da decisão definitiva referente à infração anterior ou da inscrição em Dívida Ativa na hipótese de crédito tributário não quitado ou não parcelado. (g. n.)



4º) Dentre os montantes quitados, observam-se valores relativos a duas acusações decorrentes de omissões de saídas de mercadorias tributáveis, a saber: (i) falta de lançamento de notas fiscais de aquisição nos livros próprios, nos meses de julho e agosto de 2015 e maio, agosto e novembro de 2016 e (ii) passivo fictício, no exercício de 2016.

Diante deste cenário, é possível concluir, com fundamento no que preceitua a legislação de regência, que a própria embargante reconheceu haver cometido as infrações originadas a partir das presunções de que tratam os artigos 3º, § 8º, da Lei nº 6.379/96 e 646 do RICMS/PB², contrariando a afirmação de que tais presunções a ela não se aplicariam.

Além disso, diferentemente do que aduz a embargante, a partir da entrada em vigência do Decreto nº 33.808/2013, não foram as empresas que operam com materiais de construção que passaram a ser regidas pelo regime de substituição tributária, mas sim os bens e as mercadorias relacionadas no referido normativo.

Em outro fragmento da decisão embargada, destacou-se que:

² Lei nº 6.379/96:

Art. 3º O imposto incide sobre:

(...)

§ 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.

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. (g. n.)



“Registre-se que a decisão singular manteve o lançamento relativo ao exercício de 2016 e promoveu ajustes no valor devido para o ano de 2015, conforme assinalado no fragmento da sentença a seguir reproduzido:

“(…) houve um deslize no valor anotado como “saldo do exercício anterior” no Levantamento da Conta Fornecedores 2015, porque o “saldo registrado na contabilidade” em dezembro de 2014 era de R\$ 3.020.581,88 (fl. 121) – sendo esse o valor que deve constar como “saldo do exercício anterior” no Levantamento de 2015 (fl. 42), ora ajustado ex-officio.

Ainda, para que não incorra em bis in idem, no Levantamento da Conta Fornecedores 2015, no “saldo exercício anterior” (que corresponde ao “saldo registrado na contabilidade” em 31 de dezembro de 2014), torna-se necessário que seja deduzido o passivo encontrado no exercício anterior, qual seja, R\$ 92.087,72 (fl. 121), resultando na planilha abaixo:

Resumo Geral - 2015	
Saldo do exercício anterior	2.928.494,16 retificado
Compras a prazo no exercício	13.020.449,20
Pagamentos conforme escrita contábil	12.822.307,83
Duplicatas pagas no exercício seguinte	3.161.208,20
Passivo Fictício	-34.572,67

Com estas alterações, o Passivo Fictício 2015 não restou caracterizado.”

A situação em tela possui natureza peculiar. Explico.

O procedimento adotado pelo julgador fiscal, além de corrigir o valor alocado como saldo inicial da Conta Fornecedores, buscou evitar que, em razão de o contribuinte haver sido autuado pelo mesmo fato (Passivo Fictício) no exercício de 2014, houvesse sobreposição de dados, de forma a se exigir parcela já anteriormente lançada.

Em que pese o cuidado para não caracterizar bis in idem, a dedução da parcela anteriormente exigida não deve ocorrer.

Isto porque, em recente sessão da Segunda Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Fiscais, foi decidido, à unanimidade, e em conformidade com os elementos extraídos dos autos, pela improcedência do Auto de Infração anterior, consoante demonstra a ementa do Acórdão nº 591/2022, da lavra do ilustre conselheiro Eduardo Silveira Frade:

PROCESSO Nº 1901122019-6

ACÓRDÃO Nº 0591/2022

SEGUNDA CÂMARA DE JULGAMENTO

Recorrente: MUNDO DAS TINTAS LTDA

Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS – GEJUP

Repartição preparadora: UNIDADE DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA SEFAZ – CABEDELO

Autuante: ANA MARIA BORGES DE MIRANDA



Relator: CONS^o EDUARDO SILVEIRA FRADE

PASSIVO FICTÍCIO (OBRIGAÇÕES PAGAS E NÃO CONTABILIZADAS). OMISSÃO DE SAÍDAS. AUSÊNCIA DE REPERCUSSÃO TRIBUTÁRIA. RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO. AUTO DE INFRAÇÃO IMPROCEDENTE. REFORMADA A DECISÃO RECORRIDA.

Não se sustenta a presunção de omissão de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto, quando comprovado que o sujeito passivo comercializa, quase que exclusivamente, mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, ante a inoccorrência de repercussão tributária.

Em assim sendo, para apuração do crédito tributário do exercício de 2015, faz-se necessária apenas a retificação do saldo inicial da Conta Fornecedores, sem, contudo, deduzir qualquer valor anteriormente exigido.”

No Acórdão nº 591/2022, restou destacado pelo diligente relator que:

“Verificando-se o relatório de entradas do sistema ATF desta Secretaria de Estado da Receita, verifica-se que o sujeito passivo declarou como adquirido, em 2014, no regime de substituição tributária o montante de R\$ 11.937.982,53 (onze milhões novecentos e trinta e sete mil, novecentos e oitenta e dois reais e cinquenta e três centavos) em mercadorias, ao passo que declarou como compra para comercialização normal o montante de R\$ 452.094,64 (quatrocentos e cinquenta e dois mil, noventa e quatro reais e sessenta e quatro centavos).

Ou seja, do total de mercadorias declaradas como adquiridas no ano de 2014, somente 3,6% (três vírgula seis por cento) destas estariam sujeitas ao regime de apuração normal de ICMS, sendo o restante submetido, pois, à substituição tributária.”

De fato, a situação retratada acima balizou a decisão, porquanto, para o exercício de 2014, o ilustre conselheiro Eduardo Silveira Frade detectou que, relativamente ao período autuado, o sujeito passivo operou, quase que exclusivamente, com mercadorias sujeitas à sistemática da substituição tributária.

No caso dos autos ora em exame, a situação anteriormente evidenciada não fora a mesma. Isto porque, nos anos de 2015 e 2016, a autuada declarou o total das saídas com substituição tributária no percentual de 83,80%, sobre o total das saídas, conforme demonstrado na tabela a seguir:

Relatório de Informações Econômico-Fiscais (Saídas)	
Contribuinte: 16.052.360-5	
Período informado: 01/2015 a 12/2016	
CFOP	Valor Contábil (R\$)
5102	3.799.717,55
5152	1.461.295,94
5403	11.373.050,71



5405	16.586.490,97
5411	1.491,10
5551	85.000,00
5556	16.367,00
5557	3.332,91
5910	8.204,69
5949	6.793,02
6102	20.815,95
6202	27.693,58
6403	123.600,86
6411	16.733,26
6915	1.323,54
6949	3.853,67

Total das Saídas com Substituição Tributária (CFOP 5403, 5405, 5411, 6403 e 6411)	R\$ 28.101.366,90
Total das Saídas do Período (Valor Contábil)	R\$ 33.535.764,75
Percentual das Saídas com Substituição Tributária sobre o Total das Saídas do Período	83,80%

Excluindo-se as saídas declaradas como substituição tributária, o somatório das demais saídas, em valores contábeis, representa o montante declarado, para o período, de R\$ 5.434.397,85 (cinco milhões, quatrocentos e trinta e quatro mil, trezentos e noventa e sete reais e oitenta e cinco centavos), valor este que atesta a impossibilidade de se afastar a presunção de omissão de saídas, porquanto a situação identificada não corresponde àquela que motivou a improcedência do Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00004264/2019-98 (Processo nº 1901122019-6).

De mais a mais, não obstante a autuada ter como objeto social o comércio varejista de materiais de construção em geral, tintas e materiais para pintura, materiais elétricos, materiais hidráulicos, materiais de construção não especificados anteriormente e artigos de iluminação, o fato é que diversas empresas que atuam neste segmento – conforme se observa nas declarações da própria autuada - também comercializam mercadorias sujeitas à sistemática normal de tributação.

Considerando todo o exposto, havemos de concluir que não houve qualquer contradição na decisão embargada, haja vista (i) o contribuinte reconhecer a ocorrência de omissão de saídas de mercadorias tributáveis nos exercícios de 2015 e 2016, inclusive efetuando pagamentos de créditos tributários relativos aos referidos exercícios e (ii) a análise da movimentação de saídas dos períodos autuados indicar que a empresa não operou, exclusivamente ou quase que exclusivamente, com mercadorias com imposto retido na origem (substituição tributária).



Em que pesem todos os fatos explicitados, peço vênha para, em observância aos princípios da legalidade e da autotutela administrativa, alterar, de ofício, a decisão embargada quanto ao crédito tributário referente ao passivo fictício do exercício de 2015.

Isto porque, ainda que a motivação não se baseie no fato alegado pela defesa (impossibilidade de se aplicar a presunção), revisitando o caderno processual, concluímos pela necessidade de afastamento do mencionado lançamento, porquanto, não obstante o AI nº 93300008.09.00004264/2019-98 ter sido julgado improcedente, o fato é que, ainda assim, a diferença tributável que deu azo à sua lavratura deve ser deduzida daquela identificada no AI nº 93300008.09.00000134/2020-10 para o exercício de 2015, já que estava associada a fatos geradores ocorridos no exercício anterior, não podendo, portanto, constar neste levantamento.

Neste norte, o crédito tributário efetivamente devido pela atuada se apresenta conforme demonstrado na tabela abaixo:

DESCRIÇÃO DA INFRAÇÃO	PERÍODO	AUTO DE INFRAÇÃO		VALOR CANCELADO		CRÉDITO TRIBUTÁRIO DEVIDO		
		ICMS (R\$)	MULTA (R\$)	ICMS (R\$)	MULTA (R\$)	ICMS (R\$)	MULTA (R\$)	CRÉDITO TRIBUTÁRIO DEVIDO (R\$)
0060 - CRÉDITO INDEVIDO (ICMS SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA)	jan/15	83,53	83,53	0,00	0,00	83,53	83,53	167,06
	abr/15	137,79	137,79	0,00	0,00	137,79	137,79	275,58
	mai/15	50,43	50,43	0,00	0,00	50,43	50,43	100,86
	ago/15	230,94	230,94	0,00	0,00	230,94	230,94	461,88
	nov/15	504,90	504,90	0,00	0,00	504,90	504,90	1.009,80
	jan/16	212,85	212,85	0,00	0,00	212,85	212,85	425,70
	fev/16	1.620,83	1.620,83	0,00	0,00	1.620,83	1.620,83	3.241,66
	mar/16	6.002,53	6.002,53	0,00	0,00	6.002,53	6.002,53	12.005,06
	abr/16	521,76	521,76	0,00	0,00	521,76	521,76	1.043,52
	mai/16	563,32	563,32	0,00	0,00	563,32	563,32	1.126,64
	jun/16	847,68	847,68	0,00	0,00	847,68	847,68	1.695,36
	jul/16	817,08	817,08	0,00	0,00	817,08	817,08	1.634,16
	ago/16	1.014,89	1.014,89	0,00	0,00	1.014,89	1.014,89	2.029,78
set/16	189,32	189,32	0,00	0,00	189,32	189,32	378,64	
out/16	1.298,77	1.298,77	0,00	0,00	1.298,77	1.298,77	2.597,54	
nov/16	693,34	693,34	0,00	0,00	693,34	693,34	1.386,68	
0009 - FALTA DE LANÇAMENTO DE N. F. DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS	jul/15	34,00	34,00	0,00	0,00	34,00	34,00	68,00
	ago/15	27,20	27,20	0,00	0,00	27,20	27,20	54,40
	mai/16	54,00	54,00	0,00	0,00	54,00	54,00	108,00
	ago/16	82,54	82,54	82,54	82,54	0,00	0,00	0,00
	nov/16	23,40	23,40	0,00	0,00	23,40	23,40	46,80
0028 - NÃO REGISTRAR NOS LIVROS PRÓPRIOS AS OPERAÇÕES DE SAÍDAS DE MERCADORIAS E/OU AS PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS REALIZADAS	mar/15	292,29	146,15	0,00	0,00	292,29	146,15	438,44
	jun/15	265,43	132,72	214,30	107,16	51,13	25,56	76,69
	ago/15	183,49	91,75	0,00	0,00	183,49	91,75	275,24
	nov/15	415,02	207,51	0,00	0,00	415,02	207,51	622,53
	set/16	320,40	160,20	320,40	160,20	0,00	0,00	0,00
	nov/16	132,51	66,26	109,75	54,88	22,76	11,38	34,14
dez/16	261,44	130,72	215,28	107,64	46,16	23,08	69,24	
0005 - PASSIVO FICTÍCIO (OBRIGAÇÕES PAGAS E NÃO CONTABILIZADAS)	01/01/2015 a 31/12/2015	24.692,13	24.692,13	24.692,13	24.692,13	0,00	0,00	0,00
	01/01/2016 a	7.382,96	7.382,96	0,00	0,00	7.382,96	7.382,96	14.765,92



	31/12/2016							
TOTAIS (R\$)		48.956,77	48.021,50	25.634,40	25.204,55	23.322,37	22.816,95	46.139,32

Com estes fundamentos,

VOTO pelo recebimento do recurso de embargos de declaração, por tempestivo e, quanto ao mérito, pelo seu desprovimento. Contudo, em observância aos princípios da legalidade e da autotutela administrativa, altero a decisão promulgada por esta egrégia corte fiscal por meio do Acórdão nº 025/2023, para julgar parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000134/2020-10, lavrado em 4 de fevereiro de 2020 contra a empresa MUNDO DAS TINTAS LTDA., declarando devido um crédito tributário total de R\$ 46.139,32 (quarenta e seis mil, cento e trinta e nove reais e trinta e dois centavos), sendo R\$ 23.322,37 (vinte e três mil, trezentos e vinte e dois reais e trinta e sete centavos) de ICMS, por infringência aos artigos 407; 158, I e 160 I c/ fulcro no 646; 60, I e II, 106 e 277, todos do RICMS/PB e R\$ 22.816,95 (vinte e dois mil, oitocentos e dezesseis reais e noventa e cinco centavos) de multas por infração, com arrimo no artigo 82, II, “b” e V, “f” e “h”, da Lei nº 6.379/96.

Ao tempo que cancelo o montante de R\$ 50.838,95 (cinquenta mil, oitocentos e trinta e oito reais e noventa e cinco centavos), sendo R\$ 25.634,40 (vinte e cinco mil, seiscentos e trinta e quatro reais e quarenta centavos) de ICMS e R\$ 25.204,55 (vinte e cinco mil, duzentos e quatro reais e cinquenta e cinco centavos) de multa por infração.

Destaco que parte do crédito tributário foi quitado pelo contribuinte.

Intimações a cargo da repartição preparadora, na forma regulamentar.

Segunda Câmara de Julgamento, sessão realizada por meio de videoconferência em 9 de agosto de 2023.

Sidney Watson Fagundes da Silva
Conselheiro Relator