Este texto não substitui o publicado oficialmente.

ESTADO DA PARAÍBA
SECRETARIA DE ESTADO DA RECEITA

Processo nº 049.306.2013-9
Recurso /HIE/CRF-334/2015
RECORRENTE: GERÊNCIA EXEC. DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS.
RECORRIDA: OMEGATI COMÉRCIO DE INFORMÁTICA LTDA.
PREPARADORA: RECEBEDORIA DE RENDAS DE J. PESSOA.
AUTUANTE: SYLVIO ROBERTO X. DE MELLO REGO.
RELATORA: CONSª. MARIA DAS GRAÇAS D. DE OLIVEIRA LIMA.

PASSIVO FICTÍCIO. OMISSÃO DE SAÍDAS TRIBUTÁVEIS. VÍCIO MATERIAL CONFIGURADO NO ERRO PROCEDIMENTAL. INCOMPATIBILIDADE COM A LAVRATURA DE TERMO COMPLEMENTAR DE INFRAÇÃO. DECADÊNCIA DOS CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS. IMPOSSIBILIDADE DO LANÇAMENTO ATRAVÉS DE NOVO FEITO FISCAL. REFORMA DA DECISÃO SINGULAR. AUTO DE INFRAÇÃO IMPROCEDENTE. RECURSO HIRÁRQUICO DESPROVIDO.

Não obstante a detecção de vício material no lançamento que pretende a cobrança de créditos tributários a pretexto da denúncia de passivo fictício, a sua correção não se compraz com a lavratura de Termo Complementar de Infração, por absoluta incompatibilidade do meio, diante da caracterização de erro procedimental insuscetível de correção nos próprios autos. De outra banda, evidencia-se a impossibilidade da cobrança dos respectivos créditos tributários através de outro auto infracional, em face da decadência do direito de a Fazenda constituir o correspondente lançamento de ofício, situação que, por tornar inócua a nulidade do feito fiscal, atrai a sua improcedência.

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

A C O R D A M os membros deste Conselho de Recursos Fiscais, à unanimidade, e de acordo com o voto da relatora, pelo recebimento do Recurso Hierárquico, por regular e, no mérito, pelo seu **DESPROVIMENTO**, para reformar a sentença prolatada na primeira instância, e julgar **IMPROCEDENTE** o Auto de Infração de Estabelecimento **nº 93300008.09.000000562/2013-13** (fl. 3), lavrado em 25 de abril de 2013, complementado pelo Termo Complementar de Infração, de fl. 302, em que foi autuada a empresa **OMEGATI COMÉRCIO DE INFORMÁTICA LTDA.,** inscrita no CCICMS estadual sob o n° 16.140.138-4, já qualificada nos autos, eximindo-a de quaisquer ônus oriundos da presente ação fiscal, em face dos fundamentos acima expendidos.

Desobrigado do Recurso Hierárquico, na expressão do art. 84, parágrafo único, IV, da Lei nº 10.094/13.

Phoca PDF

Este texto não substitui o publicado oficialmente.

P.R.E.

Sala das Sessões Pres. Gildemar Pereira de Macedo, em 08 de julho de 2016.

Maria das Graças Donato de Oliveira Lima

Consª. Relatora

Gianni Cunha da Silveira Cavalcante

Presidente

Participaram do presente julgamento os Conselheiros, GLAUCO CAVALCANTI MONTENEGRO, PETRÔNIO RODRIGUES LIMA, DOMÊNICA COUTINHO DE SOUZA FURTADO e DORICLÉCIA DO NASCIMENTO LIMA PEREIRA.

Assessora Jurídica

Relatório

Em análise, neste egrégio Conselho de Recursos Fiscais, o Recurso **HIERÁRQUICO** interposto contra a decisão monocrática que julgou NULO o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000562/2013-13 (fl. 3), lavrado em 25 de abril de 2013, segundo o qual a autuada, OMEGATI COMÉRCIO DE INFORMÁTICA LTDA., é acusada do cometimento da irregularidade que adiante transcrevo:

- 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 pagamento do imposto devido, constatado mediante a manutenção, no passivo, de obrigações já pagas e não contabilizadas.

Phoca PDF

Este texto não substitui o publicado oficialmente.

Nota Explicativa – Levantamento da Conta Fornecedores.

Por considerar infringidos os arts. 158, I e 160, I, c/c o art. 646, todos do RICMS/PB, o autuante procedeu ao lançamento de ofício, exigindo o ICMS no valor total de R$ 1.041.634,27, ao mesmo tempo em que sugeriu a aplicação da penalidade pecuniária na quantia de R$ 2.083.268,54, nos termos dos arts. 82, V, “f”, da Lei nº 6.379/96, perfazendo, ambas as quantias, o crédito tributário total de R$ 3.124.902,81.

Documentos instrutórios constam às fls. 4 a 236: Ordem de Serviço Normal, Detalhamento Termo de Início, Levantamento da Conta Fornecedores (referente aos exercícios de 2008, 2009, 2010), relação de duplicatas de 2008 e pagas em 2009, relação de duplicatas de 2009 e pagas em 2010, relação de duplicatas de 2010 e pagas em 2011, Balancete Analítico (referente a lançamentos dos meses de janeiro a novembro de 2008, outubro a dezembro/2008, janeiro a junho de 2009, agosto a dezembro de 2009, janeiro a dezembro de 2010), Balanço Patrimonial (31/3/2008, 30/6/2008, 30/9/2008, 31/3/2009, 30/6/2009, 30/9/2009, 31/12/2009, 31/3/2010, 30/6/2010, 30/9/2010, 31/12/2010), Demonstração do Resultado (1/1/2008 a 31/3/2008, 1/4/2008 a 30/6/2008, 30/9/2008, Janeiro a Março/2009, Abril a Junho/2009, Julho a Setembro/2009, Outubro a Dezembro/2009, Janeiro a Março/2010, Abril a Junho/2010, Julho a Setembro/2010, Outubro a Dezembro/2010), Balancete Analítico (abril a junho/2008), Demonstração do Resultado do Exercício em 31/12/2009 e em 31/12/2010, diário do mês de outubro a dezembro/2008.

Regularmente cientificada do resultado da ação fiscal (conforme atesta o Aviso de Recebimento, de fl. 237, assinado por seu receptor, em 15/5/2013), a autuada apresenta reclamação tempestiva (fls. 239 a 247), alegando, preliminarmente, (a) tempestividade na sua intervenção processual mediante apresentação de defesa, e (b) a existência de vícios de nulidade no lançamento de ofício, os quais acarretariam cerceamento do seu direito de defesa, visto que o auto infracional não descreveu de forma clara e precisa o fato que pretendeu denunciar, pois a Fiscalização tomou como base no procedimento de apuração da falta a Conta Clientes, em vez da Conta Fornecedores, o que não estaria condizente com a realidade fiscal/contábil da empresa, e teria acarretado prejuízo do seu direito de defesa, e além disso as notificações não descrevem, como deveriam, a legislação aplicável na correção monetária, bem como nos juros utilizados para cálculo das multas delas advindas, o que a seu ver, também resultou cerceamento do direito de defesa.

Com esses fundamentos, pugna pela nulidade do auto de infração ou, acaso assim não seja entendido, solicita as diligencias necessárias à constatação dos valores supostamente devidos, principalmente se os dados levantados realmente se referem aos da Conta Fornecedores, para o fim de se evitar locupletamento desmotivado do Estado em detrimento aos direitos da empresa.

Solicita, ainda, que sua impugnação seja recebida em ambos os efeitos, suspensivo e devolutivo.

No mérito, argumento os seguintes fatos:

Phoca PDF

Este texto não substitui o publicado oficialmente.

- A negligencia do Auditor Fiscal na apuração da falta que gerou um erro insanável no fato gerador, ao tomar como parâmetro a Conta Clientes.

- O mencionado erro torna-se notório nas planilhas da Fiscalização, pois as colunas demonstram se tratar de duplicatas emitidas pela defendente contra seus clientes, em razão de receitas auferidas, seja nos exercícios de 2008, 2009 e 2010.

- As colunas das planilhas relacionam "Valor de Receita", "Valor Recebido", "NF", "Data Emissão", "Data Vencimento", "Data Receb.", e "Cliente".

Com esses fundamentos, pede a insubsistencia do auto de infração ou, a conversão do feito em diligencia para apurar as informações prestadas quanto ao lançamento.

Junta documentos às fls. 248 a 284.

Instado a se pronunciar, às fls. 286 a 299, o autuante informa que, com relação à denúncia reconhece seu equívoco na elaboração do Levantamento da Conta Fornecedores.

Na sequencia, ao considerar a documentação apropriada à técnica de fiscalização utilizada (duplicatas a pagar), elabora novos demonstrativos, às fls. 303 a 311, demonstrando aumento do ICMS, diante do que providencia a lavratura do Termo Complementar de Infração, de fl. 302.

Ao final, requer a intimação da autuada para se manifestar sobre o referido Termo Complementar, no prazo previsto na legislação de regência, e solicita, ainda, a manutenção parcial dos termos constantes no auto de infração.

Após a prestação de informação sobre a inexistência de antecedentes fiscais e a conclusão dos autos (fls. 337 e 338), estes foram remetidos à Gerência Executiva de Julgamento de Processos Fiscais, de onde retornaram à repartição de origem, por determinação do julgador fiscal, Christian Vilar de Queiroz, que mediante diligencia, requisitou a realização da ciência do autuado sobre a feitura do Termo Complementar de Infração, para o fim de lhe ser reaberto o prazo para apresentação de defesa.

Em cumprimento à requisição acima mencionada, foi providenciada a ciência da autuada, conforme

Phoca PDF

Este texto não substitui o publicado oficialmente.

atesta o Aviso de Recebimento, de fl. 340. Todavia, a autuada não mais se pronunciou nos autos, que, na sequência, foram remetidos ao julgador singular, ocasião em que este sentenciou pela NULIDADE do auto de infração, conforme sentença de fls. 344 a 350.

Procedida a interposição de recurso hierárquico (fl. 351), bem como efetuada a ciência da decisão monocrática (Edital nº 048/2015-NCCDI/RRJP, publicado no Diário Oficial, em 3/10/2015, com cópia na fl. 355), os autos aportaram nesta Casa e foram distribuídos a mim, segundo critério regimentalmente previsto, para o fim de apreciação e julgamento.

Em sucinto, está relatado.

VOTO

O objeto do Recurso Hierárquico a ser discutido por esta relatoria diz respeito à motivação da decisão da autoridade julgadora que decidiu pela NULIDADE do lançamento de oficio correspondente à acusação de omissão de saídas tributáveis, advinda da manutenção irregular de passivo fictício, detectado mediante Levantamento da Conta Fornecedores, dos exercícios de 2008, 2009 e 2010, por concluir pela existência de vícios na montagem da técnica de fiscalização e na interpretação do seu resultado, os quais teriam maculado irremediavelmente o lançamento de ofício em tela.

Inicialmente, considerando o princípio da verdade material, que orienta o Processo Administrativo Tributário, impõe-se examinar a questão procedimental sob o prisma da legalidade.

É sabido, e consabido, que o Passivo Fictício evidencia-se quando a empresa efetua o pagamento de obrigações contabilizadas mas não registra a baixa na sua contabilidade. Ou seja, liquida o passivo com recursos não contabilizados e, portanto, não oferecidos à tributação, e por isso mantém a obrigação no seu passivo como artifício para não evidenciar as receitas não lançadas no seu Caixa. Com o pagamento não contabilizado da obrigação, esta passou a existir ficticiamente na sua contabilidade, porém, não na realidade.

Nessas circunstâncias, a diferença verificada caracteriza a figura do passivo fictício, situação que autoriza a aplicação da presunção relativa inserta no art. 646 do RICMS/PB, *in verbis:*

“Art. 646 O fato de a escrituração indicar insuficiência de caixa, suprimentos a caixa não comprovados ou a manutenção no passivo, de obrigações já pagas ou inexistentes, bem como a

Phoca PDF

Este texto não substitui o publicado oficialmente.

ocorrência de entrada de mercadorias não contabilizadas, autoriza a presunção de **omissão das saídas de mercadorias tributáveis** sem pagamento do imposto, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção". (destaque e grifo nosso)

No caso, mesmo aplicando a técnica que considera a diferença entre dois saldos anuais depurados da Conta Fornecedores, a qual, quando corretamente elaborada, oferece segurança quanto ao seu resultado, a acusação aluiu, porquanto, o lançamento inicial, efetuado no auto de infração, padece vícios de natureza material, consistentes de erros procedimentais não suscetíveis de correção nos próprios autos, e que produziram um resultado ilíquido e incerto.

Com efeito, ao tomar como base valores da Conta Clientes (duplicatas a receber no exercício seguinte, em aberto ou protestadas), e levá-los ao Levantamento da Conta Fornecedores (exercícios 2008, 2009 e 2010), na coluna "Duplicatas a pagar no exercício seguinte, em aberto ou protestadas", como se se referissem a duplicatas emitidas pelos fornecedores contra a recorrente, a Fiscalização deixou de determinar corretamente a matéria tributável e de calcular o montante exato do tributo devido, inobservando, assim, a regra do art. 142 do CTN, que, ao definir o lançamento de ofício como o procedimento administrativo, estabelece, entre vários elementos de constituição, que este deve *"determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido..."* (Grifo não constante do original).

Não se trata, a meu ver, de mero erro de valores suscetível de ser produzido, mesmo mediante a aplicação correta da técnica, o que poderia ser passível de saneamento nos próprios autos, inclusive mediante Termo Complementar de Infração. O erro verificado é procedimental, visto que nem se evidencia na formalização do auto infracional, tampouco nos valores apurados, a despeito da aplicação de procedimento de apuração correto, mas, sim, na técnica que lhe dá suporte que, em razão da distorção, contaminou a matéria que se pretendeu tributar e, por consequência, calculou um montante indevido do tributo.

Na esteira da norma legal acima citada, a Lei Estadual nº 10.013/2013, que neste Estado regula o Processo Administrativo Tributável, assim dispõe:

"Art. 41. São requisitos do Auto de Infração e da Representação Fiscal:

(...)

V – a descrição da falta com o respectivo montante tributável:

Phoca PDF

Este texto não substitui o publicado oficialmente.

VI – (...)

VII – o valor do tributo lançado de ofício".

(Grifo não constante do original).

Pois bem. Na tentativa de sanar o vício verificado, o autuante realizou outro levantamento da Conta Fornecedores, desta feita, com o valor das duplicatas a pagar no exercício seguinte, em aberto ou sob protesto cartorário, colhidos da Conta Fornecedores, em vez das duplicatas a receber, trazidos da Conta Clientes, e efetuou a lavratura do Termo de Complementar de Infração, de fl. 302, lançando de ofício a diferença do valor do ICMS não exigida no auto infracional e, ainda, o valor da multa por infração, desta feita, nos moldes estabelecidos na Lei Estadual n 6.379/96, alterada, nesse quesito, pela Lei Estadual n 10.094/13 (DOE de 06/06/13), sendo que, relativamente ao exercício de 2008, este não foi inserido na peça complementar de infração, visto que o crédito correspondente à diferença não exigida inicialmente já havia sido fulminado pela decadência.

Todavia, pareceu-me inócua essa providência. Com efeito, a complementação do crédito tributário mediante Termo Complementar de Infração pressupõe não somente a regularidade formal do auto de infração, mas, igualmente, a regularidade material do lançamento inicial que, em decorrência de meros equívocos quanto aos valores neles lançados, se constata a necessidade de correção do levantamento e, nesse mister, a Fiscalização detecta uma majoração no valor original tributo.

É o que se infere da dicção da norma do art. 43, I da Lei Estadual nº 10.094/2013, *in verbis:*

"Art. 43. Quando, através de exames posteriores à lavratura do Auto de Infração, verificarem-se irregularidades, lavrar-se-á:

I - Termo Complementar de Infração, quando for constatada necessidade de complementação do crédito tributário, e não tiver sido proferida decisão de primeira instância;

Diante do que, entendo que não tem cabimento o Termo Complementar de Infração para sanar lançamento de ofício que se apresenta imprestável, desde o seu nascedouro, para a constituição do crédito tributário, visto ter sido este o próprio elemento atingido pela irregularidade, caracterizando, assim, vício material.

Phoca PDF

Este texto não substitui o publicado oficialmente.

Frente a essas circunstâncias, em princípio teria lugar a nulidade do auto de infração em tela, afinal, o lançamento de ofício não apresenta elementos suficientes para determinar a matéria objeto da exigência tributária. Aplicação da norma ínsita no inciso III do art. 14 da Lei Estadual nº 10.094/2013, que nos diz:

"Art.14. São nulos:

III – os lançamentos cujos elementos sejam insuficientes para determinar a matéria objeto da exigência tributária e o respectivo sujeito passivo, ressalva, quanto à identificação deste, a hipótese de bens considerados abandonados". (Grifo não constante do original).

Todavia, tendo em vista que é de natureza material o vício que inquina o auto de infração em referência, a sua correção somente se faria mediante auto de infração específico, a ser lavrado dentro do prazo de cinco anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que poderia ter sido efetuado, o que não mais se faz possível, uma vez que o direito de a Fazenda efetuar o correspondente lançamento de ofício já foi fulminado pela decadência (Aplicação do art. 173, I do CTN).

É sabido, e consabido, que a decadência do direito de lançar constitui causa extintiva do crédito tributário, prevista no art. 156, V, do CTN, e tem seu conceito delineado no art. 173 do citado diploma legal: a perda do direito de constituir o crédito tributário, pelo decurso de prazo certo estabelecido nos incisos I e II, do Codex.

Portanto, como regra geral, a decadência se opera dento do prazo de cinco anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, consoante previsão ínsita no dispositivo supra, e se aplica ao lançamento de ofício, na hipótese em que o sujeito passivo se tenha omitido no cumprimento do dever de pagar o tributo, antes de qualquer exame do sujeito ativo. É o que ocorre no caso dos autos, uma vez que se trata de acusação de omissão de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto devido, constada mediante manutenção, no passivo, de obrigações já pagas e não contabilizadas, isto é, mediante caracterização da figura do passivo fictício, nos exercícios de 2008, 2009 e 2010.

Nesse cenário, o prazo para a lavratura do lançamento de ofício correspondente ao exercício de 2008, 2009 e 2010 se encerrou em 31/12, respectivamente dos anos de 2013, 2014 e 2015.

Diante do que, reformo a decisão singular, para declarar a improcedência do feito fiscal.

Phoca PDF

Este texto não substitui o publicado oficialmente.

Com esses fundamentos,

VOTO - pelo recebimento do Recurso Hierárquico, por regular e, no mérito, pelo seu **DESPROVIMENTO**, para reformar a sentença prolatada na primeira instância, e julgar **IMPROCEDENTE** o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.000000562/2013-13 (fl. 3), lavrado em 25 de abril de 2013, complementado pelo Termo Complementar de Infração, de fl. 302, em que foi autuada a empresa **OMEGATI COMÉRCIO DE INFORMÁTICA LTDA.,** inscrita no CCICMS estadual sob o n° 16.140.138-4, já qualificada nos autos, eximindo-a de quaisquer ônus oriundos da presente ação fiscal, em face dos fundamentos acima expendidos.

Sala das Sessões Pres. Gildemar Pereira de Macedo, em 8 de julho de 2016..

MARIA DAS GRAÇAS D. DE OLIVEIRA LIMA

Conselheira Relatora

Phoca PDF