



PROCESSO Nº 1819132019-3

ACÓRDÃO Nº 224/2023

PRIMEIRA CÂMARA DE JULGAMENTO

Recorrente: SUPERMERCADO MAGAZINE BOA SORTE EIRELI EPP

Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS  
- GEJUP

Repartição Preparadora: UNIDADE DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR2 DA  
DIRETORIA EXECUTIVA DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA DA SECRETARIA  
EXECUTIVA DA RECEITA SEFAZ - AREIA

Autuante: ARMINDO GONÇALVES NETO

Relator: CONS.º JOSÉ VALDEMIR DA SILVA.

**ICMS. OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS  
TRIBUTÁVEIS. PASSIVO FICTÍCIO. PROVAS  
ELIDENTES - DENÚNCIA NÃO CONFIGURADA - AUTO  
DE INFRAÇÃO IMPROCEDENTE - REFORMADA A  
DECISÃO RECORRIDA - RECURSO VOLUNTÁRIO  
PROVIDO.**

*- 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. Nesta hipótese, o sujeito passivo trouxe aos autos alegações e documentos que fizeram sucumbir a denúncia inicial.*

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

**A C O R D A M** à unanimidade e de acordo com o voto vista, pelo Cons.º Leonardo do Egito Pessoa (Suplente), o Cons.º Relator aderiu ao voto inicialmente divergente, pelo recebimento do recurso voluntário, por regular e tempestivo e, quanto ao mérito, pelo seu *provimento*, para reformar a decisão singular e julgar improcedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº **93300008.09.00003981/2019-00**, lavrado em 03 de dezembro de 2019 contra a empresa **SUPERMERCADO MAGAZINE BOA SORTE EIRELI EPP**, inscrição estadual nº 16.139.266-0, eximindo-a de quaisquer ônus decorrentes do presente processo.

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

P.R.E.



Primeira Câmara de Julgamento, Sessão realizada por meio de videoconferência, em 25 de maio de 2023.

**JOSÉ VALDEMIR DA SILVA**  
Conselheiro

**LEONILSON LINS DE LUCENA**  
Presidente

Participaram do presente julgamento os membros da Primeira Câmara de Julgamento, LEONARDO DO EGITO PESSOA (SUPLENTE), PAULO EDUARDO DE FIGUEIREDO CHACON E LARISSA MENESES DE ALMEIDA.

**SÉRGIO ROBERTO FÉLIX LIMA**  
Assessor



PROCESSO Nº 1819132019-3  
PRIMEIRA CÂMARA DE JULGAMENTO  
Recorrente: SUPERMERCADO MAGAZINE BOA SORTE EIRELI EPP  
Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP  
Repartição Preparadora: UNIDADE DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR2 DA DIRETORIA EXECUTIVA DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA DA SECRETARIA EXECUTIVA DA RECEITA SEFAZ - AREIA  
Autuante: ARMINDO GONÇALVES NETO  
Relator: CONS.º JOSÉ VALDEMIR DA SILVA.

**ICMS. OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. PASSIVO FICTÍCIO. PROVAS ELIDENTES - DENÚNCIA NÃO CONFIGURADA - AUTO DE INFRAÇÃO IMPROCEDENTE - REFORMADA A DECISÃO RECORRIDA - RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO.**

*- 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. Nesta hipótese, o sujeito passivo trouxe aos autos alegações e documentos que fizeram sucumbir a denúncia inicial.*

## RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário, interposto nos moldes do artigo 77 da Lei nº 10.094/2013, contra decisão monocrática que julgou procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00003981/2019-00, lavrado em 03/12/2019, contra a empresa, SUPERMERCADO MAGAZINE BOA SORTE EIRELI EPP, inscrição estadual nº 16.139.266-0, relativamente a fatos geradores ocorridos nos exercício de 2014, 2015 e 2016, em que consta a seguinte denúncia:

0005 - PASSIVO FICTÍCIO (obrigações pagas e não contabilizadas) >> O contribuinte suprimiu o pagamento 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.

**Nota Explicativa:** OMISSÃO DE SAÍDAS MEDIANTE CONSTATAÇÃO DE PASSIVO FICTÍCIO



Em decorrência do fato acima, o Representante Fazendário constituiu o crédito tributário na quantia total de **R\$ 29.447,42 (vinte e nove mil, quatrocentos e quarenta e sete reais e quarenta e dois centavos)**, sendo R\$ 14.723,71(quatorze mil, setecentos e vinte e três reais e setenta e um centavos), de ICMS, por infringência aos arts. 158, I, 160, I, c/fulcro no art. 646, todos do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97 e R\$ 14.723,71(quatorze mil, setecentos e vinte e três reais e setenta e um centavos) de multa por infração, arrimada no art. 82, V, “F”, da Lei nº 6.379/96.

Embasando a denúncia, a fiscalização trouxe aos autos, planilhas contendo os levantamentos detalhados da conta fornecedores dos exercícios 2014, 2015 e 2016, que serviram de base para a autuação (fls. 06 a 11).

Depois de regularmente cientificada pessoalmente, conforme assinatura do libelo inicial, fl. 03, datado de 10/12/2019, a Autuada, ingressou com impugnação tempestiva contra os lançamentos de crédito tributário (fls. 31 a 75), protocolada em 07/01/2020, em que traz à baila, em suma, os seguintes argumentos em sua defesa:

#### **No Mérito**

- Alega, apresentando as duplicatas dos anos de 2014 a 2016, com comprovante de pagamento em algumas, que não subsiste o auto de infração.

#### **Com base nos argumentos acima, a Autuada requer:**

- Que seja declarado IMPROCEDENTE o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00003981/2019-00.

Documentos de defesa acostados pela Autuada às fls. 76 a 756 dos autos.

Com informação de existência de antecedentes fiscais (fls. 757), contudo, sem repercussão, os autos foram conclusos e enviados para a Gerência Executiva de Julgamentos de Processos Fiscais – GEJUP (fl. 758), onde foram distribuídos para o julgador fiscal, José Hugo Lucena da Costa, que decidiu pela procedência do feito fiscal (fls. 762 a 765), com a seguinte Ementa:

#### **ICMS. OMISSÃO DE SAÍDAS. PASSIVO FICTÍCIO – DENÚNCIA CONFIGURADA.**

- É prática tendente a encobrir saídas não registradas manter-se no passivo obrigações já quitadas com o produto de receita marginal. Caracterizada a ocorrência, legítimo é o lançamento do imposto sobre o valor dos pagamentos. O contribuinte não apresentou provas capazes de elidir a acusação inserta na inicial.



### AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE

Cientificado da decisão singular, através de seu Domicílio Tributário Eletrônico DT-e (fl.768), em 20/07/2022, o contribuinte apresentou requerimento às fls. 769 solicitando declaração de inexistência das páginas 238 e 239 do caderno denominado “Volume II” dos autos.

Em atenção ao pedido do contribuinte foi designado o Auditor Fiscal Alexandre Santana Fernandes Freire, Mat. 159.540-7, para analisar a constituição processual e verificar se houve supressão de folhas capaz de comprometer os autos, ou apenas um erro na numeração das folhas do processo, o que, após as diligências necessárias, resultou na INFORMAÇÃO FISCAL contidas às fls.773 e 774, que evidencia o que segue:

“... Dito isto, após diligências e análise dos autos do processo, constatamos erro na sequência de numeração das páginas do Processo nº 1819132019-3, sem indícios de supressão de folhas durante manuseio de cópia dos autos, nem prejuízo à defesa apresentada pelo contribuinte.”

Ato contínuo o contribuinte foi notificado pessoalmente do resultado da referida diligência fiscal, conforme documento de (fl. 776) e, em seguida, protocolou Recurso Voluntário tempestivo, em 18/08/2022 (fls.777-828), onde, em síntese, apresenta os seguintes argumentos em sua defesa:

- Que é detentor de Escrita Contábil Digital – ECD, de forma que só pode ter havido um engano por parte da fiscalização sobre o auto de infração lavrado, que diz respeito aos exercícios de 2014, 2015 e 2016;
- Que no final do exercício de 2014 a fiscalização apontou que a empresa continha na sua ECD um saldo da conta fornecedores (passivo) no valor de R\$ 305.280,69 e que no transcorrer do exercício seguinte (2015), apenas foram realizados pagamentos no valor de R\$ 277.770,87, onde a diferença verificada de R\$ 27.509,82 denota a existência de passivo fictício. Ocorre que, conforme relatório detalhado, por fornecedor, dos pagamentos efetuados (fls. 782 a 798), os quais encontram-se devidamente registrados em sua escrita contábil digital (ECD), demonstram que foram realizados pagamentos no valor total de R\$ 305.280,69, de forma que inexistente na conta fornecedores, a manutenção de obrigações já pagas e não contabilizadas. O mesmo erro se repetiu para os exercícios de 2015 e 2016, conforme restou detalhado e demonstrado às folhas 798 a 828 dos autos.



Ao final, requer o conhecimento e o provimento do recurso para que seja anulado o auto de infração, por não fazer sentido a sua existência.

Ato contínuo, foram os autos remetidos esta Corte Julgadora e distribuídos a este Relator, segundo critério regimental previsto para apreciação e julgamento.

Eis o relatório.

## VOTO

Inicialmente, reconhecemos a tempestividade do recurso interposto pelo contribuinte, já que apresentado dentro do prazo legal estabelecido pelo art. 77 da Lei nº 10.094/2013.

No tocante a análise do aspecto formal do auto de infração, verificamos que o lançamento fiscal se procedeu conforme os requisitos da legislação de regência, estando nele delineadas as formalidades prescritas no art. 142 do CTN e nos dispositivos constantes nos arts. 14, 16 e 17, da Lei estadual, nº 10.094/2013 (Lei do PAT), não se vislumbrando quaisquer incorreções ou omissões que venham a caracterizar a sua nulidade.

Assim, considerando que os elementos constantes nos autos restaram suficientes para a compreensão dos fatos apurados, bem como para o exercício da ampla defesa e do contraditório por parte da autuada, não há que se falar em nulidade do libelo acusatório.

Com essas considerações preliminares, passemos ao mérito.

### - Do Mérito

#### **Acusação: Passivo Fictício (Obrigações pagas e não contabilizadas)**

A presente denúncia foi motivada pela manutenção indevida de valores nos saldos da Conta Fornecedores, apresentado nos exercícios de 2014, 2015 e 2016, tendo a fiscalização autuado o contribuinte na forma prevista 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;



b) suprimentos a caixa ou a bancos, não comprovados;

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

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.

Com efeito, o fato gerador do ICMS se dá de forma indireta, posto que a manutenção no passivo da empresa de obrigações já pagas denota pagamentos realizados com recursos fora do Caixa escritural da empresa, presumindo-se que sejam advindos de saídas de mercadorias tributáveis sem emissão de nota fiscal, contrariando os artigos 158, I e 160, I do RICMS/PB, abaixo reproduzidos:

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

I - sempre que promoverem saída de mercadorias;

Art. 160. A nota fiscal será emitida:

I - antes de iniciada a saída das mercadorias;

Como forma de garantir efetividade ao comando insculpido nos dispositivos anteriormente reproduzidos, a Lei nº 6.379/96, em seu artigo 82, V, “f”, estabeleceu a penalidade aplicável àqueles que violarem as disposições neles contidas. Senão 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, dissimulada por receita de origem não comprovada, inclusive a representada por despesa realizada a descoberto de caixa, pela existência de passivo fictício ou por qualquer forma apurada através de levantamento da escrita contábil;**

A figura do Passivo Fictício, cuja comprovação autoriza a presunção *juris tantum* insculpida no art. 646, caracteriza-se pela manutenção no passivo de obrigações já pagas, ensejando a conclusão de que tais pagamentos foram efetuados com recursos advindos de omissões de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis, sem o pagamento do imposto devido.

Neste sentido, o passivo fictício se caracteriza quando a empresa efetua o pagamento de obrigações com receitas extra caixa, deixando de abater o valor correspondente do saldo da obrigação.

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.

*In casu*, 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 – 2014, 2015 e 2016), de acordo com os demonstrativos fiscais às fls. 6 a 11 dos autos:

Infração	Período	Saldo Final C. Forneced	Pgtos Realiz. Exerc. Seguinte	Dif. Tribut (BC)	Icms	Multa	Total
P. fictício	2014	305.280,69	277.770,87	27.509,82	4.676,67	4.676,67	<b><u>9.353,34</u></b>
P. fictício	2015	294.281,85	242.105,15	52.176,70	8.870,04	8.870,04	<b><u>17.740,08</u></b>
P. fictício	2016	310.750,00	304.211,12	6.538,88	1.177,00	1.177,00	<b><u>2.354,00</u></b>

Por outro lado, em sua peça recursal o contribuinte ressalta ser detentor de Escrituração Contábil Digital – ECD em todos os períodos fiscalizados. Aduz ainda que já em sua impugnação, realizou a juntada de todas as duplicatas (fls. 76 a 756), emitidas por seus fornecedores, que demonstram as aquisições das mercadorias nos exercícios de 2014, 2015, 2016 e os pagamentos das duplicatas correspondentes durante os exercícios de 2015, 2016 e 2017, respectivamente. Por fim, apresenta em seu recurso, relatório detalhado, por fornecedor, dos pagamentos efetuados (fls. 782 a 828), os quais encontram-se devidamente registrados em sua escrita contábil, fazendo prova de que inexistente na conta fornecedores, a manutenção de obrigações já pagas e não contabilizadas em todos os exercícios autuados.





No caso dos autos, em que pese o diligente Julgador singular ter entendido que os documentos acostados pela autuada não foram suficientes para afastar a acusação lhe imputada no libelo acusatório, temos que, após esta reanálise destes mesmos documentos, peço vênia para discordar.

Explico.

Como é cediço, a razão de ser e a finalidade de qualquer procedimento administrativo tributário é a busca da verdade real, o encontro da certeza jurídica. Não há aproximação nem conquista da almejada verdade legal, a não ser por meio da prova, que por isso mesmo se constitui no ponto culminante de qualquer investigação. A prova pacifica o ânimo do julgador, ao instalar o processo lógico da convicção sobre a realidade circundante.

Embora a recorrente não tenha trazido ao processo sua contabilidade regular, por entender que por se tratar de Escrituração Contábil Digital – ECD, a mesma já é de conhecimento e de posse do fisco, esta relatoria, em busca da verdade real, solicitou os arquivos digitais de sua contabilidade junto ao Núcleo de Declarações, procedendo às análises necessárias para o correto deslinde da lide.

Destarte, à luz dos registros efetuados nos livros Diário e Razão dos exercícios 2015, 2016 e 2017, bem como das duplicatas e esclarecimentos acostados tanto na impugnação, como agora em sede de recurso, mostra-se indevido o crédito tributário pertinente à infração de passivo fictício em comento. Vejamos:

Infração	Período	Saldo Final C. Fornecedores	Pgtos Realizado. Exercício. Seguinte	Dif. Tribut. (BC)	ICMS	Multa	Total
P. fictício	2014	305.280,69	305.280,69	0,00	0,00	0,00	<b>0,00</b>
P. fictício	2015	294.281,85	294.281,85	0,00	0,00	0,00	<b>0,00</b>
P. fictício	2016	310.750,00	310.750,00	0,00	0,00	0,00	<b>0,00</b>

Com efeito, os documentos carreados aos autos, bem como as declarações contábeis (ECD) constantes da base de dados da Sefaz/Pb, possuem força necessária para afastar a denúncia imputada à recorrente.

Este entendimento encontra amparo em decisão pretérita proferida pelo Conselho de Recursos Fiscais deste Estado, conforme ementa, abaixo reproduzida, referente ao Acórdão nº 003/2019 da lavra da então Conselheira Mônica Oliveira Coelho de Lemos, *in verbis*:

**Acórdão nº 03/2019**  
**Primeira Câmara de Julgamento**  
**Relatora: Cons<sup>a</sup>. Mônica Oliveira Coelho de Lemos**



**PASSIVO FICTÍCIO. OBRIGAÇÕES PAGAS E CONTABILIZADAS. PARTE NÃO CARACTERIZADA A INRAÇÃO. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. REFORMADA A DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA EM PARTE. RECURSOS VOLUNTÁRIO PROVIDO.**

*- Em seu Recurso voluntário a recorrente conseguiu comprovar por meio de apontamentos de documentos já acostados aos autos que sua contabilidade estava regular, não incorrendo assim na prática de obrigações pagas e não contabilizadas. Auto de Infração Improcedente.*

Pelos fundamentos acima evidenciados, peço vênha para divergir do posicionamento do n. julgador singular, quanto ao seu entendimento em relação a querela posta, razão pela qual esta relatoria entende que deve ser reformada a decisão singular para tornar improcedente o Auto de Infração ora discutido.

Com estes fundamentos,

**VOTO** pelo recebimento do recurso voluntário, por regular e tempestivo e, quanto ao mérito, pelo seu *provimento*, para reformar a decisão singular e julgar improcedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº **93300008.09.00003981/2019-00**, lavrado em 03 de dezembro de 2019 contra a empresa **SUPERMERCADO MAGAZINE BOA SORTE EIRELI EPP**, inscrição estadual nº 16.139.266-0, eximindo-a de quaisquer ônus decorrentes do presente processo.

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

Primeira Câmara de Julgamento, sessão realizada por meio de videoconferência, em 25 de maio de 2023.

José Valdemir da Silva  
Conselheiro Relator