



PROCESSO Nº 1293252023-7 - e-processo nº 2023.000236273-4

ACÓRDÃO Nº 574/2024

PRIMEIRA CÂMARA DE JULGAMENTO

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

1ª Recorrida: ALESSANDRA CORREIA RAMALHO ME

Advogado(a): Sr.ª VICTÓRIA DE FIGUEIREDO EUFRAUZINO DURAND, inscrita na
OAB/PB sob o nº 25.066

2ª Recorrente: ALESSANDRA CORREIA RAMALHO ME

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

Autor: JURANDI ANDRE PEREIRA MARINHO

Relator: CONS.º VINICIUS DE CARVALHO LEÃO SIMÕES.

**AQUISIÇÃO DE MERCADORIAS COM RECEITAS
OMITIDAS - PRESUNÇÃO LEGAL DE FALTA DE
RECOLHIMENTO DO IMPOSTO - MATÉRIA NÃO
IMPUGNADA - CRÉDITO TRIBUTÁRIO
DEFINITIVAMENTE CONSTITUÍDO - APLICAÇÃO DA
LEI NOVA MAIS BENÉFICA AO CONTRIBUINTE - ART.
106, III, DO CTN - AJUSTE NA PENALIDADE - PASSIVO
FICTÍCIO - *BIS IN IDEM* - EXCLUSÃO PARCIAL DO
CRÉDITO TRIBUTÁRIO - MANTIDA A DECISÃO
RECORRIDA - RECURSOS DE OFÍCIO E VOLUNTÁRIO
DESPROVIDOS - AUTO DE INFRAÇÃO
PARCIALMENTE PROCEDENTE.**

- A falta de lançamento de notas fiscais de aquisição nos livros próprios configura a existência de aquisições com receita de origem não comprovada, impondo o lançamento tributário de ofício, em virtude da presunção legal preconizada pelo § 8º, inciso II, do art. 3º da Lei nº 6.379/1996.

- Matéria não impugnada. Crédito definitivamente constituído, salvo redução de ofício da multa aplicada, em razão do princípio da retroatividade benigna.

- Redução das penalidades em decorrência da aplicação retroativa da Lei 12.788/23, em observância ao que determina o artigo 106, II, “c”, do CTN.

- A existência de obrigações já pagas, caracteriza a figura do passivo fictício tipificado por disposição expressa em Lei, ensejando a presunção legal de omissão de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis.



- No caso dos autos, a diferença cobrada em um exercício como passivo fictício não foi excluída do valor devido do exercício seguinte, impondo o afastamento de parte do crédito tributário exigido, evitando-se o bis in idem.

- A presunção de aquisição de mercadorias com receitas omitidas é relativa, podendo ser afastada pelo contribuinte através da comprovação, através de notas fiscais emitidos sobre as operações e a comprovação do recolhimento do imposto estadual. A prova da improcedência, portanto, é ônus da recorrente, por força do disposto no art. 56 da Lei nº 10.094/2013.

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

ACORDAM à unanimidade e de acordo com o voto do relator, pelo recebimento do recurso de ofício, por regular e do recurso voluntário, por regular e tempestivo, e, quanto ao mérito, pelo *desprovemento de ambos*, confirmando a sentença monocrática que julgou *parcialmente procedente* o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001891/2023-53, às fls. 02/03, lavrado em 26 (vinte e seis) de junho de 2023, contra a empresa ALESSANDRA CORREIA RAMALHO ME, constituindo o crédito tributário total a recolher no montante de R\$ 164.742,75 (cento e sessenta e quatro mil setecentos e quarenta e dois reais e setenta e cinco centavos), sendo R\$ 94.138,71 (noventa e quatro mil cento e trinta e oito reais e setenta e um centavos) de ICMS e R\$ 70.604,04 (setenta mil seiscentos e quatro reais e quatro centavos) de multa por infração, disposto da seguinte forma:

Infração 01: R\$ 8.691,45 (oito mil seiscentos e noventa e um reais e quarenta e cinco centavos), sendo o montante relativo ao ICMS de R\$ 4.966,54 (quatro mil novecentos e sessenta e seis reais e cinquenta e quatro centavos), por infração ao art. 158, I, do RICMS/PB, c/fulcro no § 8º, II, do art. 3º da Lei nº 6.379/1996, e, a título de multa por infração, R\$ 3.724,91 (três mil setecentos e vinte e quatro reais e noventa e um centavos), com base no art. 82, V, "f", da Lei nº 6.379/96;

Infração 02: R\$ 156.051,30 (cento e cinquenta e seis mil e cinquenta e um reais e trinta centavos), sendo R\$ 89.172,17 (oitenta e nove mil cento e setenta e dois reais e dezessete centavos) de ICMS, por descumprimento do art. 158, I do RICMS/PB, c/fulcro no § 8º, I, do art. 3º da Lei nº 6.379/1996 e, a título de multa por infração, R\$ 66.879,13 (sessenta e seis mil oitocentos e setenta e nove reais e treze centavos), com base no art. 82, V, "f", da Lei n.6.379/96;

Mantenho cancelado o crédito tributário no valor de R\$ 120.446,31 (cento e vinte mil quatrocentos e quarenta e seis reais e trinta e um centavos), sendo R\$ 48.455,82 (quarenta e oito mil quatrocentos e cinquenta e cinco reais e oitenta e dois centavos) de ICMS e R\$ 71.990,49 (setenta e um mil novecentos e noventa reais e quarenta e nove centavos) de multa por infração.



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

P.R.I.

Primeira Câmara de Julgamento, Sessão realizada por meio de videoconferência, em 23 de outubro de 2024.

VINÍCIUS DE CARVALHO LEÃO SIMÕES
Conselheiro

LEONILSON LINS DE LUCENA
Presidente

Participaram do presente julgamento os membros da Primeira Câmara de Julgamento, HEITOR COLLETT, PETRÔNIO RODRIGUES LIMA E LARISSA MENESES DE ALMEIDA.

SÉRGIO ROBERTO FÉLIX LIMA
Assessor



PROCESSO Nº 1293252023-7 - e-processo nº 2023.000236273-4

PRIMEIRA CÂMARA DE JULGAMENTO

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

1ª Recorrida: ALESSANDRA CORREIA RAMALHO ME

Advogado(a): Sr.ª VICTÓRIA DE FIGUEIREDO EUFRAUZINO DURAND, inscrita
na OAB/PB sob o nº 25.066

2ª Recorrente: ALESSANDRA CORREIA RAMALHO ME

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

Autor: JURANDI ANDRE PEREIRA MARINHO

Relator: CONS.º VINICIUS DE CARVALHO LEÃO SIMÕES.

**AQUISIÇÃO DE MERCADORIAS COM RECEITAS
OMITIDAS - PRESUNÇÃO LEGAL DE FALTA DE
RECOLHIMENTO DO IMPOSTO - MATÉRIA NÃO
IMPUGNADA - CRÉDITO TRIBUTÁRIO
DEFINITIVAMENTE CONSTITUÍDO - APLICAÇÃO DA
LEI NOVA MAIS BENÉFICA AO CONTRIBUINTE - ART.
106, III, DO CTN - AJUSTE NA PENALIDADE - PASSIVO
FICTÍCIO - *BIS IN IDEM* - EXCLUSÃO PARCIAL DO
CRÉDITO TRIBUTÁRIO - MANTIDA A DECISÃO
RECORRIDA - RECURSOS DE OFÍCIO E VOLUNTÁRIO
DESPROVIDOS - AUTO DE INFRAÇÃO
PARCIALMENTE PROCEDENTE.**

- A falta de lançamento de notas fiscais de aquisição nos livros próprios configura a existência de aquisições com receita de origem não comprovada, impondo o lançamento tributário de ofício, em virtude da presunção legal preconizada pelo § 8º, inciso II, do art. 3º da Lei nº 6.379/1996.

- Matéria não impugnada. Crédito definitivamente constituído, salvo redução de ofício da multa aplicada, em razão do princípio da retroatividade benigna.

- Redução das penalidades em decorrência da aplicação retroativa da Lei 12.788/23, em observância ao que determina o artigo 106, II, “c”, do CTN.

- A existência de obrigações já pagas, caracteriza a figura do passivo fictício tipificado por disposição expressa em Lei, ensejando a presunção legal de omissão de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis.

- No caso dos autos, a diferença cobrada em um exercício como passivo fictício não foi excluída do valor devido do exercício



seguinte, impondo o afastamento de parte do crédito tributário exigido, evitando-se o bis in idem.

- A presunção de aquisição de mercadorias com receitas omitidas é relativa, podendo ser afastada pelo contribuinte através da comprovação, através de notas fiscais emitidos sobre as operações e a comprovação do recolhimento do imposto estadual. A prova da improcedência, portanto, é ônus da recorrente, por força do disposto no art. 56 da Lei nº 10.094/2013.

RELATÓRIO

Trata-se de recursos de ofício e voluntário interpostos nos termos do art. 77 e do art. 80 da Lei nº 10.094/13, contra decisão monocrática que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001891/2023-53, às fls. 02/03, lavrado em 26 de junho de 2023, contra a empresa ALESSANDRA CORREIA RAMALHO ME, inscrição estadual nº 16.138.695-4, de haver cometido as seguintes irregularidades:

0720 - FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTA FISCAL DE AQUISIÇÃO (PERÍODO A PARTIR DE 28/10/2020) >> O contribuinte suprimiu o recolhimento do imposto estadual por ter efetuado aquisições, conforme documentos fiscais, com receitas provenientes de omissões de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis.

Nota Explicativa: O CONTRIBUINTE SUPRIMIU O RECOLHIMENTO DO IMPOSTO ESTADUAL POR TER EFETUADO AQUISIÇÕES, CONFORME DOCUMENTOS FISCAIS, COM RECEITAS PROVENIENTES DE OMISSÕES DE SAÍDAS PRETÉRITAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS.NOS EXERCÍCIOS DE 2020 E 2021, CONFORME, PLANILHAS ANEXAS AOS EVENTOS.

Dispositivos: Art. 158, I do RICMS/PB, aprovado pelo Dec. nº 18.930/97, com fulcro no §8º, II do art. 3º da Lei nº 6.379/1996.
Penalidade: Art. 82, V, "f", da Lei n.6.379/96.

0792 - PASSIVO FICTÍCIO (OBRIGAÇÕES PAGAS E NÃO CONTABILIZADAS) (PERÍODO A PARTIR DE 28/10/2020) >> O contribuinte suprimiu o recolhimento do imposto estadual por ter efetuado pagamentos com receitas advindas de omissões de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis, constatado mediante a manutenção, no Passivo, de obrigações já pagas e não contabilizadas.

Nota Explicativa: O CONTRIBUINTE SUPRIMIU O RECOLHIMENTO DO IMPOSTO ESTADUAL POR TER



EFETUADO PAGAMENTOS COM RECEITAS ADVINDAS DE OMISSÕES DE SAÍDAS PRETÉRITAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS, CONSTATADO MEDIANTE A MANUTENÇÃO, NO PASSIVO, DE OBRIGAÇÕES JÁ PAGAS E NÃO CONTABILIZADAS. NOS EXERCÍCIOS DE 2020 E 2021, CONFORME PLANILHAS DEMONSTRATIVO ANEXAS AOS EVENTOS.

Dispositivos infringidos: Art. 158, I do RICMS/PB, aprovado pelo Dec. nº 18.930/97, com fulcro no §8º, I, do art. 3º da Lei nº 6.379/1996.
Penalidade: Art. 82, V, "f" da Lei n.6.379/96

Em decorrência destes fatos, o representante fazendário lançou, de ofício, o crédito tributário no valor total de R\$ 285.189,06 (duzentos e oitenta e cinco mil cento e oitenta e nove reais e seis centavos), sendo R\$ 142.594,53 (cento e quarenta e dois mil quinhentos e noventa e quatro reais e cinquenta e três centavos) de ICMS e R\$ 142.594,53 (cento e quarenta e dois mil quinhentos e noventa e quatro reais e cinquenta e três centavos) de multa por infração, por infringência aos artigos e cominação das penalidades previstas nos dispositivos transcritos acima.

A fiscalização instruiu o feito através da informação fiscal de fls. 7 a 70, com Termo de Encerramento na fl.71.

Cientificado do auto de infração por meio de seu Domicílio Tributário Eletrônico (DT-e), em 26 de junho de 2023 (fl. 72), o acusado interpôs defesa tempestiva, nas fls. 73 a 82 dos autos, conforme permitido no *caput* do art. 62 da Lei nº 10.094/2013.

Em sua defesa, a autuada alega, em resumo:

- a) de forma preliminar:
 - (i) pela nulidade da segunda exação (passivo fictício) por vício na técnica de auditoria utilizada;
 - (ii) pelo reconhecimento da concorrência das infrações nos exercícios de 2020 e 2021, referente à segunda acusação (passivo fictício), uma vez que não houve a dedução, no exercício de 2021, do montante referente ao passivo fictício aduzido pela fiscalização no exercício de 2020, o que deflagra a existência de *bis in idem*;
- b) no mérito, no que tange à infração da existência de passivo fictício, aduz que houve o pagamento de títulos contraídos a prazo num exercício e no exercício subsequente.

Com base nos argumentos apresentados, a recorrente requer:

1. que seja recebida a presente Defesa Administrativa, por regular e tempestiva, nos termos da Lei 10.094/2013, com aptidão



para suspender parcialmente os efeitos do r. julgamento de instância prima do libelo fiscal nº 93300008.09.00001891/2023-53;

2. uma vez recebida a oposição, que seja dado o seu devido provimento, para que o libelo fiscal em vergaste seja julgado nulo, em razão das preliminares destacadas e/ou improcedente, diante da contraprova juntada.

3. que, em ainda restando dúvida, sejam os autos postos em diligência ou saneamento;

4. que sejam os causídicos intimados de qualquer ato, despacho ou decisão decorrente destes autos pela via de AR-ECT nos termos do Código Processo Civil, independentemente do correio eletrônico chamado Dt-e, cuja vinculação se prende exclusivamente à empresa.

Conclusos, foram os autos remetidos à Gerência Executiva de Julgamento de Processos Fiscais - GEJUP, ocasião em que foram distribuídos ao julgador fiscal Tarciso Magalhães Monteiro de Almeida, que decidiu pela parcial procedência da exigência fiscal, nos termos sintetizados na ementa abaixo reproduzida:

NOTAS FISCAIS DE ENTRADA NÃO LANÇADAS. PASSIVO FICTÍCIO. OBRIGAÇÕES PAGAS E NÃO CONTABILIZADAS. OMISSÕES DE SAÍDAS PRETÉRITAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. DENÚNCIAS CONFIGURADAS EM PARTE.

- A falta de lançamento de notas fiscais de aquisição nos livros próprios configura a existência de compra efetuada com receita de origem não comprovada, impondo o lançamento tributário de ofício, em virtude da presunção legal preconizada pelo § 8º, inciso II, do art. 3º da Lei nº 6.379/1996. Matéria não impugnada. Crédito definitivamente constituído, salvo redução de ofício da multa aplicada, em razão do princípio da retroatividade benigna.

- Constatada a existência de obrigações já pagas, fica caracterizada a figura do passivo fictício tipificado por disposição expressa em Lei, ensejando a presunção juris tantum de omissão de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis. A comprovação, nos autos, de que a diferença cobrada em um exercício como passivo fictício não foi excluída do valor devido do exercício seguinte afastou parte do crédito tributário exigido, evitando-se o bis in idem.

- Aplicação retroativa de dispositivo legal (Lei nº 12.788/2023) que estabeleceu penalidade mais branda para as condutas infracionais descritas na peça acusatória, nos termos do artigo 106, II, “c”, do Código Tributário Nacional.

AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE

Em razão do que prescreve o art. 80 da Lei nº 10.094/2013, com o cancelamento de parte do crédito tributário, o julgador fiscal remeteu recurso de ofício ao CRF/PB.

Cientificado da decisão monocrática, em 04 de março de 2024, o sujeito passivo interpôs recurso voluntário tempestivo ao Conselho de Recursos Fiscais do



Estado da Paraíba (fls. 143 a 153), trazendo as mesmas teses postas na defesa, exceto quanto à alegação de concorrência na acusação de passivo fictício, que foi afastada na sentença recorrida.

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

Considerando o pedido de sustentação oral consignado, o presente processo foi remetido à Assessoria Jurídica desta Casa para emissão de parecer técnico acerca da legalidade dos lançamentos, nos termos do art. 20, X, do Regimento Interno do CRF-PB.

É o relatório.

VOTO

A demanda tem como objeto as denúncias de aquisição de mercadorias com receitas omitidas e de passivo fictício, nos exercícios de 2020 e 2021, formalizadas contra a empresa ALESSANDRA CORREIA RAMALHO ME, já previamente qualificada nos autos.

Na primeira instância, foi exarada a decisão monocrática que julgou *parcialmente procedente* o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001891/2023-53, às fls. 02/03, lavrado em 26 de junho de 2023.

Inicialmente, verifica-se que o ato administrativo fora realizado em conformidade com o que determina o art. 142 do CTN, e que o recurso voluntário apresentado atende ao pressuposto extrínseco da tempestividade, interposto dentro do prazo legalmente estabelecido no art. 77 da Lei nº 10.094/13.

Das Preliminares

Do Vício na Técnica de Auditoria do Passivo Fictício

A recorrente requer a declaração de nulidade do Auto de Infração, alegando *vício na técnica utilizada pela auditoria*, alegando que não foi apresentada lista descritiva das duplicatas analisadas para imputar a infração ao reclamante.

O contribuinte, em seu recurso, afirma que presunção do art. 646 do RICMS/PB somente tem lugar quando, no âmbito do exame da Conta Fornecedores, a fiscalização se deparar com a 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.

Entretanto, não existe a nulidade apontada pelo contribuinte.

Como explicou o julgador de primeira instância, o passivo fictício se caracteriza quando a empresa, por falta de disponibilidade no Caixa escritural, contabiliza compras à vista como se a prazo fossem, ou efetua o pagamento de obrigações com receitas extra caixa, deixando de abater o valor correspondente do saldo da obrigação.



Assim, para não incorrer em um estouro do Caixa, o contribuinte mantém na conta do passivo obrigações fictícias, sujeitando-se ao pagamento do imposto por omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto, na forma prevista no inciso I do § 8º do art. 3º da Lei nº 6.379/96. Vejamos:

Art. 3º O imposto incide sobre: (...)

§ 8º 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:

I - 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;

De fato, é possível à fiscalização verificar a existência de omissões de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis com base na análise das duplicatas existentes na Conta Fornecedores da empresa em vista da manutenção, no Passivo, de obrigações já pagas e não contabilizadas.

Contudo, a legislação não proíbe que essa análise seja feita diretamente na Conta Fornecedores, com base exclusivamente nas movimentações declaradas pelo contribuinte, sendo técnica de auditoria válida e eficaz para detectar a omissão indicada na acusação.

Dessa forma, as planilhas anexadas pela fiscalização nas fls. 45/46 são suficientes para embasar a acusação e afastar a nulidade sustentada pela recorrente.

Do bis in idem na cobrança do passivo fictício

Conforme visto, a acusação de vício na técnica utilizada pela auditoria não merece prosperar, devendo ser mantida a acusação no auto de infração.

Contudo, além de a nulidade do lançamento tributário em razão da concorrência das infrações nos exercícios de 2020 e 2021, referente à segunda acusação (passivo fictício), alega a defesa que não houve a dedução, no exercício de 2021, do montante referente ao passivo fictício aduzido pela fiscalização no exercício de 2020, o que deflagra a existência de *bis in idem*.

Quanto a esta acusação, verifico que assiste razão ao reclamante.

Isso porque não se pode utilizar o valor referente à acusação da existência de passivo fictício de um exercício no exercício subsequente, sob pena de *bis in idem*.

Observa-se que a fiscalização anexou aos autos planilhas descritivas que foram elaboradas com base nas declarações fiscais e contábeis do contribuinte autuado, nas quais se registra a utilização indevida do montante configurado como passivo fictício do exercício de 2020 (fl. 45) no exercício de 2021 (fl. 46), utilizando os valores referentes ao saldo final, por fornecedor, novamente no exercício subsequente como saldo inicial no exercício subsequente.

Vejamos o que disse o julgador fiscal:



“A fiscalização acostou aos autos planilhas descritivas que foram elaboradas com base nas declarações fiscais e contábeis do contribuinte autuado, nas quais se evidencia a utilização indevida do montante configurado como passivo fictício do exercício de 2020 (fl. 45) no exercício de 2021 (fl. 46), uma vez que utilizou os valores referentes ao saldo final, por fornecedor, novamente no exercício subsequente como saldo inicial no exercício subsequente.

A título de exemplo, o Fornecedor “SOUZA CRUZ”, no saldo final do exercício descrito na planilha de acusação de 2020 (fl. 45, 4ª linha) consta o valor de base de cálculo cobrado de R\$ 13.121,26 (treze mil cento e vinte e um reais e vinte e seis centavos). Este valor foi repetido no exercício de 2021 (fl. 46, 4ª linha), no saldo inicial da Conta Fornecedores, o qual, em vista do pagamento desse exercício somente no valor de R\$ 6.185,74 (seis mil cento e oitenta e cinco reais e setenta e quatro centavos), teve a cobrança do ICMS com base na diferença desses valores, no exercício de 2021, no valor da base de cálculo de R\$ 6.935,52 (seis mil novecentos e trinta e cinco reais e cinquenta e dois centavos), o que configura, de forma inequívoca, a cobrança em duplicidade da presunção de omissões em questão.

Tendo em vista que não se comprova nos autos que a fiscalização realizou a supracitada diminuição, há concorrência entre os créditos tributários apurados nos dois exercícios.

Configura-se, assim, a fragilidade do lançamento tributário do exercício de 2021, no que se refere ao saldo inicial considerado neste exercício, devendo-se, por conseguinte, excluir os valores lançados como passivo fictício no exercício anterior (2020).”

Colacionando os Acórdãos nº 385/2016 e nº 565/2017 como referência, o julgador conclui pela exclusão do valor de passivo fictício levantado no exercício de 2020 e utilizado no exercício de 2021, cancelando, da segunda exação (passivo fictício), o valor total de crédito tributário de R\$ 96.911,64, sendo R\$ 48.455,82 de ICMS e R\$ 48.455,82 de multa por infração, em vista da cobrança em duplicidade depreendida dos autos.

No caso, ratifico a sentença de primeira instância para manter a exclusão do crédito acima descrito, motivado pela vedação ao *bis in idem*.

Do Requerimento de Diligência em Caso de Dúvida

A recorrente pleiteou a realização de diligência fiscal em caso de dúvida.

Ocorre que há, nos autos, elementos probatórios suficientes a possibilitar a defesa do contribuinte (planilhas descritivas e notas fiscais colacionadas, às fls. 07/70), anexados pela autoridade fazendária, satisfatórias à clara delimitação da lide.

Portanto, no caso em exame, os pontos contestados pela Reclamante na peça impugnatória estão claramente dispostos no processo, sendo mais que suficientes para a elucidação da controvérsia, não havendo a necessidade de realização de diligência para identificá-los.



Por esta razão, indefiro o pedido de diligência, confirmando o que foi decidido na sentença monocrática, com base nos incisos II e III do art. 158 da Portaria nº 00161/2022/SEFAZ e no § 1º do art. 59 da Lei nº 10.094/13

Do Mérito

0720 - FALTA DE LANCAMENTO DE NOTA FISCAL DE AQUISIÇÃO (PERÍODO A PARTIR DE 28/10/2020)

A conduta descrita pela fiscalização gerou, para a fiscalização, a presunção de omissão de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto correspondente, nos termos do que dispõem os artigos 3º, § 8º, II, da Lei nº 6.379/96 e 646 do RICMS/PB¹:

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 de pagamento, integrantes ou não do Sistema de Pagamento Brasileiro - SPB, relativas às transações com cartões de débito, crédito, de loja (private label) e demais instrumentos de pagamento eletrônico, 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.

Nova redação dada ao § 8º do art. 3º pela alínea “a” do inciso I do art. 2º da Lei nº 11.801/20 - DOE de 28.10.2020.

§ 8º 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:

(...)

II - a ocorrência de entrada de mercadorias não contabilizadas ou de declarações de vendas pelo contribuinte, por meio de cartão de crédito ou de débito, em valores inferiores às informações fornecidas por instituições e intermediadores financeiros e de pagamento, integrantes ou não do Sistema de Pagamentos Brasileiro - SPB, relativas às transações com cartões de débito, crédito, de loja (private label), transferência de recursos, transações eletrônicas do Sistema de Pagamento Instantâneo e demais instrumentos de pagamento eletrônicos, bem como às informações prestadas por intermediadores de serviços e de negócios referentes às transações comerciais ou de prestação de serviços intermediadas. (g. n.)

RICMS/PB:

¹ Redações vigentes à época dos fatos geradores.



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.)

Constatada a omissão, fica o auditor fiscal obrigado a lançar, de ofício, o crédito tributário decorrente da infração, tendo em vista a receita marginal originária das saídas omitidas afrontar o disciplinamento contido nos art. 158, I, e art. 160, I, ambos do RICMS/PB:

Art. 158. Os contribuintes, excetuados os produtores agropecuários, emitirão Nota Fiscal, modelos 1 ou 1-A, Anexos 15 e 16:

I - sempre que promoverem saída de mercadorias;

Art. 160. A nota fiscal será emitida:

I - antes de iniciada a saída das mercadorias;

Portanto, a fiscalização demonstrou que, contrariando dispositivos legais, o contribuinte adquiriu mercadorias com receitas provenientes de saídas pretéritas sem a emissão das notas fiscais, referente aos períodos de 2020 e 2021.

Nesse sentido, compulsando os autos, verifica-se que a recorrente não se insurgiu em face da primeira acusação, devendo-se aplicar a regra do art. 69 da Lei nº 10.094/2013, *in verbis*:

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.

(Nova redação dada ao “caput” do art. 69 pela alínea “a” do inciso I do art. 2º da Lei nº 12.788/23 - DOE DE 29.09.2023.)

Art. 69. A impugnação que versar sobre uma ou algumas das infrações ou lançamentos implicará 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 e no § 2º do art. 77 desta Lei.

Parágrafo único. **Considerar-se-á não impugnada e preclusa a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante.**

Nesse sentido, resta definitivamente constituído o crédito tributário referente à primeira acusação.

Contudo, em face da edição da Lei nº 12.788/2023, que alterou o texto da Lei nº 6.379/96, aplicando à infração em questão penalidade mais benéfica ao contribuinte, o valor da penalidade deverá ser ajustado, em obediência à regra do art. 106, II, “c” do CTN.

0792 - PASSIVO FICTÍCIO (OBRIGAÇÕES PAGAS E NÃO CONTABILIZADAS)
(PERÍODO A PARTIR DE 28/10/2020)

A segunda acusação refere-se à constatação da existência, nos exercícios de 2020 e 2021, de obrigações pagas e não contabilizadas - Passivo Fictício – com base no saldo da Conta Fornecedores (planilhas fls. 45/46). A fiscalização concluiu que esses pagamentos foram efetuados com recursos oriundos de omissões de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis, sem o pagamento do imposto devido.

Neste ponto, bem explicou o julgador da primeira instância:

“O passivo fictício se caracteriza quando a empresa, por falta de disponibilidade no Caixa escritural, contabiliza compras à vista como se a prazo fossem, ou efetua o pagamento de obrigações com receitas extra caixa, deixando de abater o valor correspondente do saldo da obrigação.

Desse modo, para não incorrer em um estouro do Caixa, mantém na conta do passivo obrigações fictícias, sujeitando-se ao pagamento do imposto por omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto, na forma prevista no no inciso I do § 8º do art. 3º da Lei nº 6.379/96.

Com efeito, a simples manutenção no passivo da empresa de obrigações pagas caracterizará a figura do “passivo fictício”,



presumindo-se a omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto.

Por imperativo legal, a constatação desta omissão, obriga o auditor fiscal a lançar, de ofício, o crédito tributário decorrente desta infração, tendo em vista a receita marginal originária das saídas omitidas afrontar o disciplinamento contido nos art. 158, I, do RICMS/PB.

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

No caso em exame, foi acatado preliminarmente o argumento de defesa de utilização indevida de valores alcançados no exercício de 2020 no exercício de 2021, o que configura a existência de bis in idem.

No mérito, a defesa aduz que houve o pagamento de títulos contraídos a prazo num exercício e no exercício subsequente.

Todavia, apresentou somente planilha (e anexos) com pagamentos avulsos de duplicatas sem vincular e contestar estes valores frente às planilhas apresentadas pela fiscalização.

Ou seja, o argumento do reclamante não é adequado à técnica de fiscalização utilizada, que se pautou no saldo da Conta Fornecedores e não com base na ausência do pagamento de duplicatas declaradas como pagas em um determinado exercício.

A defesa teria que ter comprovado documentalmente contradições nos saldos da Conta Fornecedores apresentadas pela fiscalização frente aos pagamentos realizados, por fornecedor, nos exercícios autuados.

Outrossim, as duplicatas e pagamentos colacionados não estão vinculados a documentos fiscais que pudessem comprovar a origem destes títulos de crédito, não havendo como se constatar em que exercício surgiram as obrigações concernentes, nem de quais operações comerciais ocasionaram esses pagamentos.”

Por este motivo, percebe-se que o contribuinte não se desincumbiu de juntar ao processo provas capazes de desconstituir o procedimento fiscal que resultou na segunda acusação, aptas a demonstrar sua insubsistência.

Em relação ao ônus da prova, o artigo 56 da Lei nº 10.094/13, ao disciplinar a matéria, assim estabeleceu:

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.

Além do lançamento do ICMS devido, para os contribuintes que incorrerem na conduta descrita nos artigos anteriormente reproduzidos, a Lei nº 6.379/96, em seu artigo 82, V, “f”, estabelece a seguinte penalidade:

Art. 82. As multas para as quais se adotará o critério referido no inciso II, do



art. 80, serão as seguintes:

(...)

V - de 100% (cem por cento):

Nova redação dada ao “caput” do inciso V do “caput” do art. 82 pela alínea “c” do inciso I do art. 1º da Lei nº 12.788/23 - DOE DE 29.09.2023.

V - de 75% (setenta e cinco por cento):

(...)

f) aos que deixarem de recolher o imposto proveniente de saída de mercadoria ou de prestação serviço, dissimulada por receita de origem não comprovada, inclusive, a representada por despesa realizada a descoberto de caixa, pela existência de passivo fictício ou por qualquer outra forma apurada através de levantamento da escrita contábil ou do livro Caixa quando o contribuinte não estiver obrigado à escrituração;

Destaque-se que todos os pontos combatidos pela defesa foram devidamente enfrentados pelo diligente julgador singular.

Por fim, em decorrência da edição da Lei 12.788/2023, que reduziu para 75% o percentual da multa incidente, o julgador fiscal promoveu o necessário ajuste do percentual da penalidade aplicada, em atendimento ao preceito insculpido no artigo 106, II, “c”, do CTN.

Com estes fundamentos,

VOTO pelo recebimento do recurso de ofício, por regular e do recurso voluntário, por regular e tempestivo, e, quanto ao mérito, pelo *desprovemento de ambos*, confirmando a sentença monocrática que julgou *parcialmente procedente* o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001891/2023-53, às fls. 02/03, lavrado em 26 (vinte e seis) de junho de 2023, contra a empresa ALESSANDRA CORREIA RAMALHO ME, constituindo o crédito tributário total a recolher no montante de R\$ 164.742,75 (cento e sessenta e quatro mil setecentos e quarenta e dois reais e setenta e cinco centavos), sendo R\$ 94.138,71 (noventa e quatro mil cento e trinta e oito reais e setenta e um centavos) de ICMS e R\$ 70.604,04 (setenta mil seiscentos e quatro reais e quatro centavos) de multa por infração, disposto da seguinte forma:

Infração 01: R\$ 8.691,45 (oito mil seiscentos e noventa e um reais e quarenta e cinco centavos), sendo o montante relativo ao ICMS de R\$ 4.966,54 (quatro mil novecentos e sessenta e seis reais e cinquenta e quatro centavos), por infração ao art. 158, I, do RICMS/PB, c/fulcro no § 8º, II, do art. 3º da Lei nº 6.379/1996, e, a título de multa por infração, R\$ 3.724,91 (três mil setecentos e vinte e quatro reais e noventa e um centavos), com base no art. 82, V, "f", da Lei nº 6.379/96;

Infração 02: R\$ 156.051,30 (cento e cinquenta e seis mil e cinquenta e um reais e trinta centavos), sendo R\$ 89.172,17 (oitenta e nove mil cento e setenta e dois reais e dezessete centavos) de ICMS, por descumprimento do art. 158, I do RICMS/PB, c/fulcro no § 8º, I, do art. 3º da Lei nº 6.379/1996 e, a título de multa por infração, R\$ 66.879,13 (sessenta e seis mil oitocentos e setenta e nove reais e treze centavos), com base no art. 82, V, "f", da Lei n.6.379/96;



Mantenho cancelado o crédito tributário no valor de R\$ 120.446,31 (cento e vinte mil quatrocentos e quarenta e seis reais e trinta e um centavos), sendo R\$ 48.455,82 (quarenta e oito mil quatrocentos e cinquenta e cinco reais e oitenta e dois centavos) de ICMS e R\$ 71.990,49 (setenta e um mil novecentos e noventa reais e quarenta e nove centavos) de multa por infração.

Intimações a cargo da repartição preparadora, na forma regulamentar.

Primeira Câmara, sessão realizada por meio de videoconferência em 23 de outubro de 2024.

Vinícius de Carvalho Leão Simões
Conselheiro Relator