

PROCESSO Nº 1823802017-4

ACÓRDÃO Nº 0327/2022

TRIBUNAL PLENO

Recorrente: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULG PROC FISCAIS - GEJUP.

Recorrida: TADEU SUPERMERCADO LTDA.

Repartição Preparadora: CENTRO DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR3 DA SEFAZ - CAMPINA GRANDE.

Autuante: CLOVIS CHAVES FILHO.

Relatora: CONS.^a LARISSA MENESES DE ALMEIDA.

FALTA DE LANÇAMENTO DE N. F. DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS. MANTIDA EM PARTE. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO ESTADUAL EM VIRTUDE DE IRREGULARIDADES NO USO DO ECF. INFRAÇÃO NULA. VÍCIO FORMAL. PASSIVO FICTÍVIO. DENÚNCIA CONFIRMADA EM PARTE. REINCIDÊNCIA CONFIGURADA EM PARTE. ALTERADA DE OFÍCIO QUANTO AOS VALORES E FUNDAMENTOS A DECISÃO RECORRIDA. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. RECURSO DE OFÍCIO DESPROVIDO.

- A ocorrência de entrada de mercadorias não contabilizadas autoriza a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis ou a realização de prestações de serviços tributáveis sem o recolhimento do imposto, conforme determinação legal, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção. Reduzido o crédito tributário em razão de provas arroladas aos autos pela defesa.

- A descrição incorreta do fato infringente, aliada à imprecisão quanto à indicação dos dispositivos legais violados, comprometeu o lançamento a título de FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO ESTADUAL EM VIRTUDE DE IRREGULARIDADES NO USO DO ECF em sua integralidade, vez que acarretou sua nulidade por vício formal, consoante estabelece o artigo 17, II e III, da Lei nº 10.094/13. Possibilidade de refazimento do feito fiscal, em observância ao que preceitua o artigo 18 do mesmo diploma legal.

- 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, após realização de diligência fiscal, restou comprovada a ocorrência de alguns equívocos no levantamento inicial, o que contribuiu para a redução do crédito tributário consignado no Auto de Infração.

- O marco inicial da caracterização de infração reincidente se deu por ocasião da data da ciência do acórdão de recurso voluntário e ou hierárquico no dia 04/11/2016. Assim, verifica-se a reincidência para os fatos ocorridos após essa data, devendo ser mantida a

majorante para parte do mês de novembro de 2016 e para todo o período de dezembro de 2016.

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

A C O R D A M à unanimidade e de acordo com o voto da relatora, pelo recebimento do recurso de ofício, por regular, e, quanto ao mérito, pelo seu desprovimento. Contudo, em observância ao princípio da legalidade e à jurisprudência do Conselho de Recursos Fiscais, altero de ofício, quanto aos valores e aos fundamentos, a decisão singular que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00003013/2017-24, lavrado em 15/12/2017, contra a empresa, TADEU SUPERMERCADO LTDA., inscrição estadual nº 16.147.744-5, já qualificada nos autos, declarando devido o crédito tributário, R\$ 447.683,32 (quatrocentos e quarenta e sete mil, seiscentos e oitenta e três reais e trinta e dois centavos), sendo R\$ 223.017,62 (duzentos e vinte e três mil, dezessete reais e sessenta e dois centavos) de ICMS; R\$ 223.017,62 (duzentos e vinte e três mil, dezessete reais e sessenta e dois centavos), de multa por infração, e R\$1.648,08 de multa recidiva, com fundamento nos seguintes dispositivos legais:

Descrição da Infração	Infração Cometida - Dispositivos	Penalidade Proposta - Dispositivos
0009 - FALTA DE LANÇAMENTO DE N.F. DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS	Art. 158, I; , Art. 160, I; c/fulcro , Art. 646, do RICMS/PB aprov. Dec. 18.930/97	Art. 82, V, "f", da Lei n.6.379/96, e recidiva, art. 39 da Lei 10.094/13
0555 - PASSIVO FICTÍCIO (OBRIGAÇÕES PAGAS E NÃO CONTABILIZADAS)	Arts. 158, I e 160, I c/c art. 646, II, , todos do RICMS/PB, aprovado pelo Dec. nº 18.930/97	Art. 82, V, "f" da Lei nº 6.379/96

Ao mesmo tempo, cancelo o valor de R\$ 835.171,68 (oitocentos e trinta e cinco mil, cento e setenta e um reais e sessenta e oito centavos), sendo R\$ 384.516,62 de ICMS; R\$ 342.624,56 de multa por infração e R\$108.030,50 de multa recidiva.

Por fim, destaco a possibilidade de refazimento do feito fiscal no que tange à acusação de FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS EM VIRTUDE DE IRREGULARIDADES NO USO DO ECF, atendido o prazo constante no art. 173, II, do CTN.

P.R.I.

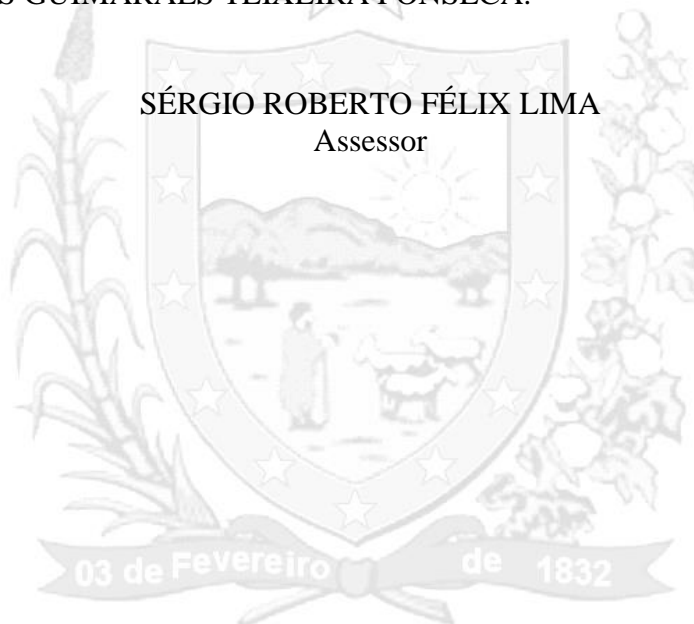
Tribunal Pleno, Sessão realizada por meio de videoconferência, em 21 de junho de 2022.

LARISSA MENESES DE ALMEIDA
Conselheira Relatora

LEONILSON LINS DE LUCENA
Presidente

Participaram do presente julgamento os membros do Tribunal Pleno, ADERALDO GONÇALVES DO NASCIMENTO JÚNIOR, PETRÔNIO RODRIGUES LIMA, PAULO EDUARDO DE FIGUEIREDO CHACON, LEONARDO DO EGITO PESSOA, SIDNEY WATSON FAGUNDES DA SILVA, MAÍRA CATÃO DA CUNHA CAVALCANTI SIMÕES, E THAÍS GUIMARÃES TEIXEIRA FONSECA.

SÉRGIO ROBERTO FÉLIX LIMA
Assessor



PROCESSO Nº 1823802017-4

TRIBUNAL PLENO

Recorrente: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULG PROC FISCAIS - GEJUP.

Recorrida: TADEU SUPERMERCADO LTDA.

Repartição Preparadora: CENTRO DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR3 DA SEFAZ - CAMPINA GRANDE.

Autuante: CLOVIS CHAVES FILHO.

Relatora: CONS.^a LARISSA MENESES DE ALMEIDA.

FALTA DE LANÇAMENTO DE N. F. DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS. MANTIDA EM PARTE. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO ESTADUAL EM VIRTUDE DE IRREGULARIDADES NO USO DO ECF. INFRAÇÃO NULA. VÍCIO FORMAL. PASSIVO FICTÍVIO. DENÚNCIA CONFIRMADA EM PARTE. REINCIDÊNCIA CONFIGURADA EM PARTE. ALTERADA DE OFÍCIO QUANTO AOS VALORES E FUNDAMENTOS A DECISÃO RECORRIDA. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. RECURSO DE OFÍCIO DESPROVIDO.

- A ocorrência de entrada de mercadorias não contabilizadas autoriza a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis ou a realização de prestações de serviços tributáveis sem o recolhimento do imposto, conforme determinação legal, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção. Reduzido o crédito tributário em razão de provas arroladas aos autos pela defesa.

- A descrição incorreta do fato infringente, aliada à imprecisão quanto à indicação dos dispositivos legais violados, comprometeu o lançamento a título de FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO ESTADUAL EM VIRTUDE DE IRREGULARIDADES NO USO DO ECF em sua integralidade, vez que acarretou sua nulidade por vício formal, consoante estabelece o artigo 17, II e III, da Lei nº 10.094/13. Possibilidade de refazimento do feito fiscal, em observância ao que preceitua o artigo 18 do mesmo diploma legal.

- 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, após realização de diligência fiscal, restou comprovada a ocorrência de alguns equívocos no levantamento inicial, o que contribuiu para a redução do crédito tributário consignado no Auto de Infração.

- O marco inicial da caracterização de infração reincidente se deu por ocasião da data da ciência do acórdão de recurso voluntário e ou hierárquico no dia 04/11/2016. Assim, verifica-se a reincidência para os fatos ocorridos após essa data, devendo ser mantida a majorante para parte do mês de novembro de 2016 e para todo o período de dezembro de 2016.

RELATÓRIO

No Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00003013/2017-24, lavrado em 15/12/2017, contra a empresa, TADEU SUPERMERCADO LTDA., inscrição estadual nº 16.147.744-5, relativamente a fatos geradores ocorridos entre 1º/11/2012 e 31/12/2016, constam as seguintes denúncias:

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.

Nota Explicativa:

CONFORME PLANILHA DE DADOS DE DOCUMENTOS FISCAIS DE AQUISIÇÃO NÃO INSERIDOS NOS LIVRO FISCAL PERTINENTE, CONFORME PLANILHA DEMONSTRATIVA DE DADOS DE NFS ANEXA.

0254 - FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO ESTADUAL EM VIRTUDE DE IRREGULARIDADES NO USO DO ECF >> Falta de Recolhimento do Imposto Estadual, tendo em vista irregularidades no uso do ECF.

Nota Explicativa:

REGISTRAR INDEVIDAMENTE OPERAÇÕES DE PRODUTOS TRIBUTÁVEIS COMO ISENTO DE ICMS OU COMO TRIBUTADO POR SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA, CONFORME PLANILHA DEMONSTRATIVA DE DADOS DE OPERAÇÕES DOS ECFS ANEXA AOS AUTOS.

0555 - PASSIVO FICTÍCIO (obrigações pagas e não contabilizadas) >> Contrariando dispositivos legais, o contribuinte efetuou pagamentos com recursos advindos de omissões de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto devido, constatado mediante a manutenção, no Passivo, de obrigações já pagas e não contabilizadas.

Nota Explicativa:

VALORES DETECTADOS ATRAVÉS DE LEVANTAMENTO EFETIVADO NA CONTA FORNECER, CONFORME PLANILHA DEMONSTRATIVA DE DADOS ANEXA AOS AUTOS.

ENQUADRAMENTO LEGAL	
Dispositivos Infringidos	Penalidade Proposta
Art. 158, Art. 160, I, c/ fulcro art. 646, do RICMS/PB.	Art. 82, V, "F", da Lei nº 6.379/96.
Art. 376, Art. 379 c/c Art. 106, II, "a", do RICMS/PB	Art. 82, II, "e", da Lei nº 6.379/96
Art. 158, Art. 160, I, c/c art. 646, II, todos do RICMS/PB.	Art. 82, V, "F", da Lei nº 6.379/96.

Foi apurado um crédito tributário no valor de R\$ 1.282.855,00, sendo R\$ 607.534,24, de ICMS, R\$ 565.642,18, de multa por infração, e R\$ 109.678,58, de multa recidiva.

Cientificada da ação fiscal, por via postal, em 26/12/2017 AR (fl. 17), a autuada apresentou reclamação, em 22/1/2018 (fls. 67-103).

- Inicia sua defesa, fazendo um breve relato dos fatos e abordando sobre a tempestividade da impugnação;
- Em preliminar, requer a suspensão da exigibilidade do crédito tributário, nos termos do art. 151, III do CTN;
- No mérito, alega a improcedência do auto de infração, afirmando que a denúncia de falta de lançamento de notas fiscais de aquisição nos livros próprios não pode ser aplicada ao caso concreto por falta de elementos comprobatórios;
- Na mesma denúncia, diz que detalhou, em anexo, os motivos da falta do registro das Notas Fiscais, evidenciando os casos de notas canceladas, notas anuladas e nota devolvida pelo próprio emitente.
- Ressalta, a seguir que no caso presente não foi apresentado o levantamento financeiro;
- No tocante à segunda acusação, afirma que o problema se deveu à precariedade do sistema, que à época era preenchido manualmente, destacando a grande quantidade de itens envolvidos;
- Em relação à acusação de passivo fictício, diz que a empresa possuía ativos financeiros suficientes para cobrir as despesas realizadas, trazendo ao processo documentos que comprovariam a regularidade de sua contabilidade;
- Subsidiariamente, requer a redução do percentual da multa atribuindo-lhe caráter confiscatório;
- Por fim, requer a suspensão da exigibilidade do crédito tributário, o cancelamento integral do débito fiscal, ou, subsidiariamente, a redução da multa ao patamar de 20% (vinte por cento).

Com informação de antecedentes fiscais, os autos foram conclusos, (fl. 261), e remetidos para Gerência Executiva de Julgamentos de Processos Fiscais – GEJUP, onde foram distribuídos para o julgador fiscal, Lindemberg Roberto de Lima, que solicitou diligência para que fosse apreciada pela fiscalização provas arroladas pela defesa (fl. 265).

Cumprida a medida saneadora, conforme documentação (fls. 269-305), o processo retornou à GEJUP, onde o julgador singular decidiu pela *parcial procedência* do feito fiscal, fixando o crédito tributário em R\$ 572.474,30 (quinhentos e setenta e dois reais, quatrocentos e setenta e quatro reais e trinta centavos), sendo R\$ 306.801,94 (trezentos e

seis mil, oitocentos e um reais e noventa e quatro centavos) de ICMS, R\$ 264.909,88 (duzentos e sessenta e quatro mil, novecentos e nove reais e oitenta e um centavos), de multa por infração, e R\$ 762,48 (setecentos e sessenta e dois reais e quarenta e oito centavos), de multa recidiva, com recurso de ofício, nos termos 80 da Lei nº 10.094/2013 (fls.307-334).

Cientificada, da decisão de primeira instância, em 26/1/2020, através do seu Domicílio Tributário Eletrônico – Dte, não houve apresentação de recurso voluntário.

Os autos foram remetidos a este Colegiado, sendo distribuídos a esta relatoria para análise e julgamento.

Este é o relatório.

VOTO

Em exame, o recurso *de ofício*, contra decisão de primeira instância que julgou *parcialmente procedente* o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00003013/2017-24, lavrado em 15/12/2017, contra a empresa em epígrafe, com exigência do crédito tributário anteriormente relatado.

Antes de qualquer análise do mérito da questão, determinante se apresenta a verificação dos aspectos de natureza formal do auto infracional.

Pois bem. Após criteriosa análise dos documentos que instruíram a acusação em pauta, verifico, de início, a existência de vício de natureza formal no Auto de Infração lavrado, no que tange à descrição dos fatos da segunda acusação (0254 - FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO ESTADUAL EM VIRTUDE DE IRREGULARIDADES NO USO DO ECF >> Falta de Recolhimento do Imposto Estadual, tendo em vista irregularidades no uso do ECF).

Sem desrespeito ao trabalho da fiscalização, e em divergência com o entendimento esposado pela instância monocrática, importa reconhecer que, apesar de identificar corretamente o sujeito passivo, o libelo acusatório não descreveu perfeitamente a segunda conduta infracional, havendo um descompasso entre a Descrição da Infração e a Nota Explicativa.

Nesse particular, importa rememorar o inteiro teor da nota explicativa atinente à infração. Senão vejamos:

Nota Explicativa:

REGISTRAR INDEVIDAMENTE OPERAÇÕES DE PRODUTOS TRIBUTÁVEIS COMO ISENTO DE ICMS OU COMO TRIBUTADO POR SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA, CONFORME PLANILHA DEMONSTRATIVA DE DADOS DE OPERAÇÕES DOS ECFS ANEXA AOS AUTOS.

Nota-se que, enquanto a primeira relaciona a conduta infracional a irregularidades no uso do Equipamento ECF, a segunda afirma que houve o registro

inadequado de mercadorias tributáveis, como se fossem isentas ou submetidos ao regime da substituição tributária.

Em verdade, o que se depreende dos autos é que o fato infringente consistiu em haver o sujeito passivo registrado indevidamente suas operações, assinalando como isentos ou tributados por ST, produtos que se submetem à tributação normal, suprimindo, desta forma, o recolhimento escorrido do tributo devido.

E tal conduta infracional não guarda consonância com os dispositivos legais tidos como infringidos, quais sejam, os arts. 376, 379 e 106, II, “a”, do RICMS/PB, abaixo transcritos:

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;

Assim, o contribuinte não cometeu, ao menos não restou demonstrado, irregularidades no uso dos equipamentos ECF, de forma que resta configurado o vício formal previsto no art. 17, II e III da Lei nº 10.094/2013:

Art. 17. Está incluído na hipótese prevista no art. 16 desta Lei, o Auto de Infração lavrado em desacordo com os requisitos obrigatórios estabelecidos no art. 142 do Código Tributário Nacional, quanto:

I - à identificação do sujeito passivo;

II - à descrição dos fatos;

III - à norma legal infringida;

IV - ao nome, ao cargo, ao número de matrícula e à assinatura do autor do feito;

V - ao local, à data e à hora da lavratura;

VI - à intimação para o sujeito passivo pagar, à vista ou parceladamente, ou impugnar a exigência, no prazo de 30 (trinta) dias, contado a partir da data da ciência do lançamento.

Neste sentido, divirjo do entendimento exarado pela primeira instância, pela existência de vício, onde recorro ao texto normativo dos arts. 15 e 16 da Lei nº 10.094/13, que evidencia a necessidade de nulidade do procedimento fiscal, na hipótese de incorreções ou omissões que comprometam a natureza da infração, o que caracteriza a existência de vício formal na acusação, passível de novo procedimento fiscal, como se vê no texto normativo abaixo:

Art. 15. As incorreções, omissões ou inexatidões, que não importem nulidade, serão sanadas quando não ocasionarem prejuízo para a defesa do administrado, salvo, se este lhes houver dado causa ou quando influírem na solução do litígio.

Parágrafo único. Sem prejuízo do disposto no “caput”, não será declarada a nulidade do auto de infração sob argumento de que a infração foi descrita de forma genérica ou imprecisa, quando não constar da defesa, pedido neste sentido.

Art. 16. Os lançamentos que contiverem vício de forma devem ser considerados nulos, de ofício, pelos Órgãos Julgadores, observado o disposto no art. 15 desta Lei.

Nesse sentido, citamos o Acórdão n. 654/2019, cujo voto condutor teve a lavra da Eminente Cons.^a Dayse Annyedja Gonçalves Chaves, a qual entendeu pela nulidade nos termos acima explanados, conforme ementa que segue:

INDICAR COMO NÃO TRIBUTADAS PELO ICMS, MERCADORIAS SUJEITAS À TRIBUTAÇÃO NORMAL. IMPROCEDÊNCIA. AUSÊNCIA DE PROVAS. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO ESTADUAL EM VIRTUDE DE IRREGULARIDADES NO USO DO ECF – VÍCIO FORMAL CONFIGURADO – NULIDADE - REFORMADA A DECISÃO RECORRIDA – RECURSO VOLUNTÁRIO PARCIALMENTE PROVIDO. AUTO DE INFRAÇÃO IMPROCEDENTE.

- Ausência de tributação do valor integral das operações de saídas de mercadorias tributadas, mediante a prática de escriturá-las e oferecê-las à tributação em desconformidade como registradas nos respectivos ECFs utilizados no estabelecimento, constitui infração fiscal. Correta a imposição tributária para exigir imposto e multa. Todavia, a ausência de elementos que proporcionem ao acusado ter pleno conhecimento da denúncia apresentada reveste a ação fiscal de incerteza e iliquidez, maculando o crédito tributário lavrado de ofício.

- A descrição incorreta do fato infringente, aliada à imprecisão quanto à indicação dos dispositivos legais violados, comprometeu o lançamento em sua integralidade, vez que acarretou sua nulidade por vício formal, nos

termos do que estabelece o artigo 17, II e III, da Lei nº 10.094/13. Possibilidade de refazimento do feito fiscal, em observância ao que preceitua o artigo 18 do mesmo diploma legal.

Diante disso, reformo a decisão de primeira instância, por existirem razões suficientes que caracterizem a nulidade da infração ora em comento, dando, assim, à Fazenda Estadual o direito de fazer um novo feito fiscal, na forma regulamentar e respeitado o prazo constante no art. 173, II, do CTN, com a correta tipificação.

Ainda de maneira preambular, cumpre ressaltar que, à luz do art. 151, do CTN, abaixo reproduzido, interposição de reclamação é hipótese de suspensão da exigibilidade do crédito tributário, devendo o Fisco se abster de ajuizar a execução fiscal com finalidade de efetuar a cobrança do crédito tributário, acarretando também a suspensão do prazo prescricional. Senão vejamos:

*Art. 151. Suspendem a exigibilidade do crédito tributário:
III - as reclamações e os recursos, nos termos das leis reguladoras do processo tributário administrativo;*

Adentrando no mérito, na denúncia 0009 - FALTA DE LANÇAMENTO DE N. F. DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS, a fiscalização acusou o contribuinte de ter omitido saídas pretéritas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto devido, nos exercícios de 2012, 2013, 2014, 2015 e 2016, ao apurar a ocorrência de compras de mercadorias sem o correspondente registro das Notas Fiscais no Livro de Entradas, conforme demonstrativos (fls.18-46).

Como se sabe, a falta de escrituração das operações de entradas de mercadorias no estabelecimento acarreta a presunção de omissão de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto, conforme tipificado no art. 646 do RICMS-PB, abaixo transcrito:

*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. (g.n.).*

Neste sentido, o fato gerador do ICMS se dá de forma indireta, onde a ausência do registro dessas Notas Fiscais denota a ocorrência de pagamentos realizados com recursos fora do Caixa escritural, presumindo-se que sejam advindos de saídas de mercadorias tributáveis sem emissão de nota fiscal, contrariando os artigos 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 das mercadorias;

Note-se que, tratando-se de presunção relativa, cabe ao contribuinte o ônus de provar a não realização do fato gerador presumido.

Em caso de insucesso, fica o contribuinte sujeito à multa prevista no art. 82, V, “F”, da Lei nº 6.379/96, abaixo transcrita:

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 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 a escrituração;

Na primeira instância, o julgador singular decidiu pela parcial procedência da acusação, após analisar planilha, anexada pela defesa (fls. 171-183), e constatar que parte das operações foi anulada ou cancelada através da emissão de notas fiscais de retorno de mercadorias, ou pelo efetivo registro na EFD do contribuinte.

Da decisão de primeira instância, não houve apresentação de recurso voluntário, caracterizando o reconhecimento do sujeito passivo com a referida decisão.

Nesse ponto cabe o destaque de que a maioria das operações tratam de operações internas constantes das declarações de fornecedores estabelecidos no estado da Paraíba, e que as operações interestaduais, mantidas na decisão singular, estão acobertadas por Notas Fiscais Eletrônicas, que podem ser aferidas no Portal da Nota Fiscal Eletrônica.

Por todo o exposto, só nos resta ratificar a decisão de primeira instância, quanto a denúncia em tela, que se procedeu em consonância com as provas dos autos e os termos da legislação de regência.

No que tange a infração 0555 - PASSIVO FICTÍCIO (obrigações pagas e não contabilizadas), a denúncia foi motivada pela falta de apresentação de documentação que dessem respaldo ao saldo da Conta Fornecedores, apresentado nos exercícios de 2013 e 2014, conforme planilhas (fls. 49-64), tendo a fiscalização atuado o contribuinte na forma prevista no art. 646 do RICMS/PB.

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, autoriza a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção. (g.n.).

Com efeito, a simples manutenção no passivo da empresa de obrigações sem respaldo documental, denota a existência de passivo fictício, sujeitando o infrator à presunção *juris tantum* de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto, na forma prevista no art. 646 do RICMS/PB.

Neste sentido, 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.

No tocante à multa, cabe a aplicação do percentual de 100% (cem por cento), previsto no art. 82, V, “ f” , da Lei nº 6.379/96, conforme transcrição a seguir:

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;

Em primeira instância, o julgador singular, diante da documentação apresentada pela defesa (*fls. 105-252*), solicitou um novo cotejamento entre os valores levantados pela fiscalização e os documentos apresentados pela defesa, sendo encontrada uma base de cálculo de R\$ 939.039,63, com um ICMS a exigir de R\$ 159.636,74, no exercício de 2013, desaparecendo a diferença do exercício de 2014.

Sem reparos a fazer quando aos cálculos procedidos pela fiscalização, venho a ratificar a decisão da instância singular por estar em consonância com as provas dos autos e os termos da legislação de regência.

Registre-se que não prosperam os argumentos da defesa de que possuía ativos financeiros suficientes para cobrir as despesas realizadas, tendo em vista que a manutenção de obrigações pagas, na contabilidade, denotam pagamentos realizados com recursos extra caixa.

Quanto ao argumento da recorrente de que a penalidade é de cunho confiscatório, cabe esclarecer que a fiscalização simplesmente aplicou o percentual previsto na legislação em razão do dever de ofício previsto no art. 142, parágrafo único, do CTN, *verbis*:

Art. 142.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

De outro porte, foge da alçada dos órgãos julgadores a aplicação da equidade, bem com a análise da constitucionalidade da Lei, em face do que professa o art. 55, da Lei nº 10.094/2013, abaixo transcrito:

Art. 55. Não se inclui na competência dos órgãos julgadores:

I - a declaração de inconstitucionalidade;

II - a aplicação de equidade.

Ademais, cabe, ainda, considerar a decisão do Ministro Marco Aurélio, no Agravo Regimental no Recurso Especial nº 833.106 GO, que graduou multa punitiva, em 100% (cem por cento) do valor do tributo, vejamos trecho do voto:

“A decisão impugnada está em desarmonia com a jurisprudência do Supremo. O entendimento do Tribunal é no sentido da invalidade da imposição de multa que ultrapasse o valor do próprio tributo”.

“Ante o exposto, dou provimento ao recurso para, reformando o acórdão recorrido, assentar a inconstitucionalidade da cobrança de multa tributária em percentual superior a 100%, devendo ser refeitos os cálculos, com a exclusão da penalidade excedente, a fim de dar sequência às execuções fiscais”. (g.n.).

Portanto, rejeito a tese da recorrente do efeito confiscatório da multa aplicada, e de ofensa aos princípios da proporcionalidade e razoabilidade.

Dessa forma, venho a ratificar a sentença de primeira instância por se demonstrar em consonância com as provas dos autos e os termos da legislação tributária.

Quanto à multa por reincidência, a fiscalização tomou como base o processo nº 020.619.2013-6, onde consta que o contribuinte infringiu a mesma infração cometida no presente auto de infração, e, assim, aplicou ao contribuinte multa por reincidência, nos termos do art. 39 da Lei nº 10.094/13, abaixo reproduzido:

*Art. 39. Considera-se reincidência a prática de nova infração ao mesmo dispositivo legal, por parte da mesma pessoa, natural ou jurídica, dentro de 5 (cinco) anos **contados da data do pagamento da infração**, da decisão definitiva referente à infração anterior ou da inscrição em Dívida Ativa na hipótese de crédito tributário não quitado ou não parcelado. (g.n.).*

Pelo que se vê, o marco inicial para considerar uma infração reincidente se dá por ocasião da data do pagamento da infração, da decisão definitiva referente à infração anterior ou da inscrição em Dívida Ativa. Ou seja, conta-se cinco anos a partir dessa data.

Caso em que, praticada nova infração, dentro de cinco anos, considera-se ocorrida à reincidência. Tendo em vista que a infração dada como objeto de recidiva pela Fiscalização - FALTA DE LANÇAMENTO DE N.F. DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS - foi praticada nos exercícios de 2012 a 2016, e, bem assim, o processo com antecedente de numeração 0206192013-6, a ciência do acórdão de recurso voluntário e ou hierárquico ocorreu no dia 04/11/2016, somente verificando-se a reincidência para os fatos ocorridos após essa data.

Assim, julgo improcedente a multa aplicada nos exercícios de 2012 a 2016, com exceção do montante detalhado abaixo, no qual a majorante será mantida. Vejamos:

PERÍODO	MULTA RECIDIVA
NOVEMBRO DE 2016 (operações realizadas após 04/11, relativas as NF's nº 1699, 30821 e 6820)	R\$885,60
DEZEMBRO DE 2016	R\$762,48
Total:	R\$1.648,08

Por todo o exposto,

VOTO pelo recebimento do recurso de ofício, por regular, e, quanto ao mérito, pelo seu desprovimento. Contudo, em observância ao princípio da legalidade e à jurisprudência do Conselho de Recursos Fiscais, altero de ofício, quanto aos valores e aos fundamentos, a decisão singular que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00003013/2017-24, lavrado em 15/12/2017, contra a empresa, TADEU SUPERMERCADO LTDA., inscrição estadual nº 16.147.744-5, já qualificada nos autos, declarando devido o crédito tributário, R\$ 447.683,32 (quatrocentos e quarenta e sete mil, seiscentos e oitenta e três reais e trinta e dois centavos), sendo R\$ 223.017,62 (duzentos e vinte e três mil, dezessete reais e sessenta e dois centavos) de ICMS; R\$ 223.017,62 (duzentos e vinte e três mil, dezessete reais e sessenta e dois centavos), de multa por infração, e R\$1.648,08 de multa recidiva, com fundamento nos seguintes dispositivos legais:

Descrição da Infração	Infração Cometida - Dispositivos	Penalidade Proposta - Dispositivos
0009 - FALTA DE LANÇAMENTO DE N.F. DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS	Art. 158, I; , Art. 160, I; c/fulcro , Art. 646, do RICMS/PB aprov. Dec. 18.930/97	Art. 82, V, "f", da Lei n.6.379/96, e recidiva, art. 39 da Lei 10.094/13
0555 - PASSIVO FICTÍCIO (OBRIGAÇÕES PAGAS E NÃO CONTABILIZADAS)	Arts. 158, I e 160, I c/c art. 646, II, , todos do RICMS/PB, aprovado pelo Dec. nº 18.930/97	Art. 82, V, "f" da Lei nº 6.379/96

Ao mesmo tempo, cancelo o valor de R\$ 835.171,68 (oitocentos e trinta e cinco mil, cento e setenta e um reais e sessenta e oito centavos), sendo R\$ 384.516,62 de ICMS; R\$ 342.624,56 de multa por infração e R\$108.030,50 de multa recidiva.

Por fim, destaco a possibilidade de refazimento do feito fiscal no que tange à acusação de FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS EM VIRTUDE DE IRREGULARIDADES NO USO DO ECF, atendido o prazo constante no art. 173, II, do CTN.

Tribunal Pleno, Sessão realizada por meio de videoconferência, em 21 de junho de 2022.

LARISSA MENESES DE ALMEIDA.
Conselheira Relatora

