



PROCESSO Nº 1101592021-7 - e-processo nº 2021.000132307-4

ACÓRDÃO Nº 322/2024

PRIMEIRA CÂMARA DE JULGAMENTO

Recorrente: CARVALHO & ATHAÍDE COMÉRCIO LTDA.

Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTOS DE PROCESSOS FISCAIS
- GEJUP

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

Autuante: SILAS RIBEIRO TORRES

Relatora: CONS.º PAULO EDUARDO DE FIGUEIREDO CHACON.

**OMISSÃO DE VENDAS - NOTA FISCAL NÃO
LANÇADA - DENÚNCIA PARCIALMENTE
CONFIGURADA - PASSIVO FICTÍCIO - DENÚNCIA
CARACTERIZADA - RETROATIVIDADE DA NORMA
MAIS BENÉFICA - ALTERADA, DE OFÍCIO, QUANTO
AOS VALORES, A DECISÃO RECORRIDA - AUTO DE
INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE -
RECURSO VOLUNTÁRIO DESPROVIDO.**

- Omissão de saídas pretéritas de mercadorias e ou prestações de serviços tributáveis comprovada pela ausência de lançamento de notas fiscais de aquisição nos livros próprios, bem como pela existência de passivo fictício. Ajustes, em relação à acusação nota fiscal não lançada, realizados em decorrência da verdade material;
- Aplicação da retroatividade da norma mais benéfica.

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 desprovimento. Contudo, em observância ao princípio da legalidade e da retroatividade da norma mais benéfica, altero, de ofício, quanto aos valores, a decisão singular, para julgar parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001228/2021-97 (fls. 02/03), lavrado em 20 de julho de 2021 contra a empresa CARVALHO & ATAIDE COMERCIO LTDA, inscrição estadual nº 16.211.428-1, condenando-a ao pagamento do crédito tributário na quantia de R\$ 162.439,42 (cento e sessenta e dois mil, quatrocentos e trinta e nove reais e quarenta e dois centavos), sendo R\$ 92.822,53 (noventa e dois mil, oitocentos e vinte e dois reais e cinquenta e três centavos) de ICMS, por infringência ao art. 158, I e 160, I, com fulcro



no art. 646, todos do RICMS/PB e R\$ 69.616,89 (sessenta e nove mil, seiscentos e dezesseis reais e oitenta e nove centavos) de multa, nos termos do art. 82, V, “f” da Lei nº 6.379/96.

Por oportuno, cancelo o montante de R\$ 23.856,44 (vinte e três mil, oitocentos e cinquenta e seis reais e quarenta e quatro centavos).

Intimações necessárias a cargo da repartição preparadora, na forma do art. 4º- A da Lei nº 10.094/2013, c/c os artigos 1º, 2º e 4º do Decreto nº 37.276/2017.

P.R.I.

Primeira Câmara de Julgamento, Sessão realizada por meio de videoconferência, em 19 de junho de 2024.

PAULO EDUARDO DE FIGUEIREDO CHACON
Conselheira

LEONILSON LINS DE LUCENA
Presidente

Participaram do presente julgamento os membros da Primeira Câmara de Julgamento, LARISSA MENESES DE ALMEIDA, HEITOR COLLETT E JOSÉ VALDEMIR DA SILVA.

SÉRGIO ROBERTO FÉLIX LIMA
Assessor

PROCESSO Nº 1101592021-7 - processo nº 2021.000132307-4



PRIMEIRA CÂMARA DE JULGAMENTO

Recorrente: CARVALHO & ATHAÍDE COMÉRCIO LTDA.

Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTOS DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP.

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

Autuante: SILAS RIBEIRO TORRES

Relatora: CONS.º PAULO EDUARDO DE FIGUEIREDO CHACON.

OMISSÃO DE VENDAS - NOTA FISCAL NÃO LANÇADA - DENÚNCIA PARCIALMENTE CONFIGURADA - PASSIVO FICTÍCIO - DENÚNCIA CARACTERIZADA - RETROATIVIDADE DA NORMA MAIS BENÉFICA - ALTERADA, DE OFÍCIO, QUANTO AOS VALORES, A DECISÃO RECORRIDA - AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE - RECURSO VOLUNTÁRIO DESPROVIDO.

- Omissão de saídas pretéritas de mercadorias e ou prestações de serviços tributáveis comprovada pela ausência de lançamento de notas fiscais de aquisição nos livros próprios, bem como pela existência de passivo fictício. Ajustes, em relação à acusação nota fiscal não lançada, realizados em decorrência da verdade material;
- Aplicação da retroatividade da norma mais benéfica.

RELATÓRIO

Em análise nesta Corte, o recurso voluntário interposto contra decisão monocrática que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001228/2021-97 (fls. 02/03), lavrado em 20 de julho de 2021 contra a empresa CARVALHO & ATAIDE COMERCIO LTDA, inscrição estadual nº 16.211.428-1, no qual constam as seguintes acusações, *ipsis litteris*:

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.

Nota Explicativa.: NOTAS FISCAIS DE ENTRADAS NÃO LANÇADAS NOS REGISTROS PRÓPRIOS NO EXERCÍCIO DE 2017 DEIXANDO O CONTRIBUINTE DE RECOLHER O TRIBUTOS ESTADUAL (ICMS) POR TER ADQUIRIDO MERCADORIAS COM RECURSOS ADVINDOS DE OMISSÕES PRETÉRITAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS E OU A REALIZAÇÃO DE PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS TRIBUTÁVEIS



CONFORME DEMONSTRATIVO DAS OMISSÕES DE NOTAS FISCAIS DE ENTRADAS DE 2017

0555 - PASSIVO FICTÍCIO (OBRIGAÇÕES PAGAS E NÃO CONTABILIZADAS)>> O contribuinte suprimiu o recolhimento do imposto estadual por ter efetuado pagamentos com recursos advindos de omissões de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis, constatado mediante a manutenção, no Passivo, de obrigações já pagas e não contabilizadas.

Nota Explicativa.: PASSIVO FICTÍCIO DEIXOU DE RECOLHER O IMPOSTO POR TER QUITADO DUPLICATAS (FORNECEDORES) COM RECURSOS ADVINDOS DE OMISSÕES PRETÉRITAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS CONSTATADO MEDIANTE A MANUTENÇÃO NO PASSIVO DE OBRIGAÇÕES JÁ QUITADAS E NÃO CONTABILIZADAS CONFORME LEVANTAMENTO DA CONTA FORNECEDORES.

Em decorrência deste fato, o agente fazendário lançou de ofício crédito tributário total de R\$ 186.295,86 (cento e oitenta e seis mil, duzentos e noventa e cinco reais e oitenta e seis centavos), sendo R\$ 93.147,93 (noventa e três mil cento e quarenta e sete reais e noventa e três centavos) referentes ao ICMS, por infringência aos artigos 158, I; 160, I, c/c o art. 646, todos do RICMS/PB, aprovado pelo Dec. nº 18.930/97, e R\$ 93.147,93 (noventa e três mil cento e quarenta e sete reais e noventa e três centavos) a título de multa por infração com fulcro no art. 82, V, “f”, da Lei 6.379/96.

Após cientificada por DT-e, em 27/07/2021, o sujeito passivo apresentou impugnação contra os lançamentos dos créditos tributários consignados no Auto de Infração em análise, por meio da qual afirma, em síntese que:

- a) O nobre auditor deixou de levar em consideração, princípios básicos do Direito como a ampla defesa e do contraditório, bem como o princípio de isonomia e da proporcionalidade do direito, vez que, como pode ser observado, na ânsia de autuar, esta auditoria deixou de observar as compras a prazo, débitos com fornecedores, inclusive protestados, empréstimos utilizados para pagar fornecedores, dentre outros requisitos que, com certeza, mudaria o cenário de autuação, e certamente, valores ínfimos com relação ao que foi efetivamente levantados
- b) O Auditor fiscal efetuou levantamento de notas fiscais de aquisição de mercadoria e notas fiscais de vendas as quais não foram lançadas na escrituração fiscal. No entanto, a empresa contesta esse levantamento, uma vez que, com relação a nota fiscal de aquisição a empresa alega não ter recebido as mercadorias e conseqüentemente as notas fiscais de entrada constantes no levantamento fiscal, alega que acusação não passa de um conjunto de ilações. Não se tem, no presente PAF, a indicação correta de qual nota fiscal foi deixada de ser lançada;
- c) Em relação ao “PASSIVO FICTÍCIO”, este configura-se o maior erro da auditoria. O auditor utiliza, uma “história” contada repetidas vezes, em quase todas as auditorias da SEFAZ/PB, tendo em vista que, para se chegar a este entendimento, basta somente alegar que o contribuinte



que efetuou pagamentos, sem ter previsão em caixa, já configura venda sem nota fiscal, fato este que é totalmente ILEGAL com relação ao processo administrativo fiscal, pois não foi observado e nem requerido pela auditoria, que existia empréstimos efetuados através de instituições bancárias, ou se as notas analisadas, de aquisição de mercadorias, estavam quitadas ou estavam em aberto;

- d) Em nome do princípio da verdade material pede diligências a fim de subsidiar provas que afastem quaisquer dúvidas;
- e) Que a multa apresenta caráter confiscatório;

Ato contínuo, os autos foram conclusos e remetidos à Gerência Executiva de Julgamento de Processos Fiscais, oportunidade na qual foram distribuídos ao julgador fiscal Tarcísio Correia Lima Vilar, que decidiu pela parcial procedência da exigência fiscal, nos termos da seguinte ementa:

OMISSÃO DE SAÍDAS PRETÉRITAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS DE ENTRADA - INFRAÇÃO CARACTERIZADA EM PARTE. PASSIVO FICTÍCIO – DENÚNCIA COMPROVADA.

- 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. Reformado o valor do crédito tributário em função da existência de notas fiscais eletrônicas denegadas verificadas quando da análise do processo.

- É prática tendente a encobrir saídas não registradas manter-se no passivo obrigações já quitadas com o produto de receita marginal. Caracterizada a ocorrência, legítimo é o lançamento do imposto sobre o valor dos pagamentos. O contribuinte não apresentou provas capazes de elidir a acusação inserta na inicial.

AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE

Após tomar ciência da decisão singular por DT-e em 07/04/2022, o sujeito passivo, inconformado com a decisão singular, interpôs Recurso Voluntário, por meio do qual alega que:

- a) Que a empresa Recorrente fora fiscalizada pela Receita Estadual da Paraíba, tendo apresentado toda a documentação requerida, em tempo hábil, não se furtando em responder nenhum questionamento do fisco estadual, entretanto tendo o auditor fiscal lavrara o auto de infração sem que fossem requeridos mais documentos;
- b) Que o nobre auditor deixou de levar em consideração, princípios básicos do direito, como a ampla defesa e contraditório, bem como o princípio de isonomia e da proporcionalidade, vez que, como pode ser observado, na ânsia de autuar, deixara de observar as compras a prazo, débitos com fornecedores, inclusive protestados, empréstimos utilizados para pagar fornecedores, dentre outros requisitos que, com certeza, mudariam o cenário de autuação, e certamente, reduziram-na a valores ínfimos com relação ao que foi efetivamente levantado;



- c) Que o auditor fiscal efetuou levantamento de notas fiscais de aquisição de mercadorias e notas fiscais de vendas que não foram lançadas na escrituração fiscal. No entanto, contesta esse levantamento, uma vez que, com relação a nota fiscal de aquisição a empresa alega não ter recebido as mercadorias e conseqüentemente as notas fiscais de entrada constantes no levantamento fiscal;
- d) Que com relação ao item “falta de lançamento de NF de aquisição nos livros próprios”, consta descrito que o contribuinte suprimiu o recolhimento do imposto estadual por ter adquirido mercadorias com recursos advindo de omissões de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis e/ou a realização de serviços tributáveis, porém estas ilações não merecem prosperar, pois trata-se EXATAMENTE de dedução, o que no processo administrativo tributário não é permitido;
- e) Que não se tem, no presente PAF, a indicação correta de qual nota fiscal foi deixada de ser lançada, de qual fornecedor e qual mercadoria. Que não foram feitas diligências necessárias, junto a estes fornecedores, para saber se a compra existiu e se realmente a mercadoria chegou ao estoque do cliente, não tendo sido feito nenhum esforço para se chegar à verdade material;
- f) Que não foi observado e nem requerido pela auditoria, se existiam empréstimos efetuados através de instituições bancárias ou se as notas analisadas, de aquisição de mercadorias, estavam quitadas ou estavam em aberto, tendo a fiscalização se fundamentado, somente, em presunção, que no caso, é favorável ao fiscal e mais danosa ao contribuinte, causando danos desproporcional a realidade dos fatos;
- g) Que é dever do agente público, na prolação de decisão, em sede de processo administrativo, a análise dos aspectos fáticos trazidos, sob pena de violação ao due process of law e aos princípios do contraditório e da ampla defesa;
- h) Que a técnica aplicada pelo auditor, nesta fiscalização epigrafada, perde objeto, uma vez que o sujeito passivo apresentou sua contabilidade regular à fiscalização, e este, podendo ou não desconsiderá-la, preferiu utilizá-la como único meio aplicável para alcançar o crédito tributário objeto desta demanda;
- i) A necessidade de diligência para análise da documentação acostada;

Remetidos ao Conselho de Recursos Fiscais, foram os autos julgados pela Segunda Câmara de Julgamento, por meio do Acórdão nº 0476/2022, cuja ementa segue transcrita:

PEDIDO DE DILIGÊNCIA DO CONTRIBUINTE NÃO ENFRENTADO NA INSTÂNCIA SINGULAR - CONFIGURADO CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA - NULIDADE DA DECISÃO RECORRIDA. - RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO.

- Vício no julgamento da instância prima, que deixou de apreciar pedido de diligência formulado na Reclamação, caracteriza cerceamento do direito de



defesa, devendo ser declarado nulo, para realização de novo julgamento, garantindo o direito constitucional à ampla defesa e ao contraditório. Prejudicada a análise das demais preliminares e, inclusive, da questão de mérito.

O sujeito passivo tomou ciência do Acórdão, por meio de DT-e, em 08/02/2023 e, na sequência, solicitou cópia integral da decisão.

Ato contínuo, os autos foram remetidos à Gejud, distribuídos ao julgador Tarcísio Correia Lima Vilar, que exarou nova decisão, cuja ementa segue abaixo:

PRELIMINAR DE NULIDADE - NÃO ACOLHIMENTO - PREJUÍZO À AMPLA DEFESA NÃO COMPROVADO - PEDIDO DE DILIGÊNCIA - INDEFERIMENTO. OMISSÃO DE SAÍDAS PRETÉRITAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS DE ENTRADA - INFRAÇÃO CARACTERIZADA EM PARTE. PASSIVO FICTÍCIO – DENÚNCIA COMPROVADA.

- Não se configura cerceamento de defesa quando estão presentes, no caderno processual, todos os elementos imprescindíveis para garantir o direito ao contraditório e à ampla defesa da autuada.

- Não se justifica a realização de diligência quando, nos autos, constam informações suficientes para a elucidação da matéria.

- 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. Reformado o valor do crédito tributário em função da existência de notas fiscais eletrônicas denegadas verificadas quando da análise do processo.

- É prática tendente a encobrir saídas não registradas manter-se no passivo obrigações já quitadas com o produto de receita marginal. Caracterizada a ocorrência, legítimo é o lançamento do imposto sobre o valor dos pagamentos. O contribuinte não apresentou provas capazes de elidir a acusação inserta na inicial.

AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE

Após tomar ciência da decisão singular por DT-e em 21/09/2023, o sujeito passivo, inconformado com a decisão singular, interpôs Recurso Voluntário, por meio do qual reiterou os argumentos apresentados tanto na impugnação quanto no recurso apresentados anteriormente.

Eis o relatório.

VOTO

Trata-se de Auto de Infração lavrado em desfavor da empresa CARVALHO & ATAIDE COMERCIO LTDA, que versa sobre a infração de “falta de lançamento de notas fiscais de aquisição nos livros próprios”, referente ao período de março, abril e maio de 2017 e, em sua segunda acusação, pela “omissão de saídas de mercadorias tributáveis, detectada através passivo fictício” em relação aos exercícios de 2016 e 2016.

Inicialmente, convém destacar que o contribuinte em nenhum momento processual apresentou provas em seu favor, tendo apresentado, tanto na impugnação quanto no recurso voluntário, argumentos genéricos, sem indicação precisa dos motivos pelos quais não deve ser considerado o arcabouço probatório utilizado no procedimento fiscal.



Ao tratar de necessidade de realização de diligência, o contribuinte registra, inclusive, que ***não basta efetuar mera referência ao assunto, de maneira genérica; é preciso indicar, de modo pormenorizado, o elemento fático que se pretende ver examinado.*** Entretanto, lastreia o seu requerimento de diligência sob o argumento de que:

a busca pela verdade real dos fatos tem exigido mais das empresas e dos patronos dos processos, pois a prova se faz por meio dos documentos, que deverão ser apresentados em tempo e serão examinados em grau de recurso ou em fase de diligência – procedimento cada vez mais recorrente e indispensável no processo administrativo fiscal, tais como passivo financeiro junto aos fornecedores, vendas a prazo e empréstimos junto a instituições bancárias. Tudo isso configura-se prova hábil e idônea, apto a mudar o cenário dos valores arbitrados nesta auditoria.

Percebe-se, do trecho supratranscrito, uma contradição insanável no argumento apresentado pelo contribuinte, uma vez que, de um lado, registra que é requisito para a realização da diligência a indicação do elemento fático que se pretende ser examinado, enquanto em passagem posterior, afirma que juntará ao processo provas que possam influenciar no julgamento, sem indicar o ponto preciso no qual seria realizada a eventual diligência.

Outro ponto que demonstra a desnecessidade da medida reside na previsão contida no art. 58, I da Lei do PAT, que estabelece prazo preclusivo quanto à juntada de documentos, permitindo a apresentação posterior à apresentação da impugnação quando demonstrada a impossibilidade de juntada oportuna, ou seja, quando da ocorrência de força maior, se referir a fato ou direito superveniente, quando necessário contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos, *in verbis*:

Art. 58. As provas documentais serão apresentadas e as demais requeridas na impugnação, precluindo o direito de o sujeito passivo de fazê-lo em outro momento processual, a menos que:

I - fique demonstrada a impossibilidade de sua oportuna apresentação ou requerimento, por motivo de força maior, assim entendido, o evento imprevisto, alheio à sua vontade e que o impediu de produzi-la no momento próprio;

II – se refiram a fato ou direito superveniente;

III – se destinem a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos;

IV – se trate de pedido de produção de prova indeferido pelo julgador de primeira instância.

§ 1º A produção de prova e a juntada de documento após a impugnação deverá ser requerida mediante petição fundamentada do interessado à autoridade julgadora, acompanhada da comprovação de uma das condições previstas neste artigo.



§ 2º Caso já tenha sido proferida a decisão de primeira instância, os documentos apresentados na forma deste artigo permanecerão nos autos para serem apreciados pela autoridade julgadora de segunda instância, na hipótese de interposição de recurso.

No caso em análise, não ficou demonstrado aderência a nenhuma das hipóteses normativas.

Ademais, a Lei nº 10.094/2013, em seus artigos 59, 60 e 61, regulamenta os casos e procedimentos necessários para a realização de diligência, cujos comandos passam a ser descritos:

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

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

§ 2º O sujeito passivo que requerer diligência responde pelas despesas correspondentes, devendo indicar, com precisão, os pontos controversos que pretende que sejam elucidados e fornecer os elementos necessários ao esclarecimento das dúvidas.

§ 3º Na hipótese do § 2º deste artigo, os custos com a diligência solicitada deverão ser recolhidos aos cofres públicos, no prazo de 5 (cinco) dias, contado da ciência da notificação do deferimento, observando-se, em relação ao custo da respectiva diligência, o seguinte:

I - será de 1% (um por cento) do valor do crédito tributário, não podendo ser inferior a 10 UFR-PB; ou

II - será arbitrado pela autoridade preparadora quando o valor do crédito tributário for superior a 10.000 (dez mil) UFR-PB, não podendo ser inferior a 100 (cem) UFR-PB.

§ 4º A solicitação de diligência anterior à impugnação ou o não pagamento dos custos de que trata o § 3º deste artigo implicará o arquivamento do pedido.

§ 5º Os trabalhos de diligências deverão ser concluídos nos prazos definidos em legislação específica, levando-se em conta o nível de complexidade das tarefas a realizar.

Art. 60. As diligências ordenadas pela autoridade julgadora serão realizadas pelo autuante e na ausência ou impossibilidade deste, por



auditor fiscal designado.

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

Parágrafo único. A realização de diligência suspende os prazos processuais, que recomeçarão a correr após o retorno do processo com a conclusão dos trabalhos solicitados, computado o tempo anterior à suspensão.

A Diligência Fiscal é instituto que deve ser buscado sempre que houver necessidade de esclarecimentos com vistas a subsidiar o julgador fiscal na busca da verdade material. No caso vertente, observa-se a desnecessidade de realização de diligência para elucidação do caso. Os elementos carreados aos autos são suficientes para formar o convencimento do julgador fiscal, mostrando-se inócuo o procedimento requerido para o deslinde do caso.

Portanto, com fulcro no artigo 61 da Lei nº 10.094/13, indefiro o pedido de realização de diligência.

Quanto ao argumento que pugna pelo reconhecimento da nulidade do procedimento decorrente afronta aos princípios contidos no art. 37 da CF e art. 2º da Lei nº 9.784/99, pela imputação da acusação ser lastreada em presunção e, ainda, pela desconsideração da contabilidade, a instância prima apresentou o seguinte entendimento:

Neste contexto, em prima facie, nenhum elemento formal de constituição foi contrariado ao ponto de motivar a decretação de nulidade, onde a alegação de afronta a princípios constitucionais e legais não condiz com a realidade fiscal apurada pela fiscalização.

Assim, vejo que o lançamento encontra motivação suficiente de legalidade quando fundamentou suas razões com acolhimento das provas apresentadas na peça indiciária, podendo ser evidenciado a regularidade nos procedimentos fiscais adotados pela fiscalização.

Portanto, cumpre-nos observar que a peça acusatória apresenta-se apta a produzir os regulares efeitos inerentes ao aspecto formal do ato administrativo (art. 41, da Lei nº 10.094, de 28 de setembro de 2013). Não se vislumbra nos autos a figura esdrúxula do “achismo” apregoada pela Reclamante.

Desta forma, não há que se falar em afronta aos princípios constitucionais e legais, estando a forma, a legalidade, a finalidade, o objeto, a motivação, a impessoalidade e a segurança jurídica devidamente identificados, sem quaisquer vícios que possam causar a nulidade do lançamento ora em exame.

(...)

Pois bem, como é de conhecimento público, a Lei Estadual 6.379/96 é o instrumento normativo adequado, com base no qual o Estado da



Paraíba fez valer a sua competência constitucional para instituir e exigir tributos, prevista no art. 155, § 2º da CF/88.

É a própria lei que autoriza a presunção de omissão de saída de mercadorias tributadas sem o pagamento do imposto, ressalvada ao contribuinte, a prova da improcedência da presunção.

No que se refere, especificamente, à regra do parágrafo único, do art. 646 do RICMS/PB, o legislador fez a escolha por um fato que não se encontra relacionado como uma autêntica hipótese de incidência, mas se traduz num fato presuntivo da ocorrência de um fato gerador, caracterizado por saída de mercadorias tributadas.

Embora esse fato presuntivo não represente em si um fato gerador, o mesmo foi escolhido e destacado pelo legislador como representativo de um enorme grau de probabilidade de que tenha havido uma saída efetiva de mercadorias. Daí a sua escolha, guiada por razões de política tributária.

Conforme dito anteriormente, trata-se de presunção juris tantum, à defesa caberia se contrapor à denúncia, **apresentando os elementos que confirmariam a regularidade de suas operações**, gerando o efeito impeditivo do direito do autor.

(...)

Quanto a alegação de que o fiscal autuante desconsiderou a contabilidade regular da empresa, tem-se aqui um grande equívoco por parte da defesa, pois em momento algum a contabilidade da Reclamante foi desconsiderada e/ou glosada pela fiscalização, muito pelo contrário, a mesma foi devidamente aceita e observada pela fiscalização, que inclusive utilizou-se da mesma como lastro documental/prova para as acusações de passivo fictício (análise da conta fornecedores), razão pela qual a presente alegação não carece de maiores delongas.

De fato, todos os argumentos não merecem prosperar, uma vez que o auto de infração apresentou perfeito delineamento quanto à pessoa do infrator e a natureza da infração, conferindo grau de certeza e liquidez da ação fiscal, afastando, dessa forma, qualquer vício de forma que implique nulidade.

Como afirmado pela instância prima, é a própria lei que autoriza a aplicação de presunção, bem como, que os documentos apresentados pelo sujeito passivo não foram desconsiderados, pelo contrário, foram utilizados como elementos de provas, restando comprovado, portanto, que a fiscalização cumpriu com seu dever e, ao constatar a irregularidade fiscal, aplicou a norma de regência ao caso.

Desta feita, não se vislumbra qualquer violação aos princípios constitucionais e legais, pelo contrário, como se vê no conjunto probatório anexado aos autos, foram apresentadas diversas planilhas com dados suficientes para identificação das operações sobre as quais recaíram as acusações descritas na peça exordial.

Ao contrário do que afirma o recorrente, houve averiguação da natureza e do objeto das operações efetuadas, com a demonstração do fato gerador e a comprovação da falta de recolhimento do ICMS nos termos delineados pela legislação de regência.



No que se refere ao efeito confiscatório da multa, deve ser destacado que a Lei Estadual nº 10.094/2013 disciplina a atividade dos órgãos julgadores em seu art. 55, limitando as suas competências da seguinte forma, *verbis*:

Art. 55. Não se inclui na competência dos órgãos julgadores:
I - a declaração de inconstitucionalidade;
II - a aplicação de equidade.

Por sua vez, o Regimento Interno do Conselho de Recursos Fiscais seguindo esta orientação, determina, no Parágrafo Único do art. 1º, obediência aos atos normativos estaduais, com o seguinte enunciado:

Art. 1º O Conselho de Recursos Fiscais - CRF, a que se refere o art. 142 da Lei nº 10.094, de 27 de setembro de 2013, órgão vinculado à Secretaria de Estado da Fazenda - SEFAZ, a quem compete, em segunda instância administrativa, julgar os recursos interpostos contra decisões proferidas em processos administrativos tributários contenciosos ou de consultas, é o órgão colegiado da Justiça Fiscal Administrativa, com autonomia funcional, sede na Capital e alçada em todo território do Estado, representado, paritariamente, pelas entidades e pela Fazenda Estadual.

Parágrafo único. **É vedado ao Conselho de Recursos Fiscais deixar de aplicar ato normativo, ainda que sob alegação de sua ilegalidade ou inconstitucionalidade.** (grifos acrescidos)

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

DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE

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

Dessa forma, existindo determinação que vincula a atuação dos julgadores quanto ao conteúdo normativo de regência do ICMS, não há como se ampliar ou desconsiderar os mandamentos da legislação tributária da Paraíba.

Portanto, a análise do caso deve respeito aos dispositivos normativos indicados na peça acusatória, a saber, os artigos 158, I; 160, I, c/c o art. 646, todos do RICMS/PB, aprovado pelo Dec. nº 18.930/97.

Pois bem, a acusação 0009 – falta de lançamento de n. f. de aquisição nos livros próprios o argumento apresentado pela recorrente no sentido de desconhecimento da operação não foi acatado pela instância prima, tendo ocorrido ajuste no crédito



tributário pela constatação de que no rol dos documentos fiscais indicados pela fiscalização, foram incluídos duas notas que foram denegadas (10.057 e 236.413).

A decisão singular está aderente ao entendimento há muito exarado por este Colegiado, merecendo destaque os seguintes trechos do didático voto do Ilustre Relator Anísio de Carvalho Costa Neto, que assim se manifestou:

“Ora, a obrigatoriedade de escrituração do Livro Registro de Entradas envolve outra obrigação: a de manter nele todos os registros de aquisição de mercadorias com a qual o contribuinte transacione em referido período, de acordo com o que estabelece o artigo 276 do RICMS:

Art. 276. O Registro de Entradas, modelos 1 ou 1-A, Anexos 24 e 25, destina-se à escrituração do movimento de entradas de mercadorias, a qualquer título, no estabelecimento e de utilização de serviços de transporte e de comunicação. (grifo nosso)

Da parte grifada do texto extrai-se que a obrigatoriedade se estende a qualquer tipo de aquisição, não importando se a aquisição se destina à revenda, ativo fixo ou consumo. Pouco importa. Adquiriu mercadorias ou contratou serviços, nasce a obrigação de lançar no livro registro de entrada. Assim, se algumas aquisições realizadas pelo autuado não se destinam à revenda, nada mais irrelevante, a presunção de que trata o artigo 646, destacado adiante, prevalece.

(...)

E, faça-se aqui uma advertência que se mostra necessária em função de confusões que ocorrem quando se pretende entender o fim a que se presta a presunção autorizada pelo dispositivo em destaque: o que se cobra nesse caso não é o somatório das notas fiscais não lançadas. Não são as notas fiscais não lançadas em si o objeto da autuação. O que se tributa é o valor das saídas de mercadorias tributáveis omitidas em etapa anterior e cujo resultado das operações serviu de esteio para o pagamento das aquisições cujas entradas não foram registradas. A presunção é de saídas pretéritas ao pagamento das referidas notas fiscais.

Daí porque é irrelevante para a consideração da procedência da autuação o fato de as aquisições se referirem a mercadorias tributáveis ou não ou que as mercadorias constantes dos exemplificados documentos estejam submetidas ao regime de substituição tributária. Irrelevante é a natureza da operação. O que importa é que, havendo notas fiscais não lançadas, autorizada está a presunção de que houve saída pretérita de mercadorias tributável omitida.”¹

¹ Voto no Acórdão 208/2018, Processo nº 1469092013-3, da Primeira Câmara de Julgamento, com a seguinte ementa:



Assim, conforme analisado pela instância prima, a imputação da infração deve ser restrita às operações que envolvam desembolso financeiro, uma vez que os lançamentos dos créditos tributários contidos nos autos não são decorrentes do conjunto de notas identificadas no relatório apresentado pela autoridade fiscal, pelo contrário, este conjunto de notas indica apenas que em momento anterior ocorreu utilização de receita marginal.

Ainda, a alegação genérica de desconhecimento da operação não é capaz de afastar a aplicação da presunção.

Dessa forma, o crédito remanescente corresponde aos documentos fiscais não escriturados que não possuem elementos de prova que demonstrem a inconsistência do procedimento, sujeitando-se, portanto, ao regramento do ônus da prova, conforme exigência do art. 56 da Lei nº 10.094/13, *in verbis*:

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 acrescentados)

Esta matéria foi tratada por meio de Súmula Administrativa nº 02, publicada no Diário Oficial Eletrônico da Secretaria de Estado da Fazenda em 19/11/2019, cujo teor passa a ser reproduzido:

NOTA FISCAL NÃO LANÇADA

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

No que se refere à acusação 0555 – passivo fictício, tal acusação encontra lastro legal na disposição contida no art. 646 do RICMS/PB, especificamente, em seu inciso II, que assim dispõe:

PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE SAÍDAS PRETÉRITAS MATERIALIZADA PELA FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS. IMPROCEDÊNCIA PARCIAL. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. ALTERADA, QUANTO AOS VALORES, A DECISÃO RECORRIDA. RECURSO VOLUNTÁRIO PARCIALMENTE PROVIDO.

Por disposição legal, infere-se que a conduta infratora de não lançar nos livros próprios as notas fiscais de aquisição impõe ao autuado a presunção de omissão de saídas tributáveis pretéritas com o fito de fazer jus à despesa com as referidas compras, com a obrigação da lavratura do lançamento de ofício para cobrança do imposto devido.



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: (grifos acrescidos)

(...)

II – a manutenção no passivo de obrigações já pagas ou inexistentes; (grifos acrescidos)

Assim ao ser comprovada a ocorrência de receita de origem não comprovada, deve ser aplicada a multa por infração, arrimada no supracitado art. 82, V, “f”, da Lei nº 6.379/96.

O Conselho de Recursos Fiscais da Paraíba, por diversas oportunidades, já se posicionou sobre o esclarecimento da matéria, sendo relevante destacar excerto do didático Voto do Acórdão 465/2018², *in verbis*:

Dessa forma, podemos vislumbrar a figura do **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. Sabemos, como é de conhecimento de todos que imergem nos fundamentos científicos da ciência contábil, que os lançamentos contábeis só se sustentam para fatos registrados em que fique configurado o lastro probatório/documental, sem o qual é como não existissem.** (grifos acrescidos)

Assim, para que a acusação prospere, o procedimento fiscal deve identificar na conta fornecedores obrigações já pagas ou que não possuem lastro probatório documental, pois a manutenção no passivo da empresa destas obrigações denota a existência de passivo fictício, levando à ilação de que houve omissão de saídas

² ACÓRDÃO Nº. 465/2018

PROCESSO Nº 1353232014-2

PRIMEIRA CÂMARA DE JULGAMENTO

Recorrente: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS-GEJUP

Recorrida: JE ESTIVAS E CEREAIS LTDA.

Repartição Preparadora: COLETORIA ESTADUAL DE PRIMEIRA CLASSE-SANTA RITA

Autuante: FABIO LIRA SANTOS

Relator: CONS.º ANÍSIO DE CARVALHO COSTA NETO

OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. PASSIVO INEXISTENTE. CONFIGURAÇÃO. MANUTENÇÃO DE SALDOS EM CONTAS DO PASSIVO SEM LASTRO PROBATÓRIO. AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE. REFORMADA A DECISÃO PROFERIDA MONOCRATICAMENTE. RECURSO HIERÁRQUICO PROVIDO.

Ao manter obrigações escrituradas já pagas ou inexistentes em seus relatórios contábeis, o contribuinte autoriza a Fazenda Pública a realizar a lavratura de auto de infração para cobrança de crédito tributário em decorrência da presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, em plena convergência com o que dispõe o artigo 646 do RICMS/PB.



de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto, na forma prevista no supracitado artigo 646 do RICMS/PB.

A materialidade da infração está consubstanciada pelo levantamento na conta fornecedores, anexado às fls. 11 e 20 dos autos, que, ao ser comparado com o Balanço Patrimonial do contribuinte, permitiu a identificação do ilícito tributário.

Desta feita, restou demonstrada a base de cálculo do tributo decorrente da anomalia no fato de que as duplicatas de um exercício não foram quitadas no exercício posterior ou que não estão em aberto ou sob protesto.

No caso, o contribuinte aduziu apenas que a aplicação da presunção não é viável, pois a fiscalização deveria verificar a existência de empréstimos efetuados por meio de instituições bancárias ou se as notas fiscais de entradas estavam quitadas ou em aberto.

Nessa circunstância, de acordo com o parágrafo único do art. 56 da Lei do PAT, cumpre ao contribuinte o ônus da prova da inexistência da irregularidade apontada com supedâneo na legislação supra e, por tal motivo, não há como se acatar uma defesa genérica, que não demonstra o eventual equívoco cometido pela fiscalização.

Entretanto, ainda que reconhecido o acerto da fiscalização quanto aos valores lançados a título de multa por infração quando da lavratura do auto de infração, faz-se imperativo observar o montante da multa aplicada, em razão da alteração promovida por meio do artigo 1º, I, “c”, da Lei nº 12.788, de 28 de setembro de 2023, que deu nova redação ao artigo 82, V, da Lei nº 6.379/96.

Lei nº 12.788/23:
Art. 1º A Lei nº 6.379/96, de 02 de dezembro de 1996, passa a vigorar:
I – com nova redação dada aos seguintes dispositivos:
(...)
c) “caput” do inciso V do “caput” do art. 82:
“V – de 75% (setenta e cinco por cento):”

Registre-se que a aplicação retroativa decorre do comando insculpido no artigo 106, II, “c”, do Código Tributário Nacional.

Pelo exposto, uma vez constatada a regularidade do procedimento adotado pela autoridade fazendária, apresento os valores devidos discriminados no demonstrativo a seguir:

INFRAÇÃO	PERÍODO	ICMS	MULTA	CRÉDITO
NOTA FISCAL NÃO LANÇADA	03/2017	-	-	0,00
	04/2017	2.413,16	1.809,87	4.223,03
	05/2017	127,92	95,94	223,86
PASSIVO FICTÍCIO	2016	36.042,46	27.031,84	63.074,30
	2017	54.238,99	40.679,24	94.918,23



TOTAL		92.822,53	69.616,89	162.439,42
--------------	--	------------------	------------------	-------------------

Com estes fundamentos,

VOTO pelo recebimento do recurso Voluntário, por regular e tempestivo, e quanto ao mérito, pelo seu desprovimento. Contudo, em observância ao princípio da legalidade e da retroatividade da norma mais benéfica, altero, de ofício, quanto aos valores, a decisão singular, para julgar parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001228/2021-97 (fls. 02/03), lavrado em 20 de julho de 2021 contra a empresa CARVALHO & ATAIDE COMERCIO LTDA, inscrição estadual nº 16.211.428-1, condenando-a ao pagamento do crédito tributário na quantia de R\$ 162.439,42 (cento e sessenta e dois mil, quatrocentos e trinta e nove reais e quarenta e dois centavos), sendo R\$ 92.822,53 (noventa e dois mil, oitocentos e vinte e dois reais e cinquenta e três centavos) de ICMS, por infringência ao art. 158, I e 160, I, com fulcro no art. 646, todos do RICMS/PB e R\$ 69.616,89 (sessenta e nove mil, seiscentos e dezesseis reais e oitenta e nove centavos) de multa, nos termos do art. 82, V, “f” da Lei nº 6.379/96.

Por oportuno, cancelo o montante de R\$ 23.856,44 (vinte e três mil, oitocentos e cinquenta e seis reais e quarenta e quatro centavos).

Intimações necessárias a cargo da repartição preparadora, na forma do art. 4º- A da Lei nº 10.094/2013, c/c os artigos 1º, 2º e 4º do Decreto nº 37.276/2017.

Primeira Câmara de Julgamento, sessão realizada por meio de videoconferência em 19 de junho de 2024.

Paulo Eduardo de Figueiredo Chacon
Conselheiro Relator