



Estado da Paraíba
Secretaria de Estado da Fazenda
Conselho de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO 0442/2022
Página 1

PROCESSO Nº 1610512017-6

ACÓRDÃO Nº 0442/2022

PRIMEIRA CÂMARA DE JULGAMENTO

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

1ª Recorrida: KIMILHO - INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.

2ª Recorrente: KIMILHO - INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.

2ª Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP

Repartição Preparadora: UNIDADE DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA SEFAZ - CATOLÉ DO ROCHA

Autuante: JAILDO GONÇALVES GOMES.

Relator: CONS.º HEITOR COLLETT.

DECADÊNCIA NÃO CONFIGURADA. OMISSÕES DE SAÍDAS - PRESUNÇÃO LEGAL - NOTAS FISCAIS DE ENTRADAS NÃO LANÇADAS - DENÚNCIA CONFIGURADA - RECIDIVA PROCEDENTE EM PARTE. INSUFICIÊNCIA DE CAIXA - INFRAÇÃO NÃO CONFIGURADA. PASSIVO FICTÍCIO - DENÚNCIA NÃO CONFIGURADA. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE - MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA - RECURSOS DE OFÍCIO E VOLUNTÁRIO DESPROVIDOS.

- Nos casos de omissões, a contagem do prazo decadencial para constituição do crédito tributário obedece ao comando insculpido no artigo 173, I, do Código Tributário Nacional, ou seja, inicia-se no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

- A falta de lançamento de notas fiscais de aquisição nos livros próprios configura a existência de compras efetuadas com receitas de origem não comprovadas, impondo-se o lançamento tributário de ofício, em face da presunção legal de que trata o artigo 646 do RICMS/PB. Excluídas da cobrança, parte dos valores lançados a título de multa por reincidência.

- A verificação direta de saldo credor na Conta Caixa, efetuada à luz da documentação apresentada pelo contribuinte, caracteriza a figura do saldo credor (estouro de caixa), levando à presunção da ocorrência de pagamentos realizados com receitas marginais, decorrentes de vendas omitidas. Provas apresentadas pela autuada fizeram sucumbir o crédito tributário.



Estado da Paraíba
Secretaria de Estado da Fazenda
Conselho de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO 0442/2022
Página 2

- A figura do Passivo Fictício caracteriza-se pela manutenção no passivo de obrigações já pagas, 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. Provas apresentadas levaram à derrocada dos créditos tributários lançados.

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

A C O R D A M à unanimidade e de acordo com o voto do relator, pelo recebimento do recurso hierárquico, por regular e do voluntário por regular e tempestivo, e quanto ao mérito, pelo desprovidimento de ambos, para manter inalterada a decisão monocrática que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração nº 93300008.09.00002539/2017-97, lavrado em 23 de outubro de 2017, contra a empresa, KIMILHO - INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA., inscrição estadual nº 16.151.872-9, já qualificada nos autos, condenando-a ao recolhimento do crédito tributário no valor total de R\$ 41.021,99 (quarenta e um mil, vinte e um reais e noventa e nove centavos), sendo de ICMS R\$ 20.227,52 (vinte mil, duzentos e vinte e sete reais e cinquenta e dois centavos), por infringência ao art. 158, I, art. 160, I, c/fulcro no art. 646, IV, do RICMS/PB aprovado pelo Decreto nº 18.930/97; R\$ 20.227,52 (vinte mil, duzentos e vinte e sete reais e cinquenta e dois centavos) de multa por infração, com base no art. 82, V, "f", da Lei n.6.379/96; e R\$ 566,95 (quinhentos e sessenta e seis reais e noventa e cinco centavos), de multa recidiva, nos termos do art. 87 da Lei 6.379/96

Ao tempo que, mantenho CANCELADO, por indevida, a quantia total de R\$ 35.266,17 (trinta e cinco mil, duzentos e sessenta e seis reais e dezessete centavos), pelos fundamentos acima expostos.

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

P.R.I.

Primeira Câmara de Julgamento, Sessão realizada por meio de videoconferencia, em 24 de agosto de 2022.



Estado da Paraíba
Secretaria de Estado da Fazenda
Conselho de Recursos Fiscais

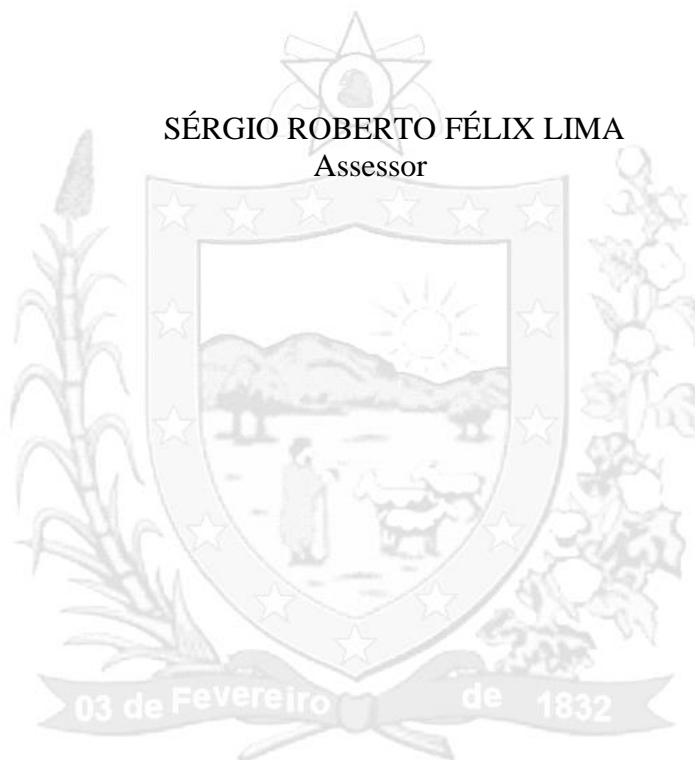
ACÓRDÃO 0442/2022
Página 3

HEITOR COLLETT
Conselheiro Relator

LEONILSON LINS DE LUCENA
Presidente

Participaram do presente julgamento os membros da Primeira Câmara de Julgamento, PAULO EDUARDO DE FIGUEIREDO CHACON, JOSÉ VALDEMIR DA SILVA E LARISSA MENESES DE ALMEIDA.

SÉRGIO ROBERTO FÉLIX LIMA
Assessor





Estado da Paraíba
Secretaria de Estado da Fazenda
Conselho de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO 0442/2022
Página 4

PROCESSO Nº 1610512017-6

PRIMEIRA CÂMARA DE JULGAMENTO

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

1ª Recorrida: KIMILHO - INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.

2ª Recorrente: KIMILHO - INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.

2ª Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP

Repartição Preparadora: UNIDADE DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA SEFAZ - CATOLÉ DO ROCHA

Autuante: JAILDO GONÇALVES GOMES.

Relator: Cons.º HEITOR COLLETT.

DECADÊNCIA NÃO CONFIGURADA. OMISSÕES DE SAÍDAS - PRESUNÇÃO LEGAL - NOTAS FISCAIS DE ENTRADAS NÃO LANÇADAS - DENÚNCIA CONFIGURADA - RECIDIVA PROCEDENTE EM PARTE. INSUFICIÊNCIA DE CAIXA - INFRAÇÃO NÃO CONFIGURADA. PASSIVO FICTÍCIO - DENÚNCIA NÃO CONFIGURADA. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE - MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA - RECURSOS DE OFÍCIO E VOLUNTÁRIO DESPROVIDOS.

- Nos casos de omissões, a contagem do prazo decadencial para constituição do crédito tributário obedece ao comando insculpido no artigo 173, I, do Código Tributário Nacional, ou seja, inicia-se no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

- A falta de lançamento de notas fiscais de aquisição nos livros próprios configura a existência de compras efetuadas com receitas de origem não comprovadas, impondo-se o lançamento tributário de ofício, em face da presunção legal de que trata o artigo 646 do RICMS/PB. Excluídas da cobrança, parte dos valores lançados a título de multa por reincidência.

- A verificação direta de saldo credor na Conta Caixa, efetuada à luz da documentação apresentada pelo contribuinte, caracteriza a figura do saldo credor (estouro de caixa), levando à presunção da ocorrência de pagamentos realizados com receitas marginais, decorrentes de vendas omitidas. Provas apresentadas pela autuada fizeram sucumbir o crédito tributário.



Estado da Paraíba
Secretaria de Estado da Fazenda
Conselho de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO 0442/2022
Página 5

- A figura do Passivo Fictício caracteriza-se pela manutenção no passivo de obrigações já pagas, 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. Provas apresentadas levaram à derrocada dos créditos tributários lançados.

RELATÓRIO

Em análise, os recursos voluntário e de ofício interpostos contra decisão monocrática que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº **93300008.09.000002539/2017-97**, lavrado em 23 de outubro de 2017, em desfavor da empresa, KIMILHO – INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA., inscrição estadual nº 16.151.872-9.

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

009 – 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 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: 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.

0560 INSUFICIÊNCIA DE CAIXA (ESTOURO DE CAIXA) >> Contrariando dispositivos legais, o contribuinte efetuou pagamentos c/ recursos advindos de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis, sem o pagamento do imposto devido, evidenciada pela insuficiência de recursos (estouro de caixa).

Nota Explicativa: CONTRARIANDO DISPOSITIVOS LEGAIS, O CONTRIBUINTE EFETUOU PAGAMENTOS C/ RECURSOS ADVINDOS DE SAÍDAS PRETÉRITAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS SEM O PAGAMENTO DO IMPOSTO DEVIDO, EVIDENCIADA PELA INSUFICIÊNCIA DE RECURSOS (ESTOURO DE CAIXA).



Estado da Paraíba
Secretaria de Estado da Fazenda
Conselho de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO 0442/2022
Página 6

555 - 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: 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.

Em decorrência destes fatos, o representante fazendário, considerando haver o contribuinte afrontado o disposto nos artigos 158, I e 160, I, c/c artigo 646, *incisos I, alínea "a", II e IV*, todos do RICMS/PB, aprovado pelo Dec. nº 18.930/97, lançou de ofício o crédito tributário na **quantia total de R\$ 76.288,16** (setenta e seis mil, duzentos e oitenta e oito reais e dezesseis centavos); **sendo de ICMS R\$ 33.087,20** (trinta e três mil, oitenta e sete reais e vinte centavos); **R\$ 33.087,20** (trinta e três mil, oitenta e sete reais e vinte centavos) **de multa por infração** com fulcro no art. 82, V, "f", da Lei nº 6.379/96; e **R\$ 10.113,76** (dez mil, cento e treze reais e setenta e seis centavos), **de multa recidiva**.

Instruem a peça inicial os documentos constantes às fls. 05 a 577 dos autos.

Depois de cientificada do resultado da presente ação fiscal, via postal, com Aviso de Recepção AR JR884624747BR, em 08/11/2017 (fl. 578), a Autuada ingressou com impugnação tempestiva contra os lançamentos de crédito tributário (fl. 579 a 592), protocolada em 11/12/2017, em que traz, em suma, os seguintes argumentos em sua defesa:

a) Falta de lançamento de nota fiscais de aquisição nos livros próprios:

- Especificamente no que tange as notas fiscais cujo fato gerador ocorreu entre 01/01/2012 e 31/12/2012 a Impugnante declara que não adquiriu as mercadorias, tampouco teve qualquer relação comercial com o fornecedor Fazenda Norton Ltda;
- A Impugnante tomará as providências cabíveis no sentido de apurar o uso indevido do seu CNPJ para emissão indevida de vendas de mercadorias;
- Não obstante a Impugnante não reconhecer a aquisição dessas mercadorias, houve decadência do crédito tributário para os fatos geradores ocorridos antes de setembro de 2012, *ex vi*, do art. 155, §4º do CTN e art. 22, §3º da Lei 10.094/2013;



Estado da Paraíba
Secretaria de Estado da Fazenda
Conselho de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO 0442/2022
Página 7

- As notas fiscais não lançadas no exercício de 2013 foram registradas de forma extemporânea, conforme Instrução Normativa GSER nº 006, de 7 de outubro de 2014, no mês de julho de 2017, comprovado por meio do SPED;

b) Insuficiência de caixa (estouro de caixa):

- De acordo com o Fiscal, o estouro de caixa foi motivado por não ter sido encontrado a nota fiscal nº 3373, no valor de R\$ 66.400,00, do dia 23/05/2013, pois encontrou apenas a nota fiscal nº 2202, no valor de R\$ 4.500,00;

- Em verdade, a nota fiscal nº 3373 é a nota inicial que tem como termo final a nota fiscal nº 3389, que totalizam a saída do valor total de R\$ 66.400,00, do dia 23/05/2013, conforme notas fiscais listadas nas fls. 588 e cujas cópias foram anexadas aos autos;

- Ao refazer a conta caixa do mês de maio de 2013 considerando as notas fiscais de nº 3373 a 3389, e refazendo os meses seguintes até o mês de 09/2014, se evidencia a inexistência de estouro de caixa;

c) Passivo Fictício (obrigações pagas e não contabilizadas):

- O título no valor de R\$ 10.788,00, referente a compra realizada através da nota fiscal nº 7491, realizada em dezembro de 2013, foi pago em 22/01/2014 e devidamente contabilizado;

- A Nota Fiscal nº 5034, no valor de R\$ 905,51, compra de dezembro de 2012, foi parcelada em dois títulos nos valores de R\$ 452,75, com vencimento em 15/01/2013 e 452,76, com vencimento em 3/1/2013;

- Que a duplicata no valor de R\$ 452,76 com vencimento em 03/01/2013, foi pago no dia 23/01/2013, o que motivou a ocorrência de encargos (juros, despesas cartorárias), conforme documentação em anexo.

Documentos acostados aos autos pela defendente às fls. 594 a 637.

Com a informação sobre existência de antecedentes fiscais (fl. 638), os autos foram conclusos (fl. 639) e remetidos à Gerência Executiva de Julgamento de Processos Fiscais, onde foram distribuídos ao julgador fiscal Lindemberg Roberto de Lima, que decidiu pela parcial procedência da exigência fiscal (fl. 641 a 653), nos termos da seguinte ementa:

PRELIMINAR DE DECADÊNCIA. REJEITADA. FALTA DE LANÇAMENTO DE N.F. DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS. INFRAÇÃO CONFIRMADA. INSUFICIÊNCIA DE CAIXA (ESTOURO DE CAIXA). PASSIVO FICTÍCIO (OBRIGAÇÕES PAGAS E NÃO CONTABILIZADAS).



Estado da Paraíba
Secretaria de Estado da Fazenda
Conselho de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO 0442/2022
Página 8

IMPROCEDÊNCIA DAS DENÚNCIAS. MULTA RECIDIVA. AFASTADA EM PARTE.

1. Rejeitada a preliminar de decadência, porque não se aplica à espécie a regra do art. 150, §4º do CTN e sim aquela prevista no art. 173, I, do CTN, por se tratar de auto de infração lavrado em função de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, logo, não declaradas pelo contribuinte, atraindo a Súmula 01 do Conselho de Recursos Fiscais da Paraíba.

2. A falta de lançamento de notas fiscais de aquisição nos livros próprios configura a existência de compra efetuada com receita de origem não comprovada, impondo o lançamento tributário de ofício, em face da presunção legal de que trata o artigo 646 do RICMS/PB. Não acolhimento das alegações da denunciada.

3. A verificação direta de saldo credor na Conta Caixa, efetuada à luz da documentação apresentada pelo contribuinte, caracteriza a figura do saldo credor (estouro de caixa), levando à presunção da ocorrência de pagamentos realizados com receitas marginais, decorrentes de vendas omitidas. Demonstrado pelo sujeito passivo os documentos de suporte do lançamento contábil glosado pela fiscalização, fez sucumbir o crédito tributário.

4. A manutenção no passivo de obrigações já pagas ou inexistentes caracteriza a figura do passivo fictício, denotando a ocorrência de saídas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto. *In casu*, a Impugnante trouxe aos autos documentos elidentes da denúncia fiscal, levando a sucumbência do crédito tributário.

5. Afastada em parte a multa recidiva, para atender aos requisitos estabelecidos no artigo 87 da Lei nº 6.379/96 para sua incidência.

AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE.

Em atendimento ao que determina o artigo 80 da Lei nº 10.094/13, o julgador da instância *a quo* recorreu de ofício da sua decisão.

Cientificada da decisão proferida pela instância prima, via Domicílio Tributário Eletrônico – DT-e, em 21 de janeiro de 2021 (fl. 656), e inconformada com seus termos, a autuada, por intermédio de seu representante, interpôs recurso voluntário, em que traz, em suma, os seguintes argumentos:

- Houve decadência do crédito tributário para os fatos geradores ocorridos antes de setembro de 2012, nos termos do art. 155, §4º do CTN e art. 22, §3º da Lei 10.094/2013;



Estado da Paraíba
Secretaria de Estado da Fazenda
Conselho de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO 0442/2022
Página 9

- No que tange as notas fiscais ditas não lançadas, cujos fatos geradores ocorreram no exercício de 2012, a recorrente declara que não adquiriu as mercadorias, tampouco teve qualquer relação comercial com o fornecedor Fazenda Norton Ltda;
- As notas fiscais ditas não lançadas no exercício de 2013 foram registradas de forma extemporânea, no mês de julho de 2017, conforme Instrução Normativa GSER nº 006, de 7 de outubro de 2014;
- Requer a total improcedência do Auto de Infração.

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

A matéria em apreciação versa sobre as seguintes denúncias: *i*) (009) “falta de lançamento de notas fiscais de aquisição nos livros próprios”; *ii*) (560) “insuficiência de caixa (estouro de caixa); e *iii*) (555) “passivo fictício (obrigações pagas e não contabilizadas)”.

Verifica-se inicialmente, que os requisitos de constituição e validade do lançamento, contidos no art. 17 da Lei 10.094/2013, foram devidamente cumpridos quando da lavratura do Auto Infracional em tela, não tendo sido identificado nenhum caso de nulidade de que tratam os artigos, 14, 15, 16 e 17 do referido diploma legal, de forma que o libelo basilar se encontra formalmente regular.

DECADÊNCIA.

A esse respeito, tem-se como certo que o ato administrativo do lançamento tributário, classificado pelo Código Tributário Nacional como procedimento, tem a função de promover a constituição do crédito tributário. Assim, de acordo com a melhor doutrina, o referido lançamento tem natureza jurídica mista, sendo declaratória da existência da obrigação tributária, ao mesmo tempo em que é constitutivo do crédito.



Estado da Paraíba
Secretaria de Estado da Fazenda
Conselho de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO 0442/2022
Página 10

Ocorrido o fato gerador, nasce a obrigação, fazendo a convergência entre o acontecimento ocorrido no mundo fenomênico, ensejador do crepúsculo da referida imposição, e a previsão legal disposta na legislação. Dessa convergência, surge o direito de a Fazenda constituir o crédito tributário, o que se dá pelo lançamento, em qualquer de suas modalidades, de acordo com a natureza do tributo em cobrança.

Com o lançamento, torna-se exigível a matéria tributada, tendo em vista que o lançamento apura a liquidez na ocorrência do fato impositivo, constituindo-se o resultado de tal atividade o próprio crédito tributário, em condições de cobrança e revestido das garantias legais que lhe são inerentes.

Ocorre, que, para conferir segurança jurídica na relação jurídica que nasce com a ocorrência do fato gerador entre Administração Pública e contribuinte, a lei também impõe limites a regulamentar a atividade administrativa do lançamento tributário, sendo uma delas a decadência, afastando a possibilidade de que essa relação jurídica se eternize no tempo. Por isso, como qualquer outro ato, administrativo ou não, submete-se aos efeitos decorrentes da inércia prolongada, tendo em vista o ato de lançar constituir-se, a um só tempo, um direito e um dever pertencente ao sujeito ativo tributário.

Ao classificar tal direito, tem-se que é direito potestativo (de lançar), em função de não exigir qualquer ação ou omissão da outra parte (sujeito passivo) para que se materialize, demandando, apenas, a ação do sujeito ativo na direção da consecução da constituição do ato necessário. Nessas circunstâncias, adotando a classificação científica promovida pelo respeitado doutrinador paraibano Agnelo Amorim, como o direito defendido aqui é potestativo, ele se submeteria aos prazos decadenciais, que poriam fim às condições que permitiriam a constituição do crédito tributário.

Em relação ao ICMS, como se submete ao chamado lançamento por homologação - classificação definida pelo CTN e vorazmente criticada pela melhor doutrina -, o que ocorre é que, em havendo a inércia do sujeito ativo na constituição do crédito tributário, ocorrendo o pagamento, haveria a homologação tácita do pagamento realizado, ainda que fosse efetivado a menor.

Amparada a essa homologação tácita, em razão do decurso do prazo definido em lei, incidiria os efeitos da decadência, um dos quais afetando o direito de rever o dito recolhimento antecipado, por meio do lançamento de ofício (por exemplo, auto de infração).

Portanto, ocorrem dois fenômenos distintos e a um só tempo, primeiro a homologação tácita do pagamento eventualmente realizado, segundo a impossibilidade da revisão da quitação efetivada, ainda que de forma incorreta, pela incidência da decadência.



Estado da Paraíba
Secretaria de Estado da Fazenda
Conselho de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO 0442/2022
Página 11

Analisando o aspecto da data inicial para a contagem dos prazos, vê-se que haverá a incidência do art. 150, § 4º, caso haja o pagamento antecipado, promovido pelo contribuinte, conforme se conclui pelo dispositivo transcrito abaixo:

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.

De outra sorte, no caso de não haver pagamento algum (no caso antecipado), **nem de haver declaração (omissão)**, não haverá substrato a ser homologado, motivo pelo qual o prazo inicial será aquele disposto no art. 173, I, do Código Tributário Nacional, tendo em vista que não haverá o que homologar-se tacitamente, incidindo, dessa forma, a decadência sobre o poder de lançar de ofício o crédito que o estado entender correto. Assim:

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;

Com base na miríade de ações em que se envolve a discussão a respeito do termo inicial da contagem do prazo para verificação da decadência, os Tribunais, em direção ao que prevê a referida norma do CTN, tendo que enfrentar a questão de forma tão repetitiva, emitiu inclusive uma Súmula específica, dando conta de que, é o artigo 173, I, que se aplica para os casos de omissão:

Súmula n.º 555 do STJ. Quando não houver declaração do débito, o prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário **conta-se exclusivamente na forma do art. 173, I**, do CTN, nos casos em que a legislação atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa.



Estado da Paraíba
Secretaria de Estado da Fazenda
Conselho de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO 0442/2022
Página 12

Portanto ao analisar o libelo basilar, especificamente **em relação à denúncia i) (009) de “falta de lançamento de notas fiscais de aquisições nos livros próprios”, a legislação (Art. 646 do RICMS), autoriza uma presunção de OMISSÃO de saídas de mercadorias tributáveis, sem que o recolhimento do imposto devido tenha sido adimplido.**

Assim, não é preciso destacar aquilo que o vocábulo OMISSÃO significa para se chegar à conclusão de que, se o movimento de mercadorias, com base no qual a fiscalização encontrou matéria tributável foi omitida do controle do Fisco estadual, será a dicção do dispositivo do CTN destacado – art. 173, I – que prevalecerá para início da contagem do prazo de verificação da decadência, que será o “primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado”.

Sendo esse dia, o dia 01/01/2013, é possível observar que a decadência ocorreria se Administração não tivesse dado ciência do auto de infração até o dia 31/12/2017. Como a ciência se verificou em 08/11/2017 (fl. 578), é fácil perceber que a decadência não se operou para os créditos tributários levantados no exercício de 2012, referentes à acusação **i) (009) de “falta de lançamento de notas fiscais de aquisições nos livros próprios”,** não se operando os efeitos da extinção do crédito tributário nos moldes do que prescreve o artigo 156, V, do CTN.

DO MÉRITO

ACUSAÇÃO 01 (009): exercícios de 2012 e 2013.

FALTA DE LANÇAMENTO DE N. F. DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS.

A condição de contribuinte do ICMS no Estado da Paraíba impõe a todos enquadrados como tal uma série de obrigações, sejam de natureza principal, sejam de natureza acessórias, sendo o lançamento das notas fiscais de aquisição de mercadorias no Livro Registro de Entradas uma delas.

Ocorre que, no âmbito da legislação em vigor, a falta de lançamento de notas fiscais de aquisição de mercadorias tem efeito muito mais abrangente do que apenas a responsabilização pelo descumprimento da obrigação acessória. Vejamos o que dispõe o artigo 3º, §8º, da Lei nº 6.379/96 e artigo 646, IV, do RICMS/PB¹, *in verbis*:

Lei nº 6.379/96:

¹ Redações vigentes à época dos fatos geradores.



Estado da Paraíba
Secretaria de Estado da Fazenda
Conselho de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO 0442/2022
Página 13

Art. 3º O imposto incide sobre:
(...)

Nova redação dada ao § 8º do art. 3º pelo art. 1º da Lei nº 9.550/11 (DOE de 07.12.11).

§ 8º O fato de a escrituração indicar insuficiência de caixa e bancos, suprimentos a caixa e bancos não comprovados ou a manutenção no passivo de obrigações já pagas ou inexistentes, bem como a ocorrência de entrada de mercadorias não contabilizadas ou de declarações de vendas pelo contribuinte em valores inferiores às informações fornecidas por instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito, autorizam a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis ou de prestações de serviços sem o recolhimento do imposto, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção.

RICMS/PB:

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.

Por imperativo legal, a constatação desta omissão obriga o auditor fiscal a lançar, de ofício, o crédito tributário decorrente desta infração, tendo em vista a receita marginal originária das saídas omitidas afrontar o disciplinamento contido nos art. 158, I, e art. 160, I, ambos do RICMS/PB, os quais transcrevemos a seguir:

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;



Estado da Paraíba
Secretaria de Estado da Fazenda
Conselho de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO 0442/2022
Página 14

Assim, a relação das notas fiscais eletrônicas de entradas, acompanhadas de suas cópias (fl. 56 a 64 e 240 a 243), objeto da presente acusação, anexadas aos autos pela Fiscalização, constituem-se elementos dotados de validade jurídica suficiente para embasar a acusação inserta na inicial.

A presunção de que trata o artigo 646 do RICMS/PB, contudo, é relativa, cabendo ao contribuinte a prova da sua improcedência, conforme prevê a parte final do *caput* do referido artigo.

Apenas a negativa de aquisição, por si só, não é suficiente para afastar a presunção legal. Para comprovar a regularidade de suas operações, compete à defesa demonstrar que efetuou o registro (sem exceção) de todas as notas fiscais relacionadas pela auditoria como não lançadas no Livro Registro de Entradas ou que não as registrou pelo fato de as mercadorias nelas consignadas não terem sido a ela destinadas. A simples alegação genérica de que o fato irregular não ocorrera não é suficiente para afastar a presunção inculpada no artigo 646 do RICMS. Para produzir os efeitos pretendidos, far-se-ia necessária apresentação de provas aptas a corroborar a afirmação defensiva, cabendo ao contribuinte o ônus desta prova.

Esta foi a fórmula encontrada pelos sistemas processuais jurídicos e administrativos como forma de subsidiar o julgador na tomada de decisões que visem à busca da justiça.

Não se trata de uma obrigação, mas sim de um ônus. Neste sentido, a parte a quem incumbe o direito de provar, não o fazendo, suportará as consequências.

No sistema processual brasileiro, a distribuição do ônus da prova incumbe:

- a) Ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito;
- b) Ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

Não importa a posição que o indivíduo ocupe na relação processual (autor, réu, etc.), pois, quando fizer uma afirmação da qual decorra seu próprio direito (em razão do fato ocorrido), terá de provar sua veracidade. Daí, a regra adotada pelo direito brasileiro: ao autor, caberá o ônus de provar os fatos constitutivos do seu direito, enquanto que, ao réu, caberá a comprovação da existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

Este modelo também foi incorporado à Lei nº 10.094, de 27 de setembro de 2013, que dispõe sobre o Ordenamento Processual Tributário, o Processo Administrativo Tributário, bem como, sobre a Administração Tributária. Observemos o art. 56 da referida Lei:



Estado da Paraíba
Secretaria de Estado da Fazenda
Conselho de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO 0442/2022
Página 15

Art. 56. Todos os meios legais, ainda que não especificados nesta Lei, são hábeis para provar a verdade dos fatos em que se funda a ação, a impugnação ou o recurso.

Parágrafo único. O ônus da prova compete a quem esta aproveita.

Inexistindo documentação apta a produzir os efeitos pretendidos pela defesa, é forçoso o reconhecimento do acerto da Fiscalização ao lançar os créditos tributários em decorrência de ter deixado de lançar, nos livros próprios, as notas fiscais relacionadas nos autos.

As aquisições de produtos destinados ao uso e/ou consumo, imobilizado ou mesmo para comercialização, não altera a presunção contida no artigo 646 do RICMS/PB, uma vez que a exigência dos créditos não está relacionada diretamente a estas notas fiscais que acobertaram as operações, mas sim a operações pretéritas, cujas receitas não foram oferecidas à tributação e que possibilitaram ao contribuinte adquirir as mercadorias que se encontram descritas nas notas fiscais.

Registre-se que o Agente do Fisco atuou nos limites da Lei nº 6.379/96, propondo corretamente a penalidade prevista no art. 82, *inciso V, alínea “f”*, vejamos:

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 à escrituração;

A matéria já foi sumulada por esta Corte, por meio da Súmula nº 02. Vejamos:

SÚMULA Nº 02 - NOTA FISCAL NÃO LANÇADA - constatação de falta de registro da entrada de nota fiscal de aquisição impõe ao contribuinte o ônus da prova negativa da aquisição, em razão da presunção legal de omissão de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis.

Ao consultar as notas fiscais objeto desta acusação no Livro Registro de Entradas (exercício de 2012) e nos “Documentos Fiscais Declarados”, nas EFDs, no Sistema ATF desta Secretaria (exercício de 2013), pode-se confirmar que as notas fiscais eletrônicas, objeto da presente acusação, listadas às fls. 56 a 64 e 240 a 243 dos autos, não foram lançadas.



Estado da Paraíba
Secretaria de Estado da Fazenda
Conselho de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO 0442/2022
Página 16

Salienta-se que, a Empresa ora autuada, está obrigada a apresentar a Escrituração Fiscal Digital - EFD/SPED, desde 01/01/2013 (GIM até 31/12/2012), conforme consulta ao Sistema ATF desta Secretaria.

A recorrente alega que as cobranças sobre as notas fiscais ditas não lançadas, relativas ao exercício de 2012, são improcedentes, visto que a empresa não adquiriu as mercadorias, tampouco teve qualquer relação comercial com o fornecedor Fazenda Norton Ltda.

Em que pese a tentativa de afastar a denúncia descrita na inicial, o fato é que os procedimentos adotados pela autuada, são insuficientes para ilidir o lançamento tributário estampado no Auto de Infração, uma vez que não constam provas inequívocas de que as operações não ocorreram.

Assim, para desconstituí-las como provas no caso destes autos, necessária a confirmação inequívoca de que as operações descritas nas notas fiscais de entradas não se efetivaram.

Este entendimento também é referendado pela jurisprudência do Egrégio Conselho de Recursos Fiscais do Estado da Paraíba, a exemplo do Acórdão nº 021/2014, de cujo conteúdo transcrevo o seguinte fragmento:

“Em relação ao Boletim de Ocorrência Policial [...], não consta nos autos deste processo em discussão a conclusão do inquérito policial sobre a inocência do contribuinte, nem muito menos informação sobre eventual ação judicial com trânsito em julgado a seu favor; os julgamentos administrativos não dependem de espera na apreciação judicial, porém, provadas as razões do contribuinte, deve ele impetrar conforme mencionado anteriormente, ação regressiva contra aqueles que porventura tenham utilizado seu nome e inscrição estadual indevidamente”.

Ainda neste sentido, merece destaque a decisão desta corte proferida no Acórdão nº 187/2009 cuja ementa exibimos em sequência:

RECURSO VOLUNTÁRIO DESPROVIDO. OMISSÕES DE SAÍDAS. FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTA FISCAL DE AQUISIÇÃO. PERCENTUAL DE MULTA EM CONCORDÂNCIA COM A LEGISLAÇÃO PERTINENTE A MATÉRIA. MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA. AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE.

A existência de notas fiscais emitidas, em nome de determinado adquirente, imputa o dever do contribuinte de registrar a operação em seus assentamentos mercantis fazendo eclodir a presunção de uso de receita de origem não comprovada, oriunda de vendas de mercadorias pretéritas sem emissão documental. Embora a indiciada negue a autoria argumentando ter apresentado queixa policial, seguida de ação judicial, não pode a Fazenda Estadual acatar tal argumento como prova de eximente tributário face ainda da inexistência de sentença judicial. O percentual de multa aplicado deve ser concernente ao fato infringível imputado.



Estado da Paraíba
Secretaria de Estado da Fazenda
Conselho de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO 0442/2022
Página 17

Em trecho do referido Acórdão, a ilustre Conselheira Patrícia Márcia de Arruda Barbosa, no tocante à matéria, assim se posicionou:

“Outrossim, não cabe ao contribuinte, apenas, a prerrogativa de contraditar via retórica de argumentos, haja vista que as notas fiscais em questão possuem plena força probante da ocorrência mercantil, cabendo, no entanto, ao querelante a produção de provas irrefutáveis, fato esse, não vislumbrado nos autos. No entanto, fica preservado o direito de regresso da autuada, em relação à emitente das notas fiscais, no âmbito das relações jurídicas civis e penais, o que já foi providenciado pela recursante, no sentido de evitar ocorrências semelhantes.”

Neste norte, conclui-se que apenas a negativa de aquisição (ainda que amparada por boletins de ocorrência, inclusive lavrados antes da ação fiscal) não é suficiente para afastar os lançamentos. Para certificar a regularidade de suas operações, competia à defesa demonstrar que efetuou a escrituração das notas fiscais relacionadas pela auditoria no Livro Registro de Entradas ou que não as registrou pelo fato de as mercadorias por elas acobertadas não terem sido destinadas à autuada.

Eventuais emissões indevidas, quando comprovadas, podem, caso seja de interesse da recorrente, demandar ações judiciais para reparação dos danos suportados pela empresa.

No âmbito do judiciário, destaco o acórdão do Tribunal de Justiça do Rio Grande do Sul (TJ – RS – Apelação Cível: 70051263135 RS), que vem corroborar o acerto da jurisprudência do Conselho de Recursos Fiscais do Estado da Paraíba.

Considerando a relevância do tema, peço vênia para reproduzir integralmente a ementa da referida decisão:

APELAÇÃO CÍVEL. RESPONSABILIDADE CIVIL. EMISSÃO DE NOTAS-FISCAIS DE FORMA ERRONÊA. AUTUAÇÃO DO ESTADO PARA PAGAMENTO DE TRIBUTOS DECORRENTE DAS NOTAS FISCAIS INDEVIDAMENTE EMITIDAS. DANOS MATERIAIS E MORAIS CONFIGURADOS. QUANTUM INDENIZATÓRIO MANTIDO.

1. A emissão de nota-fiscal em desfavor de empresa que não efetuou compra de produtos, ensejando cobrança de tributos e posterior execução fiscal por parte do Estado em face daquela, caracteriza ato ilícito.
2. A pessoa jurídica pode sofrer dano moral. Aplicação da Súmula 227, do Superior Tribunal de Justiça.
3. Valor da indenização fixado de acordo com as circunstâncias do caso concreto e os precedentes locais.
4. Valor dos danos materiais mantido, tendo em vista que em decorrência da conduta da ré, o autor foi responsabilizado pelo pagamento do ICMS devido à Fazenda Estadual.

No caso acima, relevante salientarmos que o ato ilícito da empresa emitente não invalidou a exação fiscal contra a empresa adquirente.

Portanto, resta evidenciado que, comprovada a ocorrência de dano material e/ou moral em decorrência de emissão indevida de nota fiscal em seu nome, pode a autuada socorrer-se do judiciário, buscando a reparação dos danos indevidamente suportados.



Estado da Paraíba
Secretaria de Estado da Fazenda
Conselho de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO 0442/2022
Página 18

A recorrente alega ainda, que as notas fiscais ditas não lançadas, do exercício de 2013 foram registradas de forma extemporânea, no mês de julho de 2017, seguindo a orientação da Instrução Normativa GSER nº 006, de 7 de outubro de 2014.

Neste ponto, como bem observado pelo diligente julgador singular, muito embora se confirme a escrituração dos documentos fiscais listados nas fls. 58 na EFD de julho de 2017 de forma extemporânea, **a entrega da EFD substituta se deu no dia 29/09/2017, após a data de ciência do Termo de Início de Fiscalização, dada em 25/08/2016**, motivo pelo qual não se observa o requisito da espontaneidade para o fim de elidir a acusação fiscal.

Assim, o instituto da denúncia espontânea não pode ser utilizado para excluir a acusação e a consequente penalidade aplicada.

Nesse norte, faz-se necessária a análise do artigo 138 do CTN, que trata da denúncia espontânea. Veja-se:

Art. 138. A responsabilidade é excluída pela denúncia espontânea da infração, acompanhada, se for o caso, do pagamento do tributo devido e dos juros de mora, ou do depósito da importância arbitrada pela autoridade administrativa, quando o montante do tributo dependa de apuração.

Parágrafo único. Não se considera espontânea a denúncia apresentada após o início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionados com a infração.

Da mesma forma, o artigo 157, do Capítulo IV, da Lei 10.094/2013:

Art. 157. A responsabilidade por infração decorrente do não cumprimento de obrigação tributária será excluída pela denúncia espontânea acompanhada do pagamento do tributo devido e de juros de mora, ou do depósito da importância arbitrada pela autoridade administrativa, quando o montante do tributo dependa de apuração.

Parágrafo único. Não se considera espontânea a denúncia apresentada após o início de qualquer procedimento administrativo ou ação fiscal relacionada com o período em que foi cometida a infração, exceto nos casos em que dispuser a legislação.

Quanto ao artigo 9º, da Instrução Normativa GSER nº 006, de 7 de outubro de 2014, mencionado pela recorrente, este é bem claro ao descrever que o registro extemporâneo de nota fiscal de entrada de mercadorias na escrituração fiscal de exercício subsequente ao da efetiva entrada das mercadorias, será meramente escritural, permanecendo, contudo, as repercussões relativas à efetiva entrada das mercadorias no exercício em que efetivamente ocorreram. Vejamos:



Estado da Paraíba
Secretaria de Estado da Fazenda
Conselho de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO 0442/2022
Página 19

Art. 9º (...)

§ 1º A Escrituração Fiscal Digital – EFD **poderá ser retificada** pelo contribuinte, oportunidade em que o auditor fiscal deverá observar o seguinte:

I – A Escrituração Fiscal deverá compreender período subsequente, conforme lançamento extemporâneo previsto no art. 84 do Regulamento do ICMS do Estado da Paraíba – RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930, de 19 de junho de 1997;

II – Na hipótese de lançamento extemporâneo relativo à nota fiscal de entrada de mercadorias ou de prestação de serviços **na escrituração fiscal de exercício subsequente ao da efetiva entrada das mercadorias** ou dos recebimentos dos serviços tomados, **o registro será meramente escritural, permanecendo, contudo, as repercussões relativas à efetiva entrada das mercadorias ou dos serviços tomados no exercício em que efetivamente ocorreram;**

III - No caso de inclusão de notas fiscais referentes a operações ou prestações efetuadas com incidência do ICMS, ocorridas em período anterior ao informado na Escrituração Fiscal Digital - EFD, o lançamento extemporâneo deverá ser feito no **Registro C100, Campo 06**, com o código da **Situação do Documento – 01 – “Escrituração Extemporânea de Documento Fiscal”;**

IV - O valor total do ICMS a recolher incidente nas operações descritas nos documentos fiscais escriturados extemporaneamente será informado no **Registro E110, Campo 15;**

V - Os valores do ICMS incidentes nas operações e prestações de serviços descritos em documentos fiscais lançados extemporaneamente deverão ser detalhados no **Registro E116**, por período a que se referem, sendo nos campos específicos informado:

- a) O mês de referência das operações;
- b) O valor do ICMS incidente por período de referência;
- c) O código de receita **1156 – ‘ICMS Lançamento Normal Extemporâneo’.**

MULTA RECIDIVA

A multa por reincidência tem previsão legal no art. 87 da Lei 6.379/96, nos seguintes termos:

Art. 87. A reincidência punir-se-á com multa acrescida de 50% (cinquenta por cento), adicionando-se a essa pena 10% (dez por cento) da multa original a cada nova recidiva.

Parágrafo único. 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, conforme disposto no art. 39 na Lei nº 10.094, de 27 de setembro de 2013.

O disciplinamento para aplicação da referida multa encontra-se presente nos artigos 38 e 39 da Lei nº 10.094/13:

Art. 38. Constatada a existência de antecedentes fiscais e configurada a reincidência, de imediato, o auditor fiscal, proporá a multa recidiva, nos termos do art. 87 da Lei nº 6.379, de 02 de dezembro de 1996.



Estado da Paraíba
Secretaria de Estado da Fazenda
Conselho de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO 0442/2022
Página 20

§ 1º Para fins do disposto no “caput”, no momento da lavratura do Auto de Infração, o autor do procedimento efetuará a pesquisa sobre antecedentes fiscais do sujeito passivo no sistema de controle da Secretaria de Estado da Receita.

§ 2º No Termo de Antecedentes Fiscais deverá constar:

I - o número do processo do qual conste a decisão que houver condenado o contribuinte por idêntica infração;

II - a data do julgamento que tornou definitiva a decisão;

III - os dispositivos infringidos;

IV - a data da ciência, ao atuado, da decisão final administrativo-tributária ou da lavratura do Termo de Revelia;

V – a data de pagamento da infração.

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.

A interpretação do dispositivo legal específico, art. 39 da Lei 10.094/13 (transcrito acima), nos dá o rumo de que a reincidência é prática de nova infração ao mesmo dispositivo legal contados da data do pagamento da infração, da decisão definitiva referente à infração anterior ou da inscrição em Dívida Ativa.

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.

A infração dada como objeto de recidiva pela Fiscalização, “falta de lançamento de N.F. de aquisição nos livros próprios”, foram praticadas nos exercícios de 2012 e de 2013.

Ao consultar o processo com antecedente de nº **1399352012-2, Auto de Infração nº 93300008.09.00003143/2012-52**, constata-se que o sujeito passivo se conformou com a imposição tributária e promoveu parcelamento do crédito tributário (REFIS), pagando a primeira parcela em 11/03/2013, motivo pelo qual a partir do parcelamento administrativo, o lançamento se tornou definitivo.

As infrações em julgamento ocorreram no exercício de 2012 e no exercício de 2013, sendo assim, **a aplicação de multa recidiva se justifica apenas para os lançamentos do exercício de 2013**, os quais os seus fatos geradores ocorreram após o parcelamento.



Estado da Paraíba
Secretaria de Estado da Fazenda
Conselho de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO 0442/2022
Página 21

Portanto, sem reparos a fazer na decisão prima quanto a acusação de falta de lançamento de notas fiscais de aquisição nos livros próprios (009).

ACUSAÇÃO 02 – agosto e setembro de 2013 e maio e setembro de 2014.

560 INSUFICIÊNCIA DE CAIXA (ESTOURO DE CAIXA)

Nesta denúncia a irregularidade é fulcrada em insuficiência de Caixa, que se caracteriza como prática irregular em que o contribuinte supre o seu Caixa de forma indireta, ou seja, quando a empresa realiza pagamentos e estes não são registrados nas datas correspondentes, repercutindo em omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto, conforme ensinamento legal estampado no art. 646 do RICMS/PB:

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;

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.

Consta também da peça acusatória que o contribuinte deixou de cumprir a obrigação de emitir os respectivos documentos fiscais, conforme norma extraída dos artigos 158, I e 160, I, do RICMS/PB, *in verbis*:

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;

Para demonstrar a infração, a Fiscalização anexa aos autos planilhas, contendo a reconstituição da conta caixa (fl. 14 a 44), os quais constituem-se elementos dotados de validade jurídica suficiente para embasar a acusação inserta na inicial.



Estado da Paraíba
Secretaria de Estado da Fazenda
Conselho de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO 0442/2022
Página 22

No caso, a Fiscalização glosou o valor contábil de R\$ 66.400,00 declarado na Conta Caixa da autuada, relacionado à nota fiscal 3373, de 23/05/2013 (fl. 24).

Entretanto, o diligente julgador singular verificou que a nota fiscal nº 3373 é apenas a primeira nota fiscal, de uma sequência que vai até a nota fiscal nº 3389, que juntas totalizam saídas no valor total de R\$ 66.400,00.

Assim, ao refazer a conta caixa do mês de maio de 2013, considerando a sequência das notas fiscais de nº 3373 até 3389, e aplicando a alteração aos meses seguintes até o mês de setembro de 2014, se evidencia a inexistência de estouro de caixa.

Com efeito, as vendas ao consumidor final realizadas pela Impugnante poderiam se processar por meio da Nota Fiscal de Venda ao Consumidor modelo 2, mormente o talonário de AIDF nº 93300008.21.00013350/2009-60 estar na situação autorizado, conforme consulta ao Sistema ATF da Secretaria da Fazenda.

Além disso, o contribuinte registrou essa operação comercial diária na EFD do período de maio de 2013, de forma espontânea, no Registro C300, que visa registrar o resumo diário das notas fiscais de venda ao consumidor.

Portanto, sem reparos a fazer na decisão *a quo*, que julgou improcedente a acusação 02 (560) de insuficiência de Caixa (estouro de caixa), visto que o fato se configura como uma operação regular da empresa, na qual foram emitidas notas fiscais autorizadas pela Fazenda, escrituradas na EFD e informadas na contabilidade.

ACUSAÇÃO 03 (555): exercícios de 2012 e 2013.

PASSIVO FICTÍCIO (OBRIGAÇÕES PAGAS E NÃO CONTABILIZADAS).

Nesta, o contribuinte foi acusado de ter apresentado, nos exercícios de 2012 e 2013, saldos de obrigações com fornecedores, tidas como pagas e não contabilizadas - Passivo Fictício – presumindo-se que esses pagamentos foram efetuados com recursos advindos de omissões de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis, sem o pagamento do imposto devido.

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 pagamentos de obrigações com receitas extra Caixa, deixando de abater o valor correspondente do saldo da obrigação. Dessa forma, para fugir de um estouro do Caixa, mantém na conta de passivo, obrigações fictícias, sujeitando-se ao pagamento do imposto por omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto, na forma prevista no art. 646, II, do RICMS/PB:



Estado da Paraíba
Secretaria de Estado da Fazenda
Conselho de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO 0442/2022
Página 23

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.

Diante da presunção estabelecida na norma supra, o contribuinte teria deixado de emitir notas fiscais de saídas, infringindo, pois, os artigos. 158, I, e, 160, I, do RICMS/PB, abaixo transcritos:

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.

Em atenção aos argumentos trazidos pela defesa, o diligente julgador singular analisou os demonstrativos juntados aos autos pela fiscalização, bem como os documentos trazidos aos autos pela impugnante e, ao confrontar o Livro Razão anexado aos autos (fl. 337 a 338) com os comprovantes de pagamentos (fl. 633 a 634) confirmou que a duplicata no valor de R\$ 452,76 com vencimento em 31/01/2013, foi paga em 23/01/2013, tornando assim insubsistente esta cobrança, ante as provas apresentadas.

Da mesma forma, ao analisar o Livro Diário anexado aos autos (fl. 545) com os comprovantes de pagamentos acostados aos autos pela defesa (fl. 637) confirmou que o título no valor de R\$ 10.788,00, referente à compra realizada através da nota fiscal nº 7491, de dezembro de 2013, foi pago em 22/01/2014 e contabilizada, descaracterizando-se assim, o passivo fictício.

Assim, frente ao todo exposto, reitero o entendimento proferido na decisão de primeira instância, que decidiu pela improcedência das acusações de **ii**) (560) “insuficiência de caixa (estouro de caixa); e **iii**) (555) “passivo fictício (obrigações pagas e não contabilizadas)”.

Feitas todas estas observações, o crédito tributário efetivamente devido no **Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00002539/2017-97**, apresenta-se conforme tabela a seguir:



Estado da Paraíba
Secretaria de Estado da Fazenda
Conselho de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO 0442/2022
Página 24

L.	infra	Refer	B.C.	%aliq	ICMS	%M	Multa	%R	Recidiva	Total
1	0009	2012	112.315,43	17	19.093,62	100	19.093,62	50	Improced	38.187,24
2	0009	2013	6.670,00	17	1.133,90	100	1.133,90	50	566,95	2.834,75
3	0560	ago-13	7.039,18	17	Improced					
4	0560	set-13	34.482,99	17	Improced					
5	0560	mai-14	6.306,43	17	Improced					
6	0560	set-14	16.577,86	17	Improced					
7	0555	2012	450,73	17	Improced					
8	0555	2013	10.788,00	17	Improced					
				Total:	20.227,52		20.227,52		566,95	41.021,99

Assim, frente ao todo exposto, acompanho a decisão monocrática no sentido de manter a parcial procedência do auto de infração.

Com estes fundamentos,

VOTO pelo recebimento do recurso hierárquico, por regular e do voluntário por regular e tempestivo, e quanto ao mérito, pelo desprovimento de ambos, para manter inalterada a decisão monocrática que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração nº 93300008.09.00002539/2017-97, lavrado em 23 de outubro de 2017, contra a empresa, KIMILHO - INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA., inscrição estadual nº 16.151.872-9, já qualificada nos autos, condenando-a ao recolhimento do crédito tributário no valor total de R\$ 41.021,99 (quarenta e um mil, vinte e um reais e noventa e nove centavos), sendo de ICMS R\$ 20.227,52 (vinte mil, duzentos e vinte e sete reais e cinquenta e dois centavos), por infringência ao art. 158, I, art. 160, I, c/fulcro no art. 646, IV, do RICMS/PB aprovado pelo Decreto nº 18.930/97; R\$ 20.227,52 (vinte mil, duzentos e vinte e sete reais e cinquenta e dois centavos) de multa por infração, com base no art. 82, V, "f", da Lei n.6.379/96; e R\$ 566,95 (quinhentos e sessenta e seis reais e noventa e cinco centavos), de multa recidiva, nos termos do art. 87 da Lei 6.379/96

Ao tempo que, mantenho CANCELADO, por indevida, a quantia total de R\$ 35.266,17 (trinta e cinco mil, duzentos e sessenta e seis reais e dezessete centavos), pelos fundamentos acima expostos.

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



Estado da Paraíba
Secretaria de Estado da Fazenda
Conselho de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO 0442/2022
Página 25

Primeira Câmara de Julgamento, Sessão realizada por videoconferência, em
24 de agosto de 2022.

(assinado eletronicamente)
Heitor Collett.
Conselheiro Relator.

