Este texto não substitui o publicado oficialmente.

**ESTADO DA PARAÍBA**
**SECRETARIA DE ESTADO DA RECEITA**

Processo nº 1148972016-2
ACÓRDÃO 657/2019
TRIBUNAL PLENO
1ª Recorrente: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULG. DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP
1ª Recorrida: E BARBOSA DE SOUZA E CIA. LTDA.
2ª Recorrente: E BARBOSA DE SOUZA E CIA. LTDA.
2ª Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULG. DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP
Repartição Preparadora: CENTRO DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO CAMPINA GRANDE
Autuante: SANDRO ROGÉRIO DE SOUZA
Relatora: GÍLVIA DANTAS MACEDO

OMISSÃO DE SAÍDAS. FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO – DENÚNCIA CARACTERIZADA. FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS EM VIRTUDE DE IRREGULARIDADES NO USO DO ECF - CONFIRMADA A ACUSAÇÃO. PAGAMENTO EXTRA-CAIXA E PASSIVO FICTÍCIO - NÃO CONFIRMADA A CONCORRÊNCIA DE INFRAÇÕES - REFORMADA A DECISÃO RECORRIDA - AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE - RECURSOS HIERÁRQUICO PARCIALMENTE PROVIDO E VOLUNTÁRIO DESPROVIDO.

- 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. In casu, a autuada não conseguiu afastar a presunção decorrente da denúncia em questão.
- Confirmada a acusação de falta de recolhimento do ICMS, pelo fato de indicar como não tributadas pelo ICMS operações com mercadorias ou prestações de serviços sujeitos ao imposto estadual, uma vez que a acusada não se desincumbiu da prova negativa dos fatos.
- A não confirmação da concorrência de infrações entre as denúncias de pagamento extra-caixa e passivo fictício (dado que se referem a fatos geradores diversos) foi motivo para reformar a decisão singular, nesta parte.
- A figura do Passivo Fictício – cuja constatação autoriza a presunção de que esses pagamentos foram efetuados com recursos advindos de omissões de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis, sem o pagamento do imposto devido – caracteriza-se pela manutenção no passivo de obrigações já pagas. In casu, a autuada não se desincumbiu da acusação.

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

A C O R D A M os membros da Segunda Câmara de Julgamento deste Conselho de Recursos Fiscais, à unanimidade e de acordo com o voto da relatora pelo recebimento dos recursos

Phoca PDF

Este texto não substitui o publicado oficialmente.

hierárquico, por regular, e voluntário, por regular e tempestivo e, quanto ao mérito, pelo provimento parcial do primeiro, e desprovimento do segundo, para reformar a decisão recorrida e julgar procedente o Auto de Infração nº 93300008.09.00001255/2016-00, lavrado em 28 de julho de 2016 em desfavor da empresa E BARBOSA DE SOUZA E CIA. LTDA.ME., condenando-a ao pagamento do crédito tributário no valor total de R$ 2.153.876,86 (dois milhões, cento e cinquenta e três reais, oitocentos e setenta e seis mil e oitenta e seis centavos), sendo R$ 1.076.938,43 (hum milhão, setenta e seis mil, novecentos e trinta e oito reais e quarenta e três centavos) por infringência aos artigos 158, I e 160, I c/c o artigo 646, todos do RICMS/PB e R$ 1.076.938,43 (hum milhão, setenta e seis mil, novecentos e trinta e oito reais e quarenta e três centavos) a título de multa por infração, com fulcro no artigo 82, V, “f” e “a”, da Lei nº 6.379/96.

Intimações necessárias a cargo da repartição preparadora.

P.R.I

Tribunal pleno de Julgamento, Sala das Sessões Pres. Gildemar Pereira de Macedo, em 20 de dezembro de 2019.

GÍLVIA DANTAS MACEDO
Conselheira Relatora

GIANNI CUNHA DA SILVEIRA CAVALCANTE
Presidente

Participaram do presente julgamento os membros do Tribunal pleno de Julgamento: SIDNEY WATSON FAGUNDES DA SILVA, DAYSE ANNYEDJA GONÇALVES CHAVES, ANÍSIO DE CARVALHO COSTA NETO, THAÍS GUIMARÃES TEIXEIRA, PETRONIO RODRIGUES LIMA, MÔNICA OLIVEIRA COELHO DE LEMOS e MAIRA CATÃO DA CUNHA CAVALCANTI SIMÕES

SÉRGIO ROBERTO FÉLIX LIMA
Assessor Jurídico

#

**RELATÓRIO**

Em análise nesta Corte, recurso voluntário interposto contra decisão monocrática que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001255/2016-00, lavrado em 09 de agosto de 2016, em desfavor da empresa E BARBOSA DE SOUZA E CIA. LTDA.,

Phoca PDF

Este texto não substitui o publicado oficialmente.

inscrição estadual nº 16.065.810-1.

Na referida peça acusatória, constam as seguintes acusações, *ipsis litteris*:

0009 - FALTA DE LANÇAMENTO DE N. F. DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS >> Aquisição de mercadorias com recursos advindos de omissões de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis e/ou a realização de prestações de serviços tributáveis sem o pagamento do imposto devido, constatada pela falta de registro de notas fiscais nos livros próprios.

0253 – FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO ESTADUAL EM VIRTUDE DE IRREGULARIDADES NO USO DO ECF. >> Falta de recolhimento do ICMS, tendo em vista a constatação de irregularidades no uso do ECF.

Nota Explicativa:

SAÍDAS REALIZADAS ATRAVÉS DO ECF – EQUIPAMENTO EMISSOR CUPOM FISCAL DE MERCADORIAS SUJEITAS À TRBUTAÇÃO NORMAL, EMITIDAS E REGISTRADAS SEM DÉBITO DO ICMS, COMO SENDO SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA E/OU ISENTAS, INFRINGINDO OS SEGUINTES DISPOSITIVOS: ART. 106 C/C ART. 54 E ART. 2º E 3º, ART. 60, I, ‘b”, e III, “d”, e “L”, do RICMS/PB.

0007 PAGAMENTO EXTRA-CAIXA >> Contrariando dispositivos legais, o contribuinte efetuou pagamentos com recursos advindos de omissões de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis s/o pagamento do imposto.

Nota explicativa:

DUPLICATAS PAGAS E NÃO CONTABILIZADAS – COMPROVAÇÃO EM ANEXO.

0005 – PASSIVO FICTÍCIO (obrigações pagas e não contabilizadas) >> Contrariando dispositivos legais, o contribuinte efetuou pagamentos com recursos advindos de omissões de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto devido, constatado mediante a manutenção no Passivo, de obrigações já pagas e não contabilizadas.

Com base em tais verificações, o representante fazendário considerou haver o contribuinte infringido os artigos 158, I e 160, I c/ fulcro no artigo 646 do RICMS/PB (infrações 1, 3 e 4), bem como o artigo 106, II, “a”, c/c os artigos 376 e 379 do RICMS/PB (infração 2). Nesta razão, lançou um crédito tributário na quantia total de R$ 2.153.876,46 (dois milhões, cento e cinquenta e três mil, oitocentos e setenta e seis reais e quarenta e seis centavos), sendo R$ 1.076.938,43 (um milhão e setenta e seis mil, novecentos e trinta e oito reais e quarenta e três centavos) de ICMS e o mesmo valor de R$ 1.076.938,43 (um milhão e setenta e seis mil, novecentos e trinta e oito reais e quarenta e três centavos) a título de multas por infração, com fulcro no artigo 82 e inciso V, “f” (infração 1, 3 e 4), e art. 82, V, “a” (infração 2), da Lei nº 6.379/96.

Documentos instrutórios juntados às fls. 8 a 1.124. Às fls. 1.125, a fiscalização anexou CD contendo toda a mesma documentação juntada, além de relatório das irregularidades referente às alíquotas do ECF (resumo ECF.pdf) e cópias dos livros diários 2011, 2012 e 2013.

Phoca PDF

Este texto não substitui o publicado oficialmente.

Depois de cientificada pessoalmente em 16 de agosto de 2016, a autuada, por intermédio de seu representante legal, apresentou impugnação tempestiva contra o lançamento dos créditos tributários consignados no Auto de Infração, em defesa protocolada em 13 de setembro de 2016 (fls. 1.127 a 1.139).

Em sua defesa, a empresa invocou os princípios do contraditório e da ampla defesa, ao argumento de que a fiscalização demorou 213 dias para elaboração da acusação e trouxe 1000 páginas de documentos, enquanto a defesa teve prazo curto para ser feita. Requereu o cancelamento do auto de infração, em "*face de que não se oportunizou para a autuada qualquer condição de ampla defesa, mormente pelo fato de que a notificação do lançamento não se fez acompanhar da base material delitiva sobre a qual q defendente responderia em 30 dias*" ou, alternativamente a reabertura do prazo processual (fls. 1133). Com efeito, vê-se, às fls. 1.136, que a empresa juntou pedido de cópia do processo e, às fls. 1.138, que sua solicitação para reabertura de prazo para defesa foi indeferido com fundamento no art. 709 do RICMS/PB. A seu ver, pois, a demora em obter junto à repartição fiscal preparatória os dados completos da autuação e a negativa de prorrogação de prazo lhe subtraíram tempo necessário para o exercício da defesa ampla. Alega, ainda, concurso de infrações entre acusação de pagamentos extra-caixa e passivo fictício, pelo fato de que ambos representam "vendas sem emissão de nota fiscal"

Com informação de não existência de antecedentes fiscais relativos às infrações dos autos (fls. 1139), foram os autos conclusos (fls. 1140) e remetidos à Gerência Executiva de Julgamento de Processos Fiscais, tendo sido distribuídos ao julgador fiscal Leonardo do Egito Pessoa.

Após a distribuição, a empresa juntou nova petição (fls. 1143), em 04/01/2017, na qual admite parcela do crédito tributário exigido no auto de infração e requer anexação de planilha para serem apurados "os valores a serem recolhidos" a partir destas. Os fundamentos de mérito da defesa podem ser sintetizados nos seguintes pontos:

a) Quanto à acusação 1, alega genericamente que se observam situações que impõem ponderação ao lançamento, quais sejam, situação de prescrição de obrigação em situações de efetivo registro de nota fiscal que a fiscalização apontou como não registrada. Aduz ainda que a acusação guarda sintonia com o auto de infração nº 933000008.09.00001262/2016-02, cuja acusação fora de nota fiscal não lançada no livro de entradas e a repercussão da auditoria seria inevitável;

b) Quanto à acusação 2, não houve defesa de mérito sob alegação de que não foram apresentadas provas nos autos;

c) Quanto à acusação 3, a defesa apresentou provas onde afirma que várias duplicatas estão registradas em sua contabilidade regular, além de alegar concorrência de infração com a de passivo fictício.

d) Quanto à acusação 4, a defesa não teceu comentários.

Juntou-se, às fls. 1.145 a 1.575, planilhas e cópias de livros fiscais nos quais se sustenta a justificativa de revisão do crédito tributário cobrado no lançamento fiscal.

Segue, apenso, o Processo nº 1148982016-7, relativo à Representação Fiscal para Fins Penais.

Em 06 de agosto de 2018, é proferida a decisão monocrática, contendo decisão pela procedência parcial da exigência fiscal, com recurso hierárquico, excluindo do lançamento o valor do imposto apurado na acusação 3 – pagamento extra-caixa, referente aos exercícios de 2011 e 2012, em razão da concorrência de infração com a acusação 4 – passivo fictício no mesmo período, (fl. 1.157

Phoca PDF

Este texto não substitui o publicado oficialmente.

a 1.589), nos termos da seguinte ementa:

ICMS. OMISSÃO DE SAÍDAS. FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO – INFRAÇÃO CARACTERIZADA. INDICAR COMO NÃO TRIBUTADAS PELO ICMS. OPERAÇOES COM MERCADOIRAS SUJEITAS AO IMPOSTO ESTADUAL – DENÚCIA CONFIGURADA. PAGAMENTO EXTRA-CAIXA. CONCORRÊNCIA – PROCEDENTE EM PARTE. PASSIVO FICTÍCIO – DENÚNCIA CONFIGURADA.

- 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. *In casu*, a Autuada apresentou alegações destituídas de provas documentais, que foram incapazes de desconstituir o crédito tributário lançado na inicial.

- Confirmada "*in totum*" a acusação de falta de recolhimento do ICMS, pelo fato de indicar como não tributadas pelo ICMS, operações com mercadorias ou prestações de serviços sujeitas ao imposto estadual, uma vez que a acusada não se desincumbiu da prova negativa dos fatos, imposto a exigência do imposto e da multa por infração.

- Parte do crédito tributário levantado no pagamento extra-caisa restou insubsistente em virtude da concorrência de infrações com o passivo fictício, detectado na conta de fornecedores.

- A figura do Passivo Fictício – cuja constatação autoriza a presunção de que esses pagamentos foram efetuados com recursos advindos de omissões de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis, sem o pagamento do imposto devido – caracteriza-se pela manutenção no passivo de obrigações já pagas. *In casu*, a defesa se quer apresentou defesa em relação a esta acusação.

AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE

Cientificada da decisão proferida pela instância prima em 17 de agosto de 2018, e inconformada com os termos da sentença, o contribuinte apresentou, em 11 de setembro de 2018, recurso voluntário tempestivo ao Conselho de Recursos Fiscais do Estado da Paraíba (fl. 1.593 a 1.604).

Na peça de recurso voluntário, a empresa reclamou que lhe faltaram "*meios tecnicamente idôneos*" para a ampla defesa e o contraditório, afirmando que a mídia digital (DVD-R) juntada pela fiscalização não teria sido "*suficiente*" para a elaboração da defesa. A seu ver, a Lei 10.094/13 determina que o processo deva ser realizado à "*semelhança dos autos forenses, com folhas numeradas e assinadas, sem recurso à digitalização*", o que somente será viável quando o processo administrativo se tornar digital.

Reclamou, ainda, da ausência de vínculo entre a denúncia posta no campo da descrição da infração, isto é, "uso irregular de Equipamento Emissor de Cupom Fiscal" e a capitulação legal dada, qual seja, a dos arts. 160, II, c/c art. 376 e 379 do RICMS/PB.

Noutro ponto, entende ter havido supressão de instância julgadora e alega que teria provado, nos volumes 07 e 08, que os pagamentos ditos extra-caixa resultaram de "*erro técnico pelo fato de ter quitado em Caixa algumas duplicatas pela via do creditamento a partir da data de emissão do documento fiscal e não do título de aprazamento para liquidação da compra*".

Por fim, a recorrente reitera o pedido para que "*se extirpe parte da autuação em face de decadência/prescrição na acusação de falta de lançamento de notas fiscais para os fatos geradores de já/2011, jul/11, out/2011 a ago/2012, nov/2012 e dez/2012, bem como a decadência que se refere a pagamento extra-caixa*". Ou, alternativamente, requer que retornem os autos "*ao ambiente de 1ª instância e ao contribuinte seja disponibiliza a base da materialidade delitiva sobre a qual o fisco se*

Phoca PDF

Este texto não substitui o publicado oficialmente.

*dignou em acusar a empresa, especialmente com as cópias de notas fiscais de entrada e de documentos de uso irregular de ECF, como oportunidade de novo trintídio legal para formação de compreensão da acusação com paga total ou parcial*...".

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

Eis o relatório.

**VOTO**

Cuidam-se nestes autos do Recurso voluntário, interposto nos moldes dos art. 77, da Lei Estadual nº: 10.094/2013, em virtude de o nobre julgador fiscal haver declarado procedente em parte o auto de infração, demonstrando, o contribuinte, seu inconformismo com o teor da decisão singular.

A matéria em análise versa sobre as seguintes denúncias: ***i***) aquisição de mercadorias com recursos advindos de omissões de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto, irregularidade constatada pela fiscalização ao detectar a ausência de lançamento de diversas notas fiscais nos livros próprios da empresa; ***ii***) falta de recolhimento do imposto estadual em virtude de irregularidades no uso do ECF; ***iii)*** pagamentos com recursos provenientes de omissões de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis s/o pagamento do imposto e ***iv)*** pagamentos com recursos provenientes de omissões de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis s/o pagamento do imposto omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto devido, constatado mediante a manutenção no Passivo, de obrigações já pagas e não contabilizadas.

Preliminarmente, cumpre registrar que, mesmo apesar de haver recurso voluntário contra a decisão singular, a autuada quitou a parte que restou devida após a decisão de primeira instância, mediante REFIS, caso que ficou em aberto apenas a parte que foi afastada pelo julgador singular, concernente à acusação de pagamento extra-caixa dos exercícios de 2011 e 2012.

Apreciação do recurso hierárquico. Ausência de concorrência entre Pagamento Extra-caixa e Passivo Fictìcio. Reforma da decisão recorrida.

Pelo que se vê da decisão singular, uma parcela da acusação referente à omissão de saídas verificada por meio de pagamentos extra-caixa foi considerada pela instância singular como concorrente com a acusação de omissão de vendas detectada por passivo fictício, o que se deu em relação aos exercícios de 2011 e 2012. Em razão disso, o julgador monocrático retificou o crédito tributário, decidindo manter o valor de maior monta, que, no caso presente, foi o relativo à omissão detectada por meio do passivo fictício, pois, segundo seu entendimento, "*assiste razão a Impugnante no tocante a concorrência apontada em sua peça defensual nos exercícios de 2011 e 2012, visto que é entendimento pacífico, no Conselho de Recursos fiscais do Estado da Paraíba – CRF-PB, o entendimento a respeito da ocorrência de concorrência entre as infrações de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, detectada através da verificação de pagamento extra-caixa e a acusação de omissão de vendas, detectada através do passivo fictício, que alcança o universo tais operações, por serem do mesmo exercício (2011 e 2012*)."

Pelo visto, nos autos se observa que a fiscalização identificou a manutenção no passivo, de

Phoca PDF

Este texto não substitui o publicado oficialmente.

obrigações já pagas e não contabilizadas e a existência de duplicatas pagas e não contabilizadas nos períodos de 2011 e 2012, cujo efeito, em ambos os casos, é presunção de omissão de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis.

Entretanto, necessário dizer que a ação fiscal precisa se manter, ao contrário do que entendeu o julgador singular, porquanto as duas infrações, urge reconhecer, não concorrem entre si. De fato, enquanto a denúncia de pagamento extra-caixa tem como base duplicatas pagas, as quais não foram lançadas na contabilidade da empresa, o passivo fictício, a sua vez, perquire sobre um saldo de duplicatas que foram lançadas na contabilidade, sendo que, todavia, tais documentos ficaram impossibilitados de serem baixados do saldo devedor, (porquanto, se assim o fosse, estouraria o caixa da empresa). Ou seja, trata-se de fatos geradores distintos, os quais tiveram como base documentos diversos entre si, razão pela qual me sinto à vontade para reformar a decisão singular, neste aspecto, caso em que recupero o crédito tributário respectivo.

No que tange ao restante do crédito tributário, por ocasião da impugnação do contribuinte, vem a autuada afirmando que várias das duplicatas relacionadas pelo fiscal autuante estavam devidamente registradas em sua escrita contábil conforme prova em documentação constante do volume oito do caderno processual. Ocorre, porém, que a questão já foi minuciosa e muitíssimo bem analisada pelo julgador singular. Veja-se: "*a defendente montou uma planilha denominada "comprovação de pagamento pelo caixa da empresa", onde busca justificar cada duplicata relacionada pelo fiscal autuante, informando estarem as mesmas devidamente registradas na contabilidade regular da empresa, citando o livro e a página do seu lançamento. Até aqui tudo bem, o problema nasce quando ela junta as cópias das folhas dos livros contábeis que visa justificar o apontado em sua planilha, nesse momento, é de solar clareza que os lançamentos ali registrados em nada se relacionam com os listados em sua planilha, a começa pela numeração das páginas dos livros contábeis, que não espelham, não guardam relação alguma com o apontado na citada planilha"* (sic)

Por tudo isso, mantenho procedente o *quantum* de crédito tributário, dado que por demais pertinente.

Em relação às outras denúncias, hei de acompanhar a decisão do julgador singular, ao julgar procedente a ação fiscal, pelas razões que passarei a expor:

Reconheço, preambularmente, como tempestivo o recurso interposto pelo contribuinte, posto que apresentado dentro do prazo legal estabelecido no art. 67, da Lei nº 10.094/13.

## 1. EM PRELIMINAR

### 1.1. Do Cerceamento de defesa

Não medra o argumento recursal de que o prazo da defesa inicial não lhe foi suficiente e de que a entrega de material por meio digital contraria a processualística processual. Os prazos legais não podem ser alterados, postergados ou mitigados pelas instâncias preparadoras. Para elucidarmos a presente lide, é de suma importância transcrever o art. 19 da Lei nº 10.094/2013, *in verbis:*

Art. 19. Os prazos processuais serão contínuos, excluindo-se na contagem o dia do início e incluindo-se o do vencimento.

§ 1º Os prazos só se iniciam ou vencem em dia de expediente normal, na repartição fiscal em que corra o processo ou deva ser praticado o ato.

Phoca PDF

Este texto não substitui o publicado oficialmente.

§ 2º Considera-se expediente normal aquele determinado pelo Poder Executivo para o funcionamento ordinário das repartições estaduais, desde que flua todo o tempo, sem interrupção ou suspensão.

Por sua vez, é totalmente descabido o argumento de que a entrega de parte do material de acusação ter se dado por meio digital dificulta a defesa. Ora, o meio digital facilita a coleta e verificação de dados pelo contribuinte! Isto é inegável. Ademais, a tecnologia tem sido amplamente usada para simplificar a prática de tarefas administrativas sem que seja necessária previsão legal específica para tanto. Os computadores e seus sistemas operacionais têm sido usados há muitos anos pela administração pública para agilizar as tarefas mais corriqueiras. No caso da recorrente, sabe-se, inclusive, que usou um computador para a elaboração de sua petição de defesa e das planilhas que juntou para demonstração de seus argumentos. Sendo assim, manifesta-se absolutamente improcedente o argumento.

Ademais, analisando diligentemente as peças processuais anexadas pela fiscalização, observo que a lavratura do Auto de Infração atende a todos os requisitos formais essenciais a sua validade, visto que foram aplicados os dispositivos legais inerentes à matéria objeto dessa lide, tendo ao contribuinte sido concedidas todas as oportunidades para que se defendesse, confirmando a oportunidade da ampla defesa, do contraditório e do devido processo legal administrativo.

1.2. Da decadência

Acerca da alegada decadência, cumpre observar que a ciência do contribuinte se deu em 16 de agosto de 2016. Aqui se faz necessário, para melhor esclarecimento ao contribuinte, tecer algumas considerações acerca do instituto da decadência e sua repercussão às quatro acusações que lhe foram impingidas.

O Código Tributário Nacional - CTN estabelece, como regra geral, que a Fazenda Pública poderá constituir o crédito tributário, pelo lançamento, em até 5 (cinco) anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Tal dispositivo encontra-se inserido no artigo 173, I, da norma geral tributária, que abaixo transcrevemos:

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

Phoca PDF

Este texto não substitui o publicado oficialmente.

Tal redação foi recepcionada pela legislação tributária estadual, a exemplo do artigo 23 da Lei n° 10.094/2013, infra:

Art. 23. O direito de constituir o crédito tributário extingue-se com o decurso de 5 (cinco) anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento deveria ter sido efetuado.

Por outro lado, a espécie tributária do ICMS se caracteriza por este ser atrelado ao lançamento por homologação, tratando-se de tributo em que a legislação comete ao sujeito passivo o dever de antecipar o seu pagamento sem o prévio exame da autoridade administrativa, conforme disciplinado no art. 150, do CTN, *verbis:*

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

(...)

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação. (grifamos)

Assim, nesta modalidade de lançamento, o sujeito passivo, sem qualquer interferência da autoridade administrativa, apura, informa e paga a parcela correspondente à obrigação tributária, que posteriormente será aferida pelo Fisco. Dessa forma, o lançamento por homologação se materializa quando esta atividade é confirmada, pelo sujeito ativo, de forma expressa (por ato formal), ou tácita, por decurso do prazo legal, conforme estipulado no art. 150, § 4º, do CTN, acima transcrito.

Seguindo a linha do CTN, a legislação estadual da Paraíba, considerando que, com a entrega da declaração, o Fisco detém todas as informações do contribuinte de forma a proceder à homologação, estabeleceu, através da Lei nº 10.094/2013, o prazo decadencial de 5 (cinco) anos, contados da data da ocorrência do fato gerador, para os contribuintes que tivessem realizado a entrega da declaração ou recolhido a menor o imposto declarado, conforme prevê o art. 22, § 3º, que abaixo reproduzimos:

**Art. 22.** Os prazos de decadência e prescrição obedecerão ao disposto na legislação especifica de cada tributo, respeitadas as regras do Código Tributário Nacional.

**§ 1º** A decadência deve ser reconhecida e declarada de ofício.

Phoca PDF

Este texto não substitui o publicado oficialmente.

**§ 2º** Aplica-se o prazo decadencial previsto no § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional aos casos de lançamento por homologação.

§ 3° Na hipótese de tributo sujeito a lançamento por homologação, em que o contribuinte tenha realizado a entrega de declaração de informações fiscais, à Fazenda Estadual, ou tenha realizado recolhimento a menor do que o declarado, o prazo decadencial será de 5 (cinco) anos, contado **exatamente** da data da ocorrência do fato gerador**. (g.n.)**.

Como se observa, tanto o art. 150, § 4º do CTN, como o art. 22, § 3º, da Lei Estadual nº 10.094/2013, remetem à data de ocorrência do fato gerador, para a contagem do lustro decadencial. Note-se que o dispositivo da Lei Estadual foi ainda mais preciso ao introduzir a expressão: "*contado exatamente da data da ocorrência do fato gerador"*.

Pois bem, passado este prazo, sem qualquer providência por parte da Fazenda Pública, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito tributário, perecendo o direito do Fisco de constitui-lo pelo lançamento, exceto se for comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação. Logo, caso o sujeito passivo registre incorretamente o débito do imposto ou apure de forma indevida o montante a pagar, têm o Fisco o prazo de 5 (cinco) anos, contados da ocorrência do fato gerador, para lançar de ofício a diferença porventura verificada, conforme dispõem os artigos 150, § 4º, do CTN, e art. 22, § 3º, da Lei Estadual nº 10.094/2013, não cabendo outra interpretação para deslocamento desse marco.

Não se perca de vista, entretanto, que, se não há antecipação do pagamento nem a entrega da declaração, que recaem nas hipóteses de omissões de receitas, a diferença encontrada deve ser providenciada pela Fazenda Estadual, através de lançamento de ofício, contando-se o prazo decadencial a partir do 1º dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, na forma prescrita pelo art. 173 I, do CTN, supratranscrito. Nessa linha de raciocínio, nenhuma das acusações 1, 3 e 4, posto se tratarem de omissão de receitas, foi alcançada pela decadência. Entretanto, a acusação 2, que remete à ausência de débito, de fato, é hipótese do prazo decadencial atinente ao art. 150, § 4º do CTN, em relação aos meses de janeiro a maio de 2011, razão pela qual a empresa pode pedir restituição do imposto pago indevidamente, dado que tal valor foi pago (deste auto de infração), mediante REFIS, relativo a esta denúncia

Com essas considerações preliminares, passemos ao mérito.

ACUSAÇÃO 1: FALTA DE LANÇAMENTO DE N.F. DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS.

Está em discussão uma situação em que o contribuinte omitiu o registro de notas fiscais de aquisição de mercadorias, situação que autorizou a presunção de que as mercadorias foram

Phoca PDF

Este texto não substitui o publicado oficialmente.

adquiridas com receitas marginais resultantes de vendas pretéritas irregulares, durante o exercício de 2013.

A saber, a emissão da nota fiscal carreia para o contribuinte destinatário a obrigatoriedade do seu lançamento no livro próprio para controle de suas operações subsequentes. Uma vez constatada a falta de registro da entrada de nota fiscal emitida em nome do adquirente, impõe-se a transferência do ônus da prova negativa de aquisição para o contribuinte, tendo em vista a presunção de que mercadorias foram vendidas sem o recolhimento do imposto devido.

Trata-se de uma presunção legal, tendo seu fulcro no art. 646 do RICMS/PB, conforme se vê pela redação a seguir:

*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. (grifo nosso)*

Pois bem. É de bom alvitre esclarecer que a obrigatoriedade de escrituração no Livro Registro de Entradas envolve todos os registros de entrada de mercadorias com a qual o contribuinte transacione em determinado período, de acordo com o que estabelece o art. 276, c/c art. 166-U, do RICMS:

Phoca PDF

Este texto não substitui o publicado oficialmente.

*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)*

*Art. 166-U. Em relação ao DANFE e à NF-e, aplicam-se, no que couber, as normas previstas para os demais documentos fiscais.*

Da parte grifada do texto se extrai que a obrigatoriedade se estende a qualquer tipo de aquisição, tributada ou não. A entrada de mercadoria no estabelecimento, qualquer que seja, enseja a obrigação do lançamento da nota fiscal respectiva no Livro Registro de Entradas. Do contrário, a legislação tributária autoriza a presunção de que trata o artigo 646, acima destacado, de omissão de vendas pretéritas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto, desde que, por óbvio, tenha havido dispêndio financeiro nas referidas aquisições. O citado dispositivo acompanha o que determina a Lei nº 6.379/96, no parágrafo 8º do seu artigo 3º.

Ressalte-se, o que se está tributando é o valor das saídas de mercadorias tributáveis omitidas em etapa anterior e cujas receitas auferidas serviram de esteio para o pagamento das aquisições, em que as entradas não foram registradas, o que repercute em violação aos arts. 158, I e 160, I, do RICMS/PB, abaixo reproduzidos:

*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 de mercadorias.*

Todo esse arcabouço normativo, ao garantir o direito à Fazenda Pública de recuperar o ICMS incidente sobre operações pretéritas, o fez presumindo que todas elas foram realizadas com mercadorias tributáveis, cabendo ao contribuinte o ônus de provar o contrário. Com efeito, trata-se de presunção relativa, cuja negativa de punibilidade está a cargo do sujeito passivo, tendo em vista que é o senhor da intimidade da empresa.

Phoca PDF

Este texto não substitui o publicado oficialmente.

A defesa e o recurso do contribuinte, no caso dos autos, entretanto, apenas se ampararam na tese de decadência ou prescrição (sic) da acusação, matéria já tratada preliminarmente em tópico acima, no qual se demonstrou a inadequação ao caso. É bem verdade que a recorrente também menciona situações em que teria havido o registro das notas fiscais. Ocorre que não fez a demonstração cabal de tais lançamentos.

O que se encontra nos autos é, portanto, aquilo que o julgamento singular corretamente identificou: sendo a imputação uma presunção da existência de receita de origem não comprovada (art. 646 do RICMS/PB) detectada mediante a ausência de lançamento de notas fiscais de entrada nos livros próprios, claro está que, se o contribuinte não faz prova do dito lançamento, nessa parte é procedente a acusação.

Sobradas razões tenho, pois, para manter a decisão de primeira instância nesse ponto.

ACUSAÇÃO 2: FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO ESTADUAL EM VIRTUDE DE IRREGULARIDADES NO USO DO ECF

A matéria em apreciação neste tópico versa sobre a acusação de falta de recolhimento do ICMS em virtude de irregularidades no uso de equipamentos emissores de cupons fiscais - ECF. Ao efetuar a denúncia, a fiscalização descreveu a conduta como *falta de recolhimento do imposto estadual* ***em virtude de irregularidades no uso do ECF***, apontando, como infringidos, os artigos 376, 379 e 106, II, “a”, todos do RICMS/PB, *in verbis*:

Art. 376. O contribuinte que mantiver ECF em desacordo com as disposições deste Capítulo pode ter fixada, mediante arbitramento, a base de cálculo do imposto devido.

Art. 379. São considerados tributados valores registrados em ECF utilizados em desacordo com as normas deste Capítulo.

Art. 106. O recolhimento do imposto de responsabilidade direta do contribuinte far-se-á:

(...)

II – até o 15º (décimo quinto) dia do mês subsequente ao em que tiver ocorrido o fato gerador, nos casos de:

a) estabelecimentos comerciais, inclusive distribuidores de lubrificantes e combustíveis líquidos e gasosos;

No caso dos autos, requer a autuada a nulidade da ação fiscal. Entretanto, tendo em vista que a empresa quitou o crédito tributário, havemos de reconhecer que, neste caso, ocorreu a extinção da lide, pelo pagamento.

Phoca PDF

Este texto não substitui o publicado oficialmente.

De fato, havemos de concluir que, para o caso em análise, a autuada não questionou a denúncia e, bem assim, quitou o valor do *quantum* devido, cujo fato nos induz a decretação de procedência da ação fiscal, mantendo a decisão singular.

ACUSAÇÃO 4: PASSIVO FICTÍCIO

Neste tópico em específico da cobrança tributária, mantida em primeira instância, notemos que o recurso do contribuinte sequer fez qualquer contradita à acusação. Por outro lado, a acusação está perfeitamente alicerçada nos documentos constantes nos autos.

A denúncia trata da omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto, com base na manutenção no passivo de obrigações já pagas, ensejando a conclusão de que tais pagamentos foram efetuados com recursos advindos de omissões de saídas preteridas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto devido. Por tais razões, o contribuinte foi autuado por infringência ao art. 646, do RICMS/PB, *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 ocorrência de entrada de mercadorias não contabilizadas ou de declarações de vendas pelo contribuinte em valores inferiores às informações fornecidas por instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito, autorizam a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção. **(g.n.)**.

Neste ponto, para um melhor esclarecimento da matéria, cabe fazer a distinção entre as figuras do passivo fictício, passivo inexistente e do passivo oculto.

O passivo fictício, como o próprio nome está a indicar, se caracteriza pela manutenção no passivo de obrigações já pagas ou inexistentes, apresentando repercussão tributária pela ilação de que essas obrigações foram quitadas com recursos extra-caixa, conforme presunção estabelecida no art. 646 do RICMS/PB, acima reproduzido.

Já o passivo inexistente se caracteriza pelo registro de obrigações sem lastro documental (inexistentes), tratando-se de caso particular do passivo fictício, a exemplo de compras a vista, contabilizadas como se a prazo fossem.

Por outro lado, como já vimos, o passivo oculto se caracteriza pela falta de registro de obrigações na contabilidade, que foram pagas com recursos regulares da empresa, ou ainda não foram pagas, não gerando, portanto, repercussão tributária.

Phoca PDF

Este texto não substitui o publicado oficialmente.

Pois bem, na primeira instância, o julgador singular decidiu pela procedência do feito fiscal inclusive em face da ausência de argumentos em contrário por parte do contribuinte, visto que os argumentos trazidos em preliminar não foram acatados. Dessa forma, de acordo com a decisão monocrática, mantenho a acusação pertinente à denúncia de Passivo Fictício, por entender estarem presentes os pressupostos exigidos no art. 646 para referendar a exigência fiscal.

A penalidade, por sua vez, é aquela apontada no auto de infração, isto é, o art. 82, V, "f" da Lei nº 6.379/96, *in verbis*:

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):

(...)
**f) aos que deixarem de recolher o imposto proveniente de saída de mercadoria, 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 forma apurada através de levantamento da escrita contábil;**

Como em qualquer outra forma de presunção *juris tantum,* nesse caso também se admite a prova em contrário, coisa de que não se desincumbiu a defesa do contribuinte. Na verdade, os argumentos defensuais se concentraram em pretensas nulidades do procedimento, cujas razões de discordância já formulamos e rebatemos acima, de modo que julgamos procedente a acusação em referência.

É como voto.

VOTO pelo recebimento dos recursos hierárquico, por regular, e voluntário, por regular e tempestivo e, quanto ao mérito, *pelo provimento parcial do primeiro*, e *desprovimento do segundo,* para reformar a decisão recorrida e julgar *procedente* o Auto de Infração nº 93300008.09.00001255/2016-00, lavrado em 28 de julho de 2016 em desfavor da empresa E BARBOSA DE SOUZA E CIA. LTDA.ME., condenando-a ao pagamento do crédito tributário no valor total de R$ 2.153.876,86 (dois milhões, cento e cinquenta e três reais, oitocentos e setenta e seis mil e oitenta e seis centavos), sendo R$ 1.076.938,43 (hum milhão, setenta e seis mil, novecentos e trinta e oito reais e quarenta e três centavos) por infringência aos artigos 158, I e 160, I c/c o artigo 646, todos do RICMS/PB e R$ 1.076.938,43 (hum milhão, setenta e seis mil, novecentos e trinta e oito reais e quarenta e três centavos) a título de multa por infração, com fulcro no artigo 82, V, "f" e "a", da Lei nº 6.379/96.

Intimações necessárias a cargo da repartição preparadora.

Tribunal Pleno, Sala das Sessões Pres. Gildemar Pereira de Macedo, em 20 de dezembro de 2019..

**GÍLVIA DANTAS MACEDO**
**Conselheira Relatora**

Phoca PDF

Este texto não substitui o publicado oficialmente.

Phoca PDF