



ESTADO DA PARAÍBA  
SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA  
CONSELHO DE RECURSOS FISCAIS

ACÓRDÃO 0486/2022  
Página 1

PROCESSO Nº 2073622018-6

ACÓRDÃO Nº 0486/2022

SEGUNDA CÂMARA DE JULGAMENTO

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

2ª Recorrente: GRADUAL COMERCIO E SERVIÇOS EIRELI

1ª Recorrida: GRADUAL COMERCIO E SERVIÇOS EIRELI.

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

Repartição Preparadora: CENTRO DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR1 DA SEFAZ –  
JOÃO PESSOA

Autuante: MAXWELL SIQUEIRA UMBUZEIRO

Relatora: CONS.<sup>a</sup> MAÍRA CATÃO DA CUNHA CAVALCANTI SIMÕES.

DECADÊNCIA. PARCIALIDADE. PRELIMINAR: NULIDADE. INDEFERIMENTO. FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS DE ENTRADA NOS LIVROS PRÓPRIOS. DENÚNCIA CONFIGURADA. INSUFICIÊNCIA DE CAIXA (ESTOURO DE CAIXA). COMPROVADA. PASSIVO FICTÍCIO. COMPROVADO EM PARTE. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA. RECURSOS DE OFÍCIO E VOLUNTÁRIO DESPROVIDOS.

*- No caso sub judice, em se tratando de denúncias que remete a vendas sem emissão de documentação fiscal e/ou não declaradas, ou seja, sem o pagamento do imposto, não teria como a autoridade administrativa tomar conhecimento daquilo que, segundo a denúncia descrita, não foi declarado pelo sujeito passivo, aplicando-se, assim, o prazo da regra geral do art. 173, I, do CTN.*

*- Deixar de registrar as entradas da empresa nos livros fiscais próprios é prenúncio de vendas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto.*

*- A constatação da ocorrência de pagamentos em valores superiores às disponibilidades existentes no Caixa escritural da empresa denota a omissão de saídas de mercadorias sem o pagamento do imposto devido.*

*- 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", foram feitos ajustes necessários na repercussão tributária sobre o exercício de 2014, diante da dedução da parcela já tributada no exercício anterior, restando comprovada a parcialidade da denúncia de passivo fictício.*



ESTADO DA PARAÍBA  
SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA  
CONSELHO DE RECURSOS FISCAIS

ACÓRDÃO 0486/2022  
Página 2

*- A auditoria laborou dentro dos limites previstos na Lei nº 6.379/96. Nos termos do artigo 55 da Lei nº 10.094/13, não cabe aos órgãos julgadores a competência para declarar inconstitucionalidade.*

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 dos recursos de ofício, por regular, e, voluntário, por regular e tempestivo, quanto ao mérito, pelo desprovimento de ambos, para manter a sentença exarada na instância monocrática, que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento n.º 93300008.09.00003058/2018-80, lavrado em 28 de dezembro de 2018, contra a empresa GRADUAL COMÉRCIO E SERVIÇOS EIRELI, inscrita no CCICMS/PB sob o n.º 16.170.558-8, devidamente qualificada nos autos, condenando-a ao recolhimento do crédito tributário no importe de R\$ 106.842,62 (cento e seis mil, oitocentos e quarenta e dois reais e sessenta e dois centavos), sendo R\$ 53.421,31 (cinquenta e três mil, quatrocentos e vinte e um reais e trinta e um centavos) de ICMS, por infringência ao art. 158, I e art. 160, I, c/c art. 646, I, “a”; art. 158, I e art. 160, I, art. 646, II; todos do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto n.º 18.930/97, e R\$ 53.421,31 (cinquenta e três mil, quatrocentos e vinte e um reais e trinta e um centavos) de multa por infração, arriada no art. 82, V, “f”, da Lei nº 6.379/96.

Em tempo, cancelo, por indevida, a quantia de R\$ 392.538,35 (trezentos e noventa e dois mil, quinhentos e trinta e oito reais e trinta e cinco centavos), sendo R\$ 196.269,18 (cento e noventa e seis mil, duzentos e sessenta e nove reais e dezoito centavos) e o mesmo montante de multa por infração.

Intimações necessárias, na forma da legislação de regência.

P.R.I.

Segunda Câmara de Julgamento, Sessão realizada por meio de videoconferência, em 15 de setembro de 2022.

MAÍRA CATÃO DA CUNHA CAVALCANTI SIMÕES  
Conselheira Relatora

LEONILSON LINS DE LUCENA  
Presidente



ESTADO DA PARAÍBA  
SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA  
CONSELHO DE RECURSOS FISCAIS

ACÓRDÃO 0486/2022  
Página 3

Participaram do presente julgamento os membros da Segunda Câmara de Julgamento, LINDEMBERG ROBERTO DE LIMA, SIDNEY WATSON FAGUNDES DA SILVA E EDUARDO SILVEIRA FRADE.

FRANCISCO GLAUBERTO BEZERRA JÚNIOR  
Assessor



ESTADO DA PARAÍBA  
SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA  
CONSELHO DE RECURSOS FISCAIS

ACÓRDÃO 0486/2022  
Página 4

PROCESSO Nº 2073622018-6

SEGUNDA CÂMARA DE JULGAMENTO

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

2ª Recorrente: GRADUAL COMERCIO E SERVIÇOS EIRELI

1ª Recorrida: GRADUAL COMERCIO E SERVIÇOS EIRELI.

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

Repartição Preparadora: CENTRO DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR1 DA SEFAZ –  
JOÃO PESSOA

Autuante: MAXWELL SIQUEIRA UMBUZEIRO

Relatora: CONS.<sup>a</sup> MAÍRA CATÃO DA CUNHA CAVALCANTI SIMÕES.

DECADÊNCIA. PARCIALIDADE. PRELIMINAR: NULIDADE. INDEFERIMENTO. FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS DE ENTRADA NOS LIVROS PRÓPRIOS. DENÚNCIA CONFIGURADA. INSUFICIÊNCIA DE CAIXA (ESTOURO DE CAIXA). COMPROVADA. PASSIVO FICTÍCIO. COMPROVADO EM PARTE. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA. RECURSOS DE OFÍCIO E VOLUNTÁRIO DESPROVIDOS.

*- No caso sub judice, em se tratando de denúncias que remete a vendas sem emissão de documentação fiscal e/ou não declaradas, ou seja, sem o pagamento do imposto, não teria como a autoridade administrativa tomar conhecimento daquilo que, segundo a denúncia descrita, não foi declarado pelo sujeito passivo, aplicando-se, assim, o prazo da regra geral do art. 173, I, do CTN.*

*- Deixar de registrar as entradas da empresa nos livros fiscais próprios é prenúncio de vendas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto.*

*- A constatação da ocorrência de pagamentos em valores superiores às disponibilidades existentes no Caixa escritural da empresa denota a omissão de saídas de mercadorias sem o pagamento do imposto devido.*

*- 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", foram feitos ajustes necessários na repercussão tributária sobre o exercício de 2014, diante da dedução da*



ESTADO DA PARAÍBA  
SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA  
CONSELHO DE RECURSOS FISCAIS

ACÓRDÃO 0486/2022  
Página 5

*parcela já tributada no exercício anterior, restando comprovada a parcialidade da denúncia de passivo fictício.*

*- A auditoria laborou dentro dos limites previstos na Lei nº 6.379/96. Nos termos do artigo 55 da Lei nº 10.094/13, não cabe aos órgãos julgadores a competência para declarar inconstitucionalidade.*

## RELATÓRIO

Em análise, neste egrégio Conselho de Recursos Fiscais, os recursos de ofício e voluntário interpostos nos moldes dos artigos 80 e 77 da Lei nº 10.094/2013, respectivamente, contra a decisão monocrática, que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00003058/2018-80 (fls. 3 e 4), lavrado em 28 de dezembro de 2018, que denuncia a empresa, acima identificada, pelo cometimento das irregularidades abaixo transcritas *ipsis litteris*:

**0009 - FALTA DE LANÇAMENTO DE N.F. DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS** >> O contribuinte suprimiu o recolhimento do imposto estadual por ter adquirido mercadorias com recursos advindos de omissões de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis e/ ou a realização de prestações de serviços tributáveis, constatado pela falta de registro de notas fiscais nos livros próprios.

**0560 - INSUFICIÊNCIA DE CAIXA (ESTOURO DE CAIXA)** >> O contribuinte suprimiu o recolhimento do imposto estadual por ter efetuado pagamentos c/ recursos advindos de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis, evidenciada pela insuficiência de recursos (estouro de caixa).

**0555 - PASSIVO FICTÍCIO (OBRIGAÇÕES PAGAS E NÃO CONTABILIZADAS)** >> O contribuinte suprimiu o recolhimento do imposto estadual por ter efetuado pagamentos com recursos advindos de omissões de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis, constatado mediante a manutenção, no passivo, de obrigações já pagas e não contabilizadas.

Considerando infringidos os artigos 158, I; 160, I, com fulcro no art. 646, com fulcro no art. 646, I, c/c os artigos 158, I; 160, I, com fulcro no art. 646, parágrafo único, com fulcro no art. 646, II, todos do RICMS, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97, o representante fazendário, por lançamento de ofício, constituiu crédito tributário no importe de R\$ 499.380,98 (quatrocentos e noventa e nove mil, trezentos e oitenta reais e noventa e oito centavos), sendo R\$ 249.690,49 (duzentos e quarenta e nove mil, seiscentos e noventa reais e quarenta e nove centavos) de ICMS e R\$ 249.690,49 (duzentos e quarenta e nove mil, seiscentos e noventa reais e quarenta e nove centavos) a título de multa por infração, com arrimo no art. 82, inciso V, alínea “F”, da Lei 6.379/96.

Registre-se que os autos estão instruídos com os seguintes documentos: 1) Ordem de Serviço Normal nº 93300008.12.00003596/2018-24 (fls. 5 e 6); 2) Termo de Início de Fiscalização nº 93300008.13.00001181/2018-98 (Fls. 7 e 8); 3) Demonstrativo das



ESTADO DA PARAÍBA  
SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA  
CONSELHO DE RECURSOS FISCAIS

ACÓRDÃO 0486/2022  
Página 6

Notas Fiscais de Entrada não Lançadas (fls. 9 a 14); 4) Auditoria da Conta Caixa – Exercício 2014 e 2015 (fls. 15 a 22); 5) Levantamento Conta Fornecedores – Exercício 2013 a 2015 (fl. 23 a 25); 6) Termo de Encerramento de Fiscalização nº 93300008.13.00001600/2018-91 (fls. 26).

Regularmente cientificada da lavratura do auto de infração em análise, em 15 de fevereiro de 2019, via postal, com Avisos de Recebimento – AR (fl. 27), em conformidade com as disposições contidas no art. 46, inciso II, da Lei nº 10.094/2013, o sujeito passivo apresentou peça reclamatória (fls. 29 a 45), em 12 de fevereiro de 2019, portanto, em tempo hábil.

Na impugnação, o contribuinte requer a improcedência do feito fiscal, face às seguintes alegações:

- i) Não há qualquer fundamento, para presumir-se que as aquisições não registradas decorreram de receitas marginais (vendas omitidas), eis que incumbiria à própria autoridade fiscal reunir elementos probatórios neste sentido, a exemplo dos Livros Diários e Razão;
- ii) As acusações de pagamento extracaixa e passivo fictício, foram formuladas de forma totalmente aleatória pois, o auditor fiscal não fez nenhuma verificação quanto à quitação ou não das obrigações registradas no passivo, limitou-se a elaborar uma relação de duplicatas constantes no passivo fictício;
- iii) Para comprovar que não cometeu nenhuma infração anexa todos os demonstrativos de pagamentos e registros contábil compatível da época dos fatos;
- iv) O levantamento da Conta Fornecedores anexado pelo autuante não foi preenchido com os documentos e lançamentos efetuados mensalmente na contabilidade, à revelia dos dados encontrados nos balancetes analíticos mensais, juntados pela autuada;
- v) Houve compras a prazo efetuados em exercício e cujo pagamento foram realizados no exercício seguinte, sendo real o passivo registrado, conforme comprova a vasta documentação;
- vi) Se a empresa tinha em caixa numerário suficiente para pagar as obrigações, por lapso não foram oportunamente contabilizadas, não há motivos para presumir que vendas foram sonegadas;
- vii) Efeito confiscatório da multa, devendo ser afastada ou no mínimo, reduzida.

Por último, reitera o pedido de improcedência do libelo basilar, em função dos argumentos apresentados contra os atos infracionais que lhe foram imputados.

Documentos instrutórios, anexos às fls. 69 a 213 dos autos.



ESTADO DA PARAÍBA  
SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA  
CONSELHO DE RECURSOS FISCAIS

ACÓRDÃO 0486/2022  
Página 7

Sem informação de existência de antecedentes fiscais, foram os autos conclusos e remetidos à Gerência Executiva de Julgamento de Processos Fiscais - GEJUP, ocasião em que foram distribuídos a julgadora fiscal Rosely Tavares de Arruda que, diante das considerações apresentadas pela defesa, baixou os autos em diligência para que a auditoria proceda com a análise dos documentos anexado aos autos pela autuada às fls. 81 a 404, a fim de verificar dentre esses documentos se existe a comprovação de desembolsos financeiros ocorridos em exercícios seguintes referentes as obrigações denunciadas nos autos como passivo fictício, justificando a manutenção dos valores na conta fornecedores.

Em atendimento ao despacho exarado às fls. 407, a autoridade fiscal responsável pela autuação, após reanalisar a documentação relativa à alegação, na “Conta Fornecedores”, de que o passivo ali apresentado não era fictício e sim real, informa que o contribuinte tem razão parcialmente, nesse caso, foram refeitos novos levantamento e constatados a procedência de algumas de suas alegações e corrigidos os saldos desta conta, cujos novos valores dos créditos tributários (ICMS) são os seguintes:

DESCRIÇÃO/EXERCÍCIO	2013	2014	2015	TOTAL DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO
VALORES NO AUTO	92.898,80	69.132,45	32.699,70	194.730,95
VALORES CORRIGIDOS	68.198,84	31.353,15	26.767,06	126.319,05

Retornando os autos à Gejup, a julgadora fiscal exarou sentença pela parcial procedência da exigência fiscal, nos termos da seguinte ementa, *litteris*:

**DIVERSAS ACUSAÇÕES. OMISSÃO DE SAÍDAS. FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO. DECADÊNCIA PARCIAL. INFRAÇÃO CARACTERIZADA EM PARTE. INSUFICIÊNCIA DE CAIXA (ESTOURO DE CAIXA). INFRAÇÃO CARACTERIZADA. PASSIVO FICTÍCIO. DECADÊNCIA PARCIAL. INFRAÇÃO CARACTERIZADA EM PARTE.**

- O Auto de Infração foi procedido consoante às cautelas da lei, não havendo casos de nulidade de que trata a Lei nº 10.094/13, estando a natureza da infração e a pessoa do infrator bem determinados nos autos, circunstâncias que são suficientes para garantir a legalidade do feito fiscal.

- A falta de lançamento nos livros próprios de documentos fiscais relativos às operações de aquisição autoriza a presunção de omissão de vendas de mercadorias tributáveis sem pagamento do ICMS. Afastados os créditos extintos pela decadência.

- Restou configurada a presunção de omissão de saídas face à da constatação de insuficiência de caixa.

- A manutenção no passivo da empresa, conforme saldo final registrado em balanço, de obrigações pagas e não contabilizadas, caracteriza a figura do passivo fictício, presumindo-se a omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto. A extinção de créditos tributários da decadência e provas apresentadas pela autuada levou a parcialidade da infração.

**AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE.**





ESTADO DA PARAÍBA  
SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA  
CONSELHO DE RECURSOS FISCAIS

ACÓRDÃO 0486/2022  
Página 8

Ciente da decisão proferida pelo órgão julgador monocrático, em 6 de agosto de 2021, por meio do Domicílio Tributário Eletrônico DT-e, disponibilizado pela SEFAZ, para o qual foi enviada a Notificação nº 00127517/2021, nos termos do art. 4º - A, § 1º, II, c/c art. 11, § 3º, III, “a”, da Lei nº 10.094/2013, consoante fls. 430 e 431 dos autos, o contribuinte impetrou recurso voluntário a esta Corte de Justiça Fiscal.

No recurso voluntário (fls. 434 a 442), o sujeito passivo repete integralmente suas razões de defesa apresentadas ao órgão julgador monocrático, pleiteando que seja anulado o auto de infração sob comento e, não sendo o caso, julgá-lo meritoriamente a redução do *quantum* aplicado a título de multa punitiva.

É o relatório.

**VOTO**

Versam os autos a respeito do *descumprimento de obrigação tributária principal* que consiste em falta de recolhimento do ICMS em decorrência das seguintes infrações: **FALTA DE LANÇAMENTO DE N.F. DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS, INSUFICIÊNCIA DE CAIXA (ESTOURO DE CAIXA), e PASSIVO FICTÍCIO**, conforme infrações descritas na peça inicial (fl. 3 e 4), lavrada contra a empresa **GRADUAL COMERCIO E SERVIÇOS EIRELI.**, nos autos devidamente qualificada.

Inicialmente, importa declarar que a peça recursal apresentada atendeu ao pressuposto extrínseco da tempestividade, previsto no art. 77 da Lei nº 10.094/13.

Destaco, ainda, que estão perfeitamente determinadas as naturezas das infrações denunciadas e a pessoa do infrator, os dispositivos legais infringidos como também a norma legal que impõe a sanção aplicada, por isso o auto de infração ora combatido não recai em nenhuma das hipóteses de nulidade prevista no artigo 17 da Lei nº 10.094/2013 nem fere o art. 142 do Código Tributário Nacional:

**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;





ESTADO DA PARAÍBA  
SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA  
CONSELHO DE RECURSOS FISCAIS

ACÓRDÃO 0486/2022  
Página 9

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.

**CTN**

**Art. 142.** Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Desse modo, o auto de infração preenche os requisitos básicos legais previstos na lei do PAT, supracitada, visto que as infrações estão perfeitamente delineadas, possibilitando a compreensão dos atos infracionais que lhes foram imputados, conseqüentemente, a elaboração do recurso voluntário ora examinado. Além disso, foi assegurada ao contribuinte a oportunidade de se manifestar nos autos nos termos estabelecidos na legislação de regência, inexistindo ocorrência de cerceamento ao direito de defesa, portanto, não vislumbramos motivação para declaração de nulidade do feito fiscal.

**Da Decadência**

Antes de passarmos ao mérito, necessário se faz discorrermos acerca da preliminar de decadência reconhecida pela julgadora singular.

De início, cumpre-nos destacar que, em se tratando de questão de ordem pública, a decadência, quando configurada, deve ser reconhecida de ofício, consoante estatui o § 1º do art. 22 da Lei nº 10.094/13:

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

§ 1º A decadência deve ser reconhecida e declarada de ofício. (g. n.)

Analisando o aspecto da data inicial para a contagem dos prazos, vê-se que haverá a incidência do art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional - CTN nos casos em que houver pagamento antecipado, promovido pelo contribuinte, conforme se conclui da exegese do dispositivo abaixo transcrito:

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.

(...)



ESTADO DA PARAÍBA  
SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA  
CONSELHO DE RECURSOS FISCAIS

ACÓRDÃO 0486/2022  
Página 10

§ 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.

Este disciplinamento também se encontra positivado no artigo 22 da Lei nº 10.094/13.

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

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

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

§ 3º 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.

Por outro lado, não ocorrendo nenhuma das hipóteses do § 3º do art. 22 da Lei nº 10.094/13, não haverá substrato a ser homologado, motivo pelo qual o prazo inicial será aquele disposto no art. 173, I, do Código Tributário Nacional.

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;

Considerando se tratar de entendimento consolidado, o CRF-PB editou a Súmula nº 01 pacificando a questão.

SÚMULA Nº 01 - DECADÊNCIA - Quando não houver declaração de débito, o prazo decadencial, para o Fisco constituir o crédito tributário, conta-se exclusivamente na forma do art. 173, I, do CTN, nos casos de lançamento por homologação (Acórdãos nºs: 025/2018; 228/2019; 245/2019; 357/2019; 29/2019; 365/2019).

Sendo este o caso dos autos (omissões de informações de notas fiscais de entrada e de saída e obrigações pagas e não contabilizadas), o Fisco teria, como data limite para efetuar os lançamentos relativos aos fatos geradores ocorridos no ano de 2013, o dia 31 de dezembro de 2018.



ESTADO DA PARAÍBA  
SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA  
CONSELHO DE RECURSOS FISCAIS

ACÓRDÃO 0486/2022  
Página 11

Destarte, considerando que a ciência do Auto de Infração realizou-se no dia 18/01/2019, os créditos tributários lançados nos meses de setembro e novembro de 2013 (1ª acusação) e exercício de 2013 (3ª acusação) foram alcançados pela decadência.

Passemos ao mérito.

**0009 – FALTA DE LANÇAMENTO DE N.F. DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS**

No mérito, é sabido que a *falta de lançamento de notas fiscais de aquisição nos livros próprios* autoriza a presunção legal de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto devido, em conformidade com o art.646 do RICMS, abaixo transcrito, *ipsis litteris*:

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) suprimientos 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.” (RICMS/PB - grifos nossos)

Assim, com arrimo na presunção legal de omissão de saídas capitulada no dispositivo regulamentar previamente citado, fica configurada violação ao art. 158, I c/c o art.160, I, ambos do RICMS, aprovado pelo Decreto 18.930/97, abaixo transcritos, *in verbis*:

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



ESTADO DA PARAÍBA  
SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA  
CONSELHO DE RECURSOS FISCAIS

ACÓRDÃO 0486/2022  
Página 12

I - sempre que promoverem saída de mercadorias;

**Art. 160.** A nota fiscal será emitida:

I - antes de iniciada a saída das mercadorias;

Da leitura dos dispositivos regulamentares supracitados, depreende-se que o art. 646 do RICMS/PB autoriza a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto mediante a ocorrência de entrada de mercadorias não contabilizadas. Assim, a falta de lançamento das notas fiscais de entrada nos livros próprios subsome-se à hipótese legal em referência.

O dispositivo regulamentar acima trasladado não deixa pairar dúvida quanto à legalidade da denúncia de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto devido, quando verificada a falta de lançamento de notas fiscais nos livros próprios, neste caso contidos na EFD, ou seja, a mera falta de lançamento de notas fiscais de aquisições na escrita fiscal possibilita o emprego da presunção legal em que se funda a acusação em tela, desde que a aquisição tenha sido onerosa.

Indispensável anotar que a acusação em análise trata de saídas pretéritas de mercadorias, ou seja, a omissão de saídas denunciada se refere aos fatos passados, não aos produtos descritos nas notas fiscais de entradas não lançadas, estas notas fiscais apenas autorizam o emprego da presunção legal supracitada.

Quanto a alegação de que o ônus de provar que as mercadorias foram por ela adquiridas cabe ao Fisco, importante ressaltar que a simples negativa de aquisição, ou de que as mercadorias não entraram no estabelecimento da autuada, não invalidam as provas inseridas pela fiscalização. Ou seja, existindo documentos probatórios da existência da ocorrência da operação comercial, cujo destinatário é a reclamante, caberá a ela, o ônus da prova.

Outro ponto trazido pela recorrente é a existência de saldo de caixa. Pois bem. Tal alegação não tem o condão de afastar a presunção, que só poderia ser elidida com a comprovação de que os documentos fiscais foram escriturados ou de que as operações de fato não ocorreram, como no caso de a operação ter sido cancelada. Contudo, a autuada não trouxe aos autos nenhuma prova de que fez a escrituração dos referidos documentos ou de que as operações não ocorreram.

**0560 - INSUFICIÊNCIA DE CAIXA (ESTOURO DE CAIXA)**

Nesta denúncia a fiscalização apurou insuficiência do Caixa, no período de janeiro a julho de 2015, em razão de constatar que os pagamentos efetuados pela empresa superaram os recursos existentes no Caixa escritural, conforme demonstrativo (*fls. 16 a 22*).



ESTADO DA PARAÍBA  
SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA  
CONSELHO DE RECURSOS FISCAIS

ACÓRDÃO 0486/2022  
Página 13

Assim, como bem esclareceu a julgadora singular:

*“A conta Caixa, conta do ativo na contabilidade, tem natureza devedora, contudo, quando essa equação é invertida, ou seja, a conta ativa passa a apresentar saldo credor, ocorre uma anomalia contábil, ocorrendo o estouro do caixa, constatando-se que o contribuinte pagou mais despesas do que os recursos constantes em seu caixa poderiam pagar.”, ou seja, a realização de pagamentos com recursos extracaixa faz surgir a presunção de que o contribuinte omitiu receitas pretéritas, decorrentes de saídas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto, conforme tipificado no art. 646 do RICMS-PB, verbis:*

***Nova redação dada ao art. 646 pelo art. 1º do Decreto nº 33.047/12 (DOE de 23.06.12).***

***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;***

***(...) (grifos nossos)***

Assim, o fato gerador do ICMS se dá de forma indireta, onde a ocorrência de estouro de caixa denota pagamentos realizados com recursos fora do Caixa escritural da empresa, presumindo-se que sejam advindos de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem emissão de nota fiscal, em afronta aos 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;***

O caixa deve registrar as operações em ordem cronológica de pagamento ou recebimento, o saldo deve ser apurado diariamente, como procedeu a fiscalização, em seus demonstrativos às fls. 16 a 22.

Note-se que, tratando-se de presunção relativa, cabe ao infrator o ônus de provar a não realização do fato gerador presumido, no entanto, a recorrente não logrou êxito em colacionar aos argumentos que impelissent o refazimento da auditoria da Conta Caixa,



pois não contestou os valores computados pela Fiscalização a débito e crédito de Caixa, em ordem cronológica, nem mesmo questionou o montante anotado como saldo inicial ou demonstrou o ingresso no Caixa do valor alegado como capital social.

Pelo exposto, depreende-se que a recorrente não trouxe aos autos elementos aptos a modificar o crédito tributário em questão.

### **0555 - PASSIVO FICTÍCIO (OBRIGAÇÕES PAGAS E NÃO CONTABILIZADAS)**

Neste ponto, a fiscalização denunciou a empresa de ter incorrido em *passivo fictício*, nos exercícios de 2013 a 2015, conforme previsão normativa contida no art. 646 do RICMS/PB, abaixo transcrito, *ipsis litteris*:

*Nova redação dada ao art. 646 pelo art. 1º do Decreto nº 33.047/12 (DOE de 23.06.12).*

*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:*

(...)

**II – a manutenção no passivo de obrigações já pagas ou inexistentes;** (Grifo nosso).

Importante registrar que a simples manutenção no passivo da empresa de obrigações já pagas 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.

Contudo, a utilização da presunção somente tem lugar quando, no âmbito do exame da Conta Fornecedores, a fiscalização se deparar com a anomalia no fato de que as duplicatas de um exercício não foram quitadas no exercício posterior ou que não estão em aberto ou sob protesto. Nessa circunstância, cumpre ao contribuinte o ônus da prova da inexistência da irregularidade apontada com supedâneo na legislação supra.

No caso dos autos, a fiscalização autuou o contribuinte, com exigência do ICMS correspondente, de acordo com o resumo abaixo, alegando a ocorrência de obrigações já pagas, porém, mantidas na escrita contábil (passivo fictício), de acordo com o demonstrativo fiscal à fl. 26:

Após criterioso exame do material apresentado pela empresa, bem como das informações contidas na base de dados da SEFAZ/PB, o representante fazendário que subscreveu os trabalhos de diligência, reconheceu, em parte, as justificativas ofertadas pelo contribuinte e procedeu a correção dos saldos das contas, apresentando novos levantamentos, às fls. 410 a 412, e os valores dos créditos de ICMS corrigidos para o



ESTADO DA PARAÍBA  
SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA  
CONSELHO DE RECURSOS FISCAIS

ACÓRDÃO 0486/2022  
Página 15

montante de R\$ 31.353,15 para o exercício de 2014 e R\$ 26.767, 06 para o exercício de 2015.

O trabalho revisional realizado pela auditora não merece reparos. Empenhou-se a agente fazendária em esmiuçar todas as justificativas e provas produzidas pelo sujeito passivo para, ao final, elaborar planilha analítica às fls. 422 a 424, sendo excluídos os créditos tributários referente ao exercício de 2013, atingidos pela decadência.

### Efeito Confiscatório da Multa

No que se refere às alusões da autuada de que o percentual cobrado é desproporcional e confiscatório, entendo que o exame de tais considerações demandaria, por consequência, na análise da constitucionalidade ou não do dispositivo que lhe dá embasamento, devido à sua estreita vinculação com os princípios constitucionais da proporcionalidade e do não confisco, o que está fora da competência deste tribunal administrativo, conforme determinação do art. 55, da Lei nº 10.094/2013, abaixo reproduzido:

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

*I - a declaração de inconstitucionalidade;*

*II - a aplicação de equidade.*

Bem como consolidada por meio da Súmula Nº 03 do CRF, Anexo Único da portaria nº 00311/2019/SEFAZ, de 18 de novembro de 2019.

*DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE SÚMULA 03 – A declaração de inconstitucionalidade de lei não se inclui na competência dos órgãos julgadores administrativos. (Acórdãos n°s: 436/2019; 400/2019; 392/2019; 303/2019;294/2018; 186/2019; 455/2019).*

Portanto, demonstrado nos autos que parte do crédito tributário apurado pela auditoria foi ilidido pela defesa, venho a ratificar a decisão de primeira instância, que considerou parcialmente procedente a acusação.

Com estes fundamentos,

**V O T O** pelo recebimento dos recursos de ofício, por regular, e, voluntário, por regular e tempestivo, quanto ao mérito, pelo desprovemento de ambos, para manter a sentença exarada na instância monocrática, que julgou parcialmente procedente o **Auto de Infração de Estabelecimento n.º 93300008.09.00003058/2018-80**, lavrado em 28 de dezembro de 2018, contra a empresa **GRADUAL COMÉRCIO E SERVIÇOS EIRELI**, inscrita no CCICMS/PB sob o nº 16.170.558-8, devidamente qualificada nos





ESTADO DA PARAÍBA  
SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA  
CONSELHO DE RECURSOS FISCAIS

ACÓRDÃO 0486/2022  
Página 16

autos, condenando-a ao recolhimento do crédito tributário no importe de R\$ 106.842,62 (cento e seis mil, oitocentos e quarenta e dois reais e sessenta e dois centavos), sendo R\$ 53.421,31 (cinquenta e três mil, quatrocentos e vinte e um reais e trinta e um centavos) de ICMS, por infringência ao art. 158, I e art. 160, I, c/c art. 646, I, “a”; art. 158, I e art. 160, I, art. 646, II; todos do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97, e R\$ 53.421,31 (cinquenta e três mil, quatrocentos e vinte e um reais e trinta e um centavos) de multa por infração, arremada no art. 82, V, “f”, da Lei nº 6.379/96.

Em tempo, cancelo, por indevida, a quantia de R\$ 392.538,35 (trezentos e noventa e dois mil, quinhentos e trinta e oito reais e trinta e cinco centavos), sendo R\$ 196.269,18 (cento e noventa e seis mil, duzentos e sessenta e nove reais e dezoito centavos) e o mesmo montante de multa por infração.

Intimações necessárias, na forma da legislação de regência.

Segunda Câmara de Julgamento, sessão realizada por videoconferência, em 15 de setembro de 2022.

**MAÍRA CATÃO DA CUNHA CAVALCANTI SIMÕES**  
Conselheira Relatora