



PROCESSO Nº 0283682017-9

ACÓRDÃO Nº 426/2023

TRIBUNAL PLENO

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

1ª Recorrida: COMERCIAL AÇO BOMPREÇO LTDA.

2ª Recorrente: COMERCIAL AÇO BOMPREÇO LTDA.

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

Repartição Preparadora: CENTRO DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR3 DA DIRETORIA EXECUTIVA DE ADM. TRIB. DA SECRETARIA EXEC. DA RECEITA DA SEFAZ - CAMPINA GRANDE

Autuantes: ANA MARIA BORGES DE MIRANDA e MARIA DO SOCORRO CONSERVA ARRUDA

Relator: CONS.º PAULO EDUARDO DE FIGUEIREDO CHACON.

CRÉDITO INEXISTENTE. CRÉDITO INDEVIDO (POR OPÇÃO PELO CRÉDITO PRESUMIDO). MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. PROCEDÊNCIA DA ACUSAÇÃO. FALTA DE ESTORNO DE CRÉDITO FISCAL. PREJUÍZO BRUTO COM MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. DENÚNCIA NÃO CARACTERIZADA. FALTA DE REGISTRO DAS NOTAS FISCAIS PERTINENTES ÀS OPERAÇÕES DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS NOS LIVROS PRÓPRIOS. DENÚNCIA NÃO CARACTERIZADA. OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. CONSTATAÇÃO DE PAGAMENTO EXTRACAIXA. ILICITUDE PARCIALMENTE CONFIRMADA. AUDITORIA DA CONTA “FORNECEDORES”. SALDO CREDOR FICTÍCIO. NULIDADE DA ACUSAÇÃO. SUPRIMENTO IRREGULAR DE CAIXA. MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. PROCEDÊNCIA DA ACUSAÇÃO. ALTERADA A DECISÃO RECORRIDA - RECURSO DE OFÍCIO E VOLUNTÁRIO PARCIALMENTE PROVIDOS.

- Crédito Inexistente. Crédito Indevido e Suprimento Irregular de Caixa. Matéria não Impugnada. Definitividade da decisão singular. Aplicação do Art. 92 da Lei do PAT;

- Falta de Estorno (Prejuízo Bruto com Mercadorias), ajustes no levantamento demonstram a inexistência de diferença tributável a ser exigida do contribuinte;



- *Falta de Registro de Notas Fiscais de Saídas, ausência de materialidade da infração. Improcedência pela falta de certeza e liquidez do crédito tributário;*
- *Pagamento Extracaixa, pagamento de obrigações não contabilizadas evidencia omissão de receitas pretéritas, presumindo-se a omissão de saídas tributadas sem o pagamento do imposto devido. Crédito tributário ajustado, diante dos argumentos e provas do contribuinte, os quais acarretaram diminuição no valor do ICMS devido;*
- *Passivo Fictício, falha no embasamento legal, acarretou o vício formal da acusação, fazendo sucumbir o crédito tributário inserto na inicial.*

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

A C O R D A M à unanimidade e de acordo com o voto do relator, pelo recebimento do recurso de Ofício, por regular, e do Voluntário, por regular e tempestivo, e, quanto ao mérito, pelo parcial provimento de ambos, alterando a decisão prolatada na instância singular que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000202/2017-45, lavrado em 09 de fevereiro de 2017, em desfavor da empresa COMERCIAL AÇO BOMPREÇO LTDA, nos autos, devidamente qualificada, condenando-a ao recolhimento do crédito total no valor de R\$ 315.810,20 (trezentos e quinze mil, oitocentos e dez reais e vinte centavos), sendo R\$ 157.905,10 (cento e cinquenta e sete mil, novecentos e cinco reais e dez centavos) de ICMS, por infringência aos artigos 72 e 73, c/c o Art. 77, todos do RICMS-PB, aprovado pelo Dec. nº 18.930/97; art. 82, IV, do RICMS/PB aprovado Dec. 18.930/97; artigos 158, I e 160, I, c/c o art. 646, III, todos do RICMS-PB, aprovado pelo Dec. nº 18.930/97 e R\$ 157.905,10 (cento e cinquenta e sete mil, novecentos e cinco reais e dez centavos), a título de multa por infração, com arrimo no artigo 82, V, "h" e "f", da Lei nº 6.379/96.

Cancelo a quantia de R\$ 5.069.810,68 (cinco milhões, sessenta e nove mil, oitocentos e dez reais e sessenta e oito centavos).

P.R.I.

Tribunal Pleno, sessão realizada por meio de videoconferência, em 12 de setembro de 2023.



PAULO EDUARDO DE FIGUEIREDO CHACON
Conselheiro

LEONILSON LINS DE LUCENA
Presidente

Participaram do presente julgamento os membros do Tribunal Pleno, JOSÉ VALDEMIR DA SILVA, SIDNEY WATSON FAGUNDES DA SILVA, HEITOR COLLETT, MAÍRA CATÃO DA CUNHA CAVALCANTI SIMÕES, EDUARDO SILVEIRA FRADE, LINDEMBERG ROBERTO DE LIMA E LARISSA MENESES DE ALMEIDA.

SÉRGIO ROBERTO FÉLIX LIMA
Assessor



PROCESSO Nº 0283682017-9

TRIBUNAL PLENO

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

1ª Recorrida: COMERCIAL AÇO BOMPREÇO LTDA.

2ª Recorrente: COMERCIAL AÇO BOMPREÇO LTDA.

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

Repartição Preparadora: CENTRO DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR3 DA DIRETORIA EXECUTIVA DE ADM. TRIB. DA SECRETARIA EXEC. DA RECEITA DA SEFAZ - CAMPINA GRANDE

Autuantes: ANA MARIA BORGES DE MIRANDA e MARIA DO SOCORRO CONSERVA ARRUDA

Relator: CONS.º PAULO EDUARDO DE FIGUEIREDO CHACON.

CRÉDITO INEXISTENTE. CRÉDITO INDEVIDO (POR OPÇÃO PELO CRÉDITO PRESUMIDO). MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. PROCEDÊNCIA DA ACUSAÇÃO. FALTA DE ESTORNO DE CRÉDITO FISCAL. PREJUÍZO BRUTO COM MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. DENÚNCIA NÃO CARACTERIZADA. FALTA DE REGISTRO DAS NOTAS FISCAIS PERTINENTES ÀS OPERAÇÕES DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS NOS LIVROS PRÓPRIOS. DENÚNCIA NÃO CARACTERIZADA. OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. CONSTATAÇÃO DE PAGAMENTO EXTRACAIXA. ILICITUDE PARCIALMENTE CONFIRMADA. AUDITORIA DA CONTA “FORNECEDORES”. SALDO CREDOR FICTÍCIO. NULIDADE DA ACUSAÇÃO. SUPRIMENTO IRREGULAR DE CAIXA. MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. PROCEDÊNCIA DA ACUSAÇÃO. ALTERADA A DECISÃO RECORRIDA – RECURSO DE OFÍCIO E VOLUNTÁRIO PARCIALMENTE PROVIDOS.

- Crédito Inexistente. Crédito Indevido e Suprimento Irregular de Caixa. Matéria não Impugnada. Definitividade da decisão singular. Aplicação do Art. 92 da Lei do PAT;

- Falta de Estorno (Prejuízo Bruto com Mercadorias), ajustes no levantamento demonstram a inexistência de diferença tributável a ser exigida do contribuinte;

- Falta de Registro de Notas Fiscais de Saídas, ausência de materialidade da infração. Improcedência pela falta de certeza e liquidez do crédito tributário;



- *Pagamento Extracaixa, pagamento de obrigações não contabilizadas evidencia omissão de receitas pretéritas, presumindo-se a omissão de saídas tributadas sem o pagamento do imposto devido. Crédito tributário ajustado, diante dos argumentos e provas do contribuinte, os quais acarretaram diminuição no valor do ICMS devido;*
- *Passivo Fictício, falha no embasamento legal, acarretou o vício formal da acusação, fazendo sucumbir o crédito tributário inserto na inicial.*

RELATÓRIO

Em análise nesta Corte, o recurso de ofício e voluntário interpostos contra decisão monocrática que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000202/2017-45, lavrado em 09 de fevereiro de 2017, em desfavor da empresa COMERCIAL AÇO BOMPREÇO LTDA, inscrição estadual nº 16.131.777-4, no qual constam as seguintes acusações, *ipsis litteris*:

0064 - CRÉDITO INEXISTENTE >> Contrariando dispositivos legais, o contribuinte utilizou crédito(s) de ICMS sem amparo documental, resultando na falta de recolhimento do imposto estadual.

NOTA EXPLICATIVA: UTILIZOU CREDITO RELATIVO A ACRÉSCIMO JUROS PAGO CONSTATADO ATRAVÉS DO EXTRATO DE PAGAMENTO.

0051 - Crédito Indevido (por opção pelo crédito presumido) >> Estando sujeito a um crédito presumido, o contribuinte de forma irregular, creditou-se do ICMS destacado em documento(s) fiscal(is), resultando na falta de recolhimento do imposto estadual.

NOTA EXPLICATIVA: UTILIZOU CREDITO RELATIVO A PROJETO CULTURAL "UMA NOITE DE NATAL", COM AUSÊNCIA DA DOCUMENTAÇÃO EXIGIDA NOS TERMOS DO ART 1º, INCISO II, § 1º DO DECRETO Nº 24.770/03.

0063 - FALTA DE ESTORNO (PREJUÍZO BRUTO COM MERCADORIAS) >> Utilização indevida de créditos fiscais decorrentes de saídas de mercadorias tributáveis abaixo do valor de aquisição (prejuízo bruto com mercadorias), resultando na obrigação de recolhimento do imposto estadual.

NOTA EXPLICATIVA: EFETUOU VENDAS ABAIXO DO CUSTO CONSTATADO ATRAVÉS DO LEVANTAMENTO DA CONTA MERCADORIA.

0028 - NÃO REGISTRAR NOS LIVROS PRÓPRIOS AS OPERAÇÕES DE SAÍDAS DE MERCADORIAS E/OU AS PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS REALIZADAS >> Falta de recolhimento do imposto estadual, tendo em vista o contribuinte, contrariando dispositivos legais, deixou 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.



0558 - PAGAMENTO EXTRACAIXA >> Contrariando dispositivos legais, o contribuinte efetuou pagamentos com recursos provenientes de omissões de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto.

NOTA EXPLICATIVA: PAGAMENTOS DIVERSOS EFETUADOS SEM A DEVIDA CONTABILIZAÇÃO, CONSTATADO POR MEIO DE EXTRATOS BANCÁRIOS E DE COMPROVANTES DE PAGAMENTO, CONFORME DEMONSTRATIVO E CÓPIAS DE DOCUMENTOS, ANEXOS.

0555 - 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: DETECTADO ATRAVÉS DO LEVANTAMENTO DA CONTA FORNECEDORES.

0561 - SUPRIMENTO IRREGULAR DE CAIXA. >> Contrariando dispositivos legais, o contribuinte supriu irregularmente o Caixa com recursos advindos de omissões de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto devido.

NOTA EXPLICATIVA: O CONTRIBUINTE SUPRIU O CAIXA DA EMPRESA ATRAVÉS DE AUMENTO DE CAPITAL SEM APRESENTAÇÃO DE DOCUMENTOS COMPROBATÓRIA DA ORIGEM DOS RECURSOS

Em decorrência destes fatos, o agente fazendário lançou de ofício crédito tributário total de R\$ 5.385.620,88 (cinco milhões, trezentos e oitenta e cinco mil, seiscentos e vinte reais e oitenta e oito centavos), sendo R\$ 2.696.857,66 (dois milhões, seiscentos e noventa e seis mil, oitocentos e cinquenta e sete reais e sessenta e seis centavos) de ICMS e R\$ 2.696.857,66 (dois milhões, seiscentos e noventa e seis mil, oitocentos e cinquenta e sete reais e sessenta e seis centavos) a título de multa por infração, com os seguintes fundamentos legais:

Descrição da Infração	Enquadramento Normativo	Penalidade Proposta
0051 - CREDITO INDEVIDO (POR OPCAO PELO CREDITO PRESUMIDO)	Art. 82, IV, do RICMS/PB aprovado Dec. 18.930/97	Art. 82, V, "h", da Lei n.6.379/96
0064 - CREDITO INEXISTENTE	Art. 72 e , Art. 73 , c/c o Art. 77, , do RICMS/PB, aprov.p/Dec. n.18.930/97	Art. 82, V, "h", da Lei n.6.379/96
0063 - FALTA DE ESTORNO (PREJUIZO BRUTO COM MERCADORIAS)	Art. 85, III , do RICMS/PB aprov.p/Dec.18.930/97	Art. 82, V, "h", da Lei n.6.379/96
0028 - NAO REGISTRAR NOS LIVROS PROPRIOS AS OPERACOES DE SAIDAS DE MERCADORIAS E/OU AS PRESTACOES DE SERVICOS REALIZADAS	art. 277 e parágrafos c/c art. 60, I e III do RICMS, aprovado pelo Dec. n° 18.930/97	Art. 82, II, "b", da Lei n.6.379/96
0558 - PAGAMENTO EXTRACAIXA	Arts. 158, I, e 160, I, c/c o art. 646, III, todos do RICMS-PB, aprov. pelo Dec. n° 18.930/97	Art. 82, V, "f" da Lei n° 6.379/96.
0555 - PASSIVO FICTICIO (OBRIGACOES PAGAS E NAO CONTABILIZADAS)	Arts. 158, I e 160, I todos do RICMS/PB, aprovado pelo Dec. n° 18.930/97.	Art. 82, V, "f" da Lei n° 6.379/96.
0561 - SUPRIMENTO IRREGULAR DE CAIXA.	arts. 158, I e 160, I c/c o art. 646, I, alínea "a", todos do RICMS-PB, aprov. pelo Dec. n° 18.930/97.	Art. 82, V, "f" da Lei n° 6.379/96.



Após cientificado por via postal (AR JR 81784220 5 BR), o sujeito passivo apresentou peça reclamatória (fls. 321 a 341), por meio da qual, em síntese, afirma que:

- a) Quanto à infração fiscal de falta de estorno (prejuízo bruto com mercadorias), no Levantamento da Conta Mercadorias LUCRO REAL, no exercício de 2013, destaca que o Fisco paraibano desconsiderou o fato da superveniência do Decreto nº 33.808/2013, que dispôs que, a partir de 1º de maio de 2013, às operações com materiais de construção, acabamento, bricolagem ou adorno seriam submetidas ao regime da substituição tributária;
- b) ao considerar essa técnica fiscal para se determinar se houve lucro ou prejuízo bruto, torna-se, indispensável, que nesse levantamento fiscal sejam informados, apenas os valores das movimentações das mercadorias tributáveis, o que de fato não ocorreu, sendo necessário o reconhecimento da improcedência da suposta irregularidade ora questionada;
- c) Com referência à falta de recolhimento do imposto estadual, tendo em vista o contribuinte haver deixado de lançar nos livros Registro de Saídas e de Apuração do ICMS, as operações de saídas tributadas, informa sobre a inexistência de lastro probatório suficiente, em virtude da constituição dessa infração decorrer, unicamente, do cruzamento das informações obtidas através do SPED e das notas fiscais lançadas, gerando inconsistências, como a existência de documentos fiscais cancelados, em flagrante afronta aos princípios da verdade material e do devido processo legal;
- d) No tocante a acusação de “pagamento extracaixa”, noticia que os pagamentos de despesas tidos como não contabilizados, foram devidamente lançados no livro Razão da empresa, operando-se pelo pagamento à vista do valor total da(s) nota(s) fiscal(is), seja, através de um lançamento único, pelo valor total da operação, mesmo se tratando de notas fiscais múltiplas, ou, por meio de mais de um lançamento contábil, mesmo em se tratando de apenas uma nota fiscal. Ou, ainda, os lançamentos contábeis não foram considerados pelo Fisco, por, simplesmente, apresentarem diferenças de valores irrisórios;
- e) Adiciona, que com a apresentação dos documentos contábeis, pela defesa, restou provado e demonstrado a contabilização no caixa de todas as operações, assim como, o fato de que todos os pagamentos efetuados provêm dos valores mantidos em caixa, plenamente suficientes para arcar com as despesas de fornecedores, empregados e tributos;
- f) requer a improcedência da acusação de “Passivo Fictício”, ao demonstrar que a empresa sempre teve recursos na conta “Caixa”, devidamente contabilizados, para adimplir com as suas obrigações, e



que todo o saldo final da conta “Fornecedores” em 31/12/2013, conforme Livro Razão, foi quitado nos exercícios seguintes, ou seja, em 2014 e 2015.

- g) requer a renovação do prazo de defesa, no sentido de viabilizar a coleta de toda documentação hábil para comprovar a improcedência do auto de infração.

Ato contínuo, os autos foram conclusos e remetidos à Gerência Executiva de Julgamento de Processos Fiscais, oportunidade na qual foram distribuídos ao julgador fiscal Christian Vilar de Queiroz, que solicitou a realização de diligência (fls. 489 a 491), para que a fiscalização se manifestasse sobre argumentos apresentados pela defesa em relação às acusações Conta Mercadorias, Pagamento Extracaixa e Passivo Fictício.

Em resposta à solicitação, as autoras do feito, apresentaram Informação Fiscal (fls. 494), por meio da qual informaram que em relação à acusação Conta Mercadorias, após o ajuste do estoque, não restou diferença a ser exigida decorrente do prejuízo bruto; em relação ao Pagamento Extracaixa, que foi elaborado um novo demonstrativo e, sobre o Passivo Fictício, que em virtude da autuada não ter apresentado provas, não foi possível realizar um novo exame da acusação.

Em seguida, os autos retornaram à GEJUP, tendo o julgador singular decidido pela parcial procedência da exigência fiscal, nos termos da seguinte ementa:

CRÉDITO INEXISTENTE. CRÉDITO INDEVIDO (POR OPÇÃO PELO CRÉDITO PRESUMIDO). INFRAÇÕES CONFIGURADAS. FALTA DE ESTORNO DE CRÉDITO FISCAL. PREJUÍZO BRUTO COM MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. DENÚNCIA NÃO CARACTERIZADA. FALTA DE REGISTRO DAS NOTAS FISCAIS PERTINENTES ÀS OPERAÇÕES DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS NOS LIVROS PRÓPRIOS. AUSÊNCIA DE PROVAS. DENÚNCIA NÃO CARACTERIZADA. OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. CONSTATAÇÃO DE PAGAMENTO EXTRACAIXA. ILICITUDE PARCIALMENTE CONFIRMADA. AUDITORIA DA CONTA “FORNECEDORES”. SALDO CREDOR FICTÍCIO. INFRAÇÃO CARACTERIZADA. SUPRIMENTO ILEGAL DE CAIXA. INTEGRALIZAÇÃO DE AUMENTO DE CAPITAL SOCIAL. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DOCUMENTAL DA ORIGEM DOS RECURSOS UTILIZADOS. PROCEDENTE.

1. CRÉDITO INEXISTENTE. CRÉDITO INDEVIDO (POR OPÇÃO PELO CRÉDITO PRESUMIDO) reconhecimento da condição de devedor, ficando definitivamente constituído o crédito tributário, nos termos do artigo 69 da Lei nº 10.094/13.
2. A saída de mercadorias tributáveis abaixo do custo de aquisição obriga o contribuinte a efetuar o estorno dos créditos na proporção da redução verificada, em obediência ao Princípio da Não Cumulatividade do ICMS. Os argumentos apresentados pela Impugnante foram suficientes para desconstituir o lançamento.
3. Diante da inexistência de planilha e documentação fiscal juntada pela fiscalização ao auto de infração, durante os meses de julho e dezembro de 2013, com informações indispensáveis acerca das notas fiscais, relativas às operações de saídas, tidas como não registradas nos livros próprios, padece a



presente repercussão tributária, uma vez que não foi suficiente para garantir a exigibilidade tributária, acarretando iliquidez e incerteza no lançamento indiciário, o que resultou na improcedência da acusação.

4. PAGAMENTO EXTRACAIXA – sucumbência de parte dos créditos tributários lançados na inicial, em virtude de reanálise fiscal e, posterior reformulação pelo Fisco. Corretas as exigências remanescentes do ICMS e da Multa por Infração.

5. Levantamento da Conta “Fornecedores”. 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.

6. É procedente a reclamação tributária, por suposição de omissão de receitas, provenientes de integralização de aumento de capital social na conta caixa, quando não constatado nos autos a capacidade econômico-financeira dos sócios, além da falta de comprovação do registro do fato contábil.

AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE

Após tomar ciência da decisão singular por meio de DT-e, em 06/09/2022, o sujeito passivo, irrisignado com a decisão singular, apresentou recurso voluntário, por meio do qual suscitou:

- a) Em relação à acusação Passivo Fictício, que há patente nulidade por vício de embasamento legal;
- b) Que foram desconsiderados os pagamentos do passivo ocorridos nos anos de 2015 e 2016;
- c) Que o crédito tributário deveria ser apurado exclusivamente em relação ao passivo constituído no período autuado, deduzindo-se o saldo final do passivo existente no exercício anterior,
- d) Deveria ser deduzido o saldo do passivo já existente em 31/12/2011, período este englobado em fiscalização anterior especificada no próprio auto de infração;
- e) Em relação à acusação Pagamento Extracaixa, que são reiteradas as explicações apresentadas por ocasião do oferecimento da impugnação, lastreadas na documentação acosta aos autos.

Remetidos ao Conselho de Recursos Fiscais, foram os autos distribuídos a esta relatoria, segundo os critérios regimentais, para apreciação e julgamento.

Eis o relatório.

VOTO

Trata-se de Auto de Infração que visa a exigir, da empresa **COMERCIAL AÇO BOMPREGO LTDA**, devidamente qualificada nos autos, crédito tributário no valor total de R\$ 5.385.620,88 (cinco milhões, trezentos e oitenta e cinco mil, seiscentos e vinte reais e oitenta e oito centavos), decorrente das acusações supra indicadas, em relação aos exercícios de 2013 e 2014.

Considerando a diversidade de acusações e que foram interpostos recursos de ofício e voluntário, a análise da matéria será efetuada de modo segmentado.



Inicialmente, convém ratificar o entendimento da instância prima no sentido de que as acusações 0064 - Crédito Inexistente, 0051 - Crédito Indevido (por opção pelo crédito presumido) e 0561 - Suprimento Irregular de Caixa não foram contestadas, sendo reconhecida como não litigiosa a matéria e, por consequência, definitivamente constituído o crédito tributário, nos termos do art. 69 da Lei do PAT¹.

Antes de enfrentar o mérito da questão, convém analisar a preliminar suscitada no recurso voluntário, a saber, a que diz respeito à nulidade da acusação Passivo Fictício decorrente da incompletude do embasamento legal.

Preliminar – Nulidade – Passivo Fictício

Consta no auto de infração a seguinte conduta infracional:

0555 – 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. (grifos acrescidos)

Pois bem, não consta no rol dos dispositivos infringidos o art. 646 do RICMS/PB², que autoriza a aplicação da técnica fiscal delineada pela fiscalização.

Diante de tal situação, a Lei nº 10.094/2013 – Lei do PAT, estabelece, em seus arts. 16 e 17, que os Órgãos Julgadores, ao se depararem com vícios de forma, devem reconhecer, de ofício, a nulidade, senão veja-se:

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

¹ Art. 69. A impugnação que versar sobre uma ou algumas das infrações ou lançamentos implicará no reconhecimento da condição de devedor relativo à parte não litigiosa, ficando definitivamente constituído o crédito tributário e, em caso de não recolhida até o término do respectivo prazo, à vista ou parceladamente, será lançada em Dívida Ativa, observado ainda o disposto no art. 33 desta Lei. Parágrafo único. Considerar-se-á não impugnada e preclusa a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante.

² 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:

(...)

II – a manutenção no passivo de obrigações já pagas ou inexistentes;



Infração lavrado em desacordo com os requisitos obrigatórios estabelecidos no art. 142 do Código Tributário Nacional, quanto:

(...)

III - à norma legal infringida;

O Conselho de Recursos Fiscais já possui entendimento³ acerca da ausência de correta tipificação, situação que demanda o reconhecimento da nulidade do lançamento, por vício de forma, nos termos acima delineados, devendo ser ressaltada a viabilidade realização de novo procedimento fiscal, nos termos do art. 173, II do CTN.

Recurso de Ofício – Acusação 0063 – Falta de Estorno – Prejuízo Bruto Com Mercadorias

Após analisar a metodologia utilizada pela fiscalização, o ilustre julgador monocrático reconheceu a falta de certeza e liquidez do crédito tributário, tendo indicado os pontos do levantamento fiscal que não observaram os montantes específicos de mercadorias sujeitas à tributação normal ou não tributadas.

Vale registrar que a própria fiscalização, em informação fiscal prestada após a solicitação de diligência, reconheceu o equívoco do procedimento, tendo registrado que:

Revisamos a Conta Mercadorias do exercício de 2013 Lucro Real, constatou-se que a diferença anteriormente encontrada era relativa ao estoque de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária que foi recolhido pelo contribuinte, com base no decreto n. 33.808/2013, conforme comprovante de parcelamento em anexo. Após o ajuste do estoque não restou diferença a ser exigida decorrente do prejuízo bruto.

³ PROCESSO Nº 1363742017-1

ACÓRDÃO Nº 0201/2021

TRIBUNAL PLENO

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

1ª Recorrida: J S TECIDOS LTDA

2ª Recorrente: J S TECIDOS LTDA

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

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

Autuante: MARCELO DAMASCENO FERREIRA

Relator: CONS.º LEONARDO DO EGITO PESSOA

ICMS. OMISSÃO DE SAÍDAS. FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO – DENÚNCIA COMPROVADA EM PARTE. PASSIVO FICTÍCIO. VÍCIO DE FORMA - NULIDADE - ALTERADA, DE OFÍCIO, A DECISÃO RECORRIDA - AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE - RECURSOS HIERÁRQUICO E VOLUNTÁRIO DESPROVIDOS. - A falta de lançamento de notas fiscais de aquisição nos livros próprios conduz à presunção de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto estadual, nos termos do artigo 646 do RICMS/PB. Provas acostadas aos autos fizeram sucumbir parte do crédito tributário levantado. - 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. In casu, falha no embasamento legal, acarretou o vício formal da acusação, fazendo sucumbir o crédito tributário inserto na inicial.



A acusação em análise não merece maiores aprofundamentos, tendo em vista que restou comprovado o equívoco na realização do procedimento fiscal e que, após os ajustes necessários, restou demonstrado que inexistiu diferença tributável a ser exigida do contribuinte.

Recurso de Ofício – Acusação 0028 – Não Registrar Operações de Saídas

O julgador monocrático declarou a improcedência do lançamento em virtude da falta de certeza e liquidez do crédito tributário, uma vez que não foram anexadas aos autos as provas relativas à infração, senão veja-se:

A Impugnante alega a improcedência dessa denúncia fiscal, ao fundamento da inexistência de um acervo probatório capaz de provar a ocorrência do fato gerador que ensejasse o pagamento do imposto.

Pois bem, no compulsar dos autos, em relação aos períodos mensais supraditos, entendo por me acostar as alegações defensivas, já que verifiquei que o fato denunciado não restou configurado nos autos, diante da ausência da prova fundamental da acusação em referência, ou seja, da inexistência de planilha juntada pelas autoridades fiscais ao PAT em questão, com informações indispensáveis acerca das notas fiscais de saídas eletrônicas, tidas como não registradas, nos livros próprios.

De fato, ao analisar o referido processo constata-se que as Fazendárias não apresentaram, em momento oportuno, dados acerca das notas fiscais que apontaram como não registradas, tornando impossível a verificação dos fatos indicados na descrição da acusação.

Desta feita, acompanho a instância singular para reconhecer a improcedência da acusação, por falta de determinação da matéria tributável, consoante inteligência do art. 142, do *Codex Tributário*.

Recurso de Ofício e Voluntário – Pagamento Extracaixa

Em relação à acusação denominada de Pagamento Extracaixa, sua fundamentação repousa na aplicação da presunção *juris tantum* tipificada no art. 646 do RICMS-PB, configurando-se quando a fiscalização demonstra que o dispêndio realizado ou o desembolso efetivado ocorreu sem o competente registro de caixa ou sua contabilização nos assentamentos contábeis da operação financeira, *in 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:

(...)

III – qualquer desembolso não registrado no Caixa;

A autoridade fiscal delimitou a matéria da seguinte forma:

0558 - PAGAMENTO EXTRACAIXA >> Contrariando dispositivos legais, o contribuinte efetuou pagamentos com recursos provenientes de omissões de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto.



NOTA EXPLICATIVA: PAGAMENTOS DIVERSOS EFETUADOS SEM A DEVIDA CONTABILIZAÇÃO, CONSTATADO POR MEIO DE EXTRATOS BANCÁRIOS E DE COMPROVANTES DE PAGAMENTO, CONFORME DEMONSTRATIVO E CÓPIAS DE DOCUMENTOS, ANEXOS.

Após a realização da diligência, as autoridades fiscais registraram que:

Com relação a denúncia de pagamentos extracaixa, **elaborou-se um novo demonstrativo, onde constatando-se que alguns deles estão plenamente justificados conforme planilha em anexo. Os demais pagamentos extracaixa permanecem conforme a acusação inicial**, ficando a retificação do crédito tributário à critério desse Órgão de Julgamento. (grifos acrescidos)

Diante dos ajustes efetuados, a fiscalização apresentou, às fls. 501 a 504, o quadro demonstrativo das despesas pagas e não contabilizadas no caixa no exercício de 2014, demonstrando, portanto, a materialidade da infração⁴.

O julgador monocrático ponderou que:

A respeito dessa discordância da Impugnante, registra-se que houve o deferimento do pedido de diligência para que a fiscalização realizasse um reexame nas operações fiscais.

Foi apresentada informação fiscal (fl. 504), na qual a fiscalização reconhece que houve incorreções de sua parte, informando que o autuado conseguiu comprovar alguns lançamentos de pagamentos realizados pela Impugnante, a crédito na conta “Caixa”, demonstrando que uma parcela dos lançamentos autuados, os respectivos recursos, realmente, emana dos valores mantidos na Conta “Caixa”.

Tal fato se comprova pelas planilhas fiscais físicas, denominadas de “Quadro Demonstrativo de despesas pagas e não contabilizadas no Caixa – Exercício 2014”, na qual os pagamentos, por meio de lançamentos contábeis a crédito da conta “Caixa”, realizados com receitas de “dentro” do caixa escritural da empresa e que foram provados pela empresa autuada, foram devidamente excluídos do levantamento fiscal original.

Em consequência disso, concordo em parte com as alegações da defesa e integralmente com as autoridades fiscais diligentes, no tocante ao valor remanescente do ICMS na peça básica ora questionada, conforme reformulação do crédito tributário incluído no supradito demonstrativo fiscal.

Assim, à vista dos argumentos da defesa e provas materializadas nos autos, entendo que deve ser reformado o presente lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário acima mencionado por este decisor monocrático, ficando mantido, em parte, o valor apurado pela fiscalização, relativamente a esta denúncia.

Por sua vez, o recorrente **reiterou** os argumentos apresentados na impugnação, registrando, inicialmente, que “em alguns casos, os boletos não foram localizados na contabilidade porque a entrada da nota foi feita à vista, lançando-se na contabilidade na data de emissão da nota e não do boleto emitido”.

⁴ Para facilitar a análise dos pagamentos, foi elaborado Anexo Único com a indicação dos documentos remanescentes.



Ponderou, ainda, que a fiscalização não considerou a forma de pagamento, pois indicou à prazo em relação a algumas notas fiscais cujo pagamento não se deu de forma parcelado e foram lançadas pelo valor total das notas.

Suscitou que houve falha da fiscalização em relação às notas que tiveram o lançamento de forma segmentada, mas que, se somados os valores de todos os lançamentos, resultará no exato valor total da nota.

Informou que há casos de parcelas de notas fiscais múltiplas que foram registradas em um único lançamento pelo valor total da operação, bem como que existem pagamentos não identificados pela existência de diferenças de valores irrisórios.

Por fim, reproduziu a lista de informações acerca da escrituração de diversas operações (fls. 568 a 578) apresentada na impugnação, sem acrescentar qualquer elemento de defesa novo relativo a planilha anexada às fls. 501 a 504.

Vale registrar que a fiscalização apresentou coluna denominada “observações” na qual elencou os documentos que foram efetivamente contabilizados, os lançados de forma única ou segmentada, entre outras justificativas, que motivaram o ajuste no crédito tributário.

Com a devida vênia ao entendimento do contribuinte, as acusações remanescentes indicadas pela fiscalização possuem provas robustas quanto à sua existência, situação que demonstra a correção do procedimento adotado, devendo ser aplicada a regra do ônus processual previsto no parágrafo único do art. 56 da Lei nº 10.094/2013, *ipsi litteris*:

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.** (Grifos acrescidos)

Assim, caberia ao contribuinte indicar, de forma precisa, as provas capazes de desconstituir o lançamento efetuado pela autoridade fiscal, ou seja, demonstrar o efetivo pagamento dos títulos, com recursos advindos do caixa da empresa, ou indicar o protesto do título.

Por sua vez, faz-se necessário ajustar o crédito tributário consolidado pela instância prima, para que conste no lançamento apenas os documentos indicados como “não contabilizado” pela fiscalização.

Sem mais a acrescentar, apresenta-se o crédito tributário devido, com a seguinte configuração:

INFRAÇÃO	PERÍODO	ICMS AUTO	MULTA AUTO	CRÉDITO AUTO	ICMS DEVIDO	MULTA DEVIDA	CRÉDITO DEVIDO	Valor Cancelado
0051	dez-13	4.286,84	4.286,84	8.573,68	4.286,84	4.286,84	8.573,68	0,00
	jan-14	2.223,68	2.223,68	4.447,36	2.223,68	2.223,68	4.447,36	0,00
	fev-14	3.900,68	3.900,68	7.801,36	3.900,68	3.900,68	7.801,36	0,00
	mar-14	601,44	601,44	1.202,88	601,44	601,44	1.202,88	0,00
	abr-14	3.138,16	3.138,16	6.276,32	3.138,16	3.138,16	6.276,32	0,00
	jul-14	2.716,69	2.716,69	5.433,38	2.716,69	2.716,69	5.433,38	0,00



	ago-14	2.819,40	2.819,40	5.638,80	2.819,40	2.819,40	5.638,80	0,00
	set-14	3.185,79	3.185,79	6.371,58	3.185,79	3.185,79	6.371,58	0,00
	out-14	2.037,50	2.037,50	4.075,00	2.037,50	2.037,50	4.075,00	0,00
	nov-14	2.290,14	2.290,14	4.580,28	2.290,14	2.290,14	4.580,28	0,00
	dez-14	3.055,70	3.055,70	6.111,40	3.055,70	3.055,70	6.111,40	0,00
0064	jul-13	2.032,04	2.032,04	4.064,08	2.032,04	2.032,04	4.064,08	0,00
0063	2013	189.928,32	189.928,32	379.856,64	-	-	-	379.856,64
0028	jul-13	13.725,11	6.862,56	20.587,67	-	-	-	20.587,67
	dez-13	2.463,78	1.231,89	3.695,67	-	-	-	3.695,67
0558	jan-14	35.906,91	35.906,91	71.813,82	-	-	-	71.813,82
	fev-14	31.496,05	31.496,05	62.992,10	24.427,02	24.427,02	48.854,04	14.138,06
	mar-14	9.861,60	9.861,60	19.723,20	3.331,45	3.331,45	6.662,90	13.060,30
	abr-14	37.848,36	37.848,36	75.696,72	701,66	701,66	1.403,32	74.293,40
	mai-14	46.723,47	46.723,47	93.446,94	15.657,80	15.657,80	31.315,60	62.131,34
	jun-14	14.604,77	14.604,77	29.209,54	63,12	63,12	126,24	29.083,30
	jul-14	121.883,03	121.883,03	243.766,06	9.489,46	9.489,46	18.978,92	224.787,14
	ago-14	66.174,38	66.174,38	132.348,76	27.743,94	27.743,94	55.487,88	76.860,88
	set-14	112.317,78	112.317,78	224.635,56	7.404,99	7.404,99	14.809,98	209.825,58
	out-14	127.228,45	127.228,45	254.456,90	14.424,85	14.424,85	28.849,70	225.607,20
	nov-14	43.789,33	43.789,33	87.578,66	5.218,84	5.218,84	10.437,68	77.140,98
dez-14	37.480,99	37.480,99	74.961,98	153,91	153,91	307,82	74.654,16	
0555	2013	1.756.137,27	1.756.137,27	3.512.274,54	-	-	-	3.512.274,54
0561	set-13	17.000,00	17.000,00	34.000,00	17.000,00	17.000,00	34.000,00	0,00
Total		2.696.857,66	2.688.763,22	5.385.620,88	157.905,10	157.905,10	315.810,20	5.069.810,68

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, alterando a decisão prolatada na instância singular que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000202/2017-45, lavrado em 09 de fevereiro de 2017, em desfavor da empresa COMERCIAL AÇO BOMPREÇO LTDA, nos autos, devidamente qualificada, condenando-a ao recolhimento do crédito total no valor de R\$ 315.810,20 (trezentos e quinze mil, oitocentos e dez reais e vinte centavos), sendo R\$ 157.905,10 (cento e cinquenta e sete mil, novecentos e cinco reais e dez centavos) de ICMS, por infringência aos artigos 72 e 73, c/c o Art. 77, todos do RICMS-PB, aprovado pelo Dec. nº 18.930/97; art. 82, IV, do RICMS/PB aprovado Dec. 18.930/97; artigos 158, I e 160, I, c/c o art. 646, III, todos do RICMS-PB, aprovado pelo Dec. nº 18.930/97 e R\$ 157.905,10 (cento e cinquenta e sete mil, novecentos e cinco reais e dez centavos), a título de multa por infração, com arrimo no artigo 82, V, "h" e "f", da Lei nº 6.379/96.

Cancelo a quantia de R\$ 5.069.810,68 (cinco milhões, sessenta e nove mil, oitocentos e dez reais e sessenta e oito centavos).

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



Tribunal Pleno, sessão realizada por meio de videoconferência em 12 de setembro de 2023.

Paulo Eduardo de Figueiredo Chacon
Conselheiro Relator