



PROCESSO Nº 1077102023-6 - e-processo nº 2023.000187702-9

ACÓRDÃO Nº 498/2024

PRIMEIRA CÂMARA DE JULGAMENTO

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

1ª Recorrida: SUPERMERCADO COLIBRIS LTDA.

2ª Recorrente: SUPERMERCADO COLIBRIS LTDA.

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

Repartição Preparadora: CENTRO DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR1 DA DIRETORIA EXECUTIVA DE ADM. TRIB. DA SECRETARIA EXEC. DA RECEITA DA SEFAZ - JOÃO PESSOA

Autuante: NEUMA OLIVEIRA RIOS

Relator: CONS.º VINICIUS DE CARVALHO LEÃO SIMÕES.

MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS INDICADAS COMO NÃO TRIBUTADAS (ST) E/OU ISENTAS - PROCEDÊNCIA PARCIAL - RECOLHIMENTO DO IMPOSTO PELA AUTUADA - RECONHECIMENTO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO - PASSIVO FICTÍCIO - ACUSAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE - FALTA DE REGISTRO DE OPERAÇÕES DE SAÍDA DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS - PROCEDÊNCIA - AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE - AJUSTE NA PENALIDADE APLICADA - SENTENÇA MANTIDA - RECURSOS DE OFÍCIO E VOLUNTÁRIO DESPROVIDOS.

- A falta de recolhimento do imposto em operações de saída de mercadorias tributáveis, realizadas por meio de equipamento ECF, encontra-se comprovada em parte das operações. Verifica-se a existência de erro de apuração de produtos que são classificados como isentas e/ou com substituição tributária, restando parcialmente comprovada a repercussão tributária relativa à falta de recolhimento do imposto que teve reconhecimento e recolhimento efetuado pela autuada nos autos.

- A figura do Passivo Fictício – cuja constatação autoriza a presunção de que pagamentos foram efetuados com recursos advindos de omissões de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis – é caracterizada pela manutenção no passivo de obrigações já pagas. No caso, foram aceitas, em parte, as provas documentais apresentadas, sendo realizados os ajustes necessários, restando parcialmente comprovada a repercussão tributária das operações omitidas.



- Confirmada a falta de recolhimento de ICMS em virtude de lançamento de débito a menor do imposto frente ao valor do imposto consignado na documentação fiscal.
- Realizados ajustes no percentual das penalidades aplicadas, em cumprimento ao disposto na Lei nº 12.788/2023, com fundamento no art. 106 do CTN.

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 de ofício, por regular, do recurso voluntário, por regular e tempestivo, e quanto ao mérito, pelo desprovimento de ambos, para manter a decisão monocrática que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001513/2023-70, lavrado em 23 de maio de 2023, contra a empresa SUPERMERCADO COLIBRIS LTDA, de inscrição Estadual nº 16.151.900-8, condenando-a ao pagamento do crédito tributário no valor R\$ 11.197,21 (onze mil cento e noventa e sete reais e vinte e um centavos), sendo R\$ 6.680,56 (seis mil seiscentos e oitenta reais e cinquenta e seis centavos) de ICMS por infringência aos artigos 2º; 3º; art. 60, I, "b" e III, "d", c/c o art. 101 e o art. 102; 158, I, todos do RICMS/PB, bem como ao §8º, I, do art. 3º, da Lei nº 6.379/96 e R\$ 4.516,65 (quatro mil quinhentos e dezesseis reais e sessenta e cinco centavos), a título de multa por infração, com arrimo no artigo 82, II, "e", IV e V, "f", ambos da Lei nº 6.379/96.

Mantenho cancelado o crédito tributário no valor de R\$ 80.353,25 (oitenta mil trezentos e cinquenta e três reais e vinte cinco centavos), sendo R\$ 45.834,67 (quarenta e cinco mil oitocentos e trinta e quatro reais e sessenta e sete centavos), de ICMS e de R\$ 34.518,58 (trinta e quatro mil quinhentos e dezoito reais e cinquenta e oito centavos), de multa por infração.

Ressalte-se que o contribuinte efetuou o recolhimento de ICMS devido sobre a Infração nº 0757, acrescido das multas e correções devidas, o que se verifica dos comprovantes de recolhimento constantes às fls. 1.059 a 1.076 dos autos, confirmado em relatórios de situação de débito em consulta ao sistema ATF.

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

P.R.I.

Primeira Câmara de Julgamento, Sessão realizada por meio de videoconferência, em 18 de setembro de 2024.

]



VINÍCIUS DE CARVALHO LEÃO SIMÕES
Conselheiro

LEONILSON LINS DE LUCENA
Presidente

Participaram do presente julgamento os membros da Primeira Câmara de Julgamento, LARISSA MENESES DE ALMEIDA, HEITOR COLLETT E PETRÔNIO RODRIGUES LIMA.

SANCHA MARIA FORMIGA CAVALCANTE E RODOVALHO DE ALENCAR
Assessora



PROCESSO Nº 1077102023-6 - e-processo nº 2023.000187702-9

PRIMEIRA CÂMARA DE JULGAMENTO

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

1ª Recorrida: SUPERMERCADO COLIBRIS LTDA.

2ª Recorrente: SUPERMERCADO COLIBRIS LTDA.

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

Repartição Preparadora: CENTRO DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR1 DA DIRETORIA EXECUTIVA DE ADM. TRIB. DA SECRETARIA EXEC. DA RECEITA DA SEFAZ - JOÃO PESSOA

Autuante: NEUMA OLIVEIRA RIOS

Relator: CONS.º VINICIUS DE CARVALHO LEÃO SIMÕES.

MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS INDICADAS COMO NÃO TRIBUTADAS (ST) E/OU ISENTAS - PROCEDÊNCIA PARCIAL - RECOLHIMENTO DO IMPOSTO PELA AUTUADA - RECONHECIMENTO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO - PASSIVO FICTÍCIO - ACUSAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE - FALTA DE REGISTRO DE OPERAÇÕES DE SAÍDA DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS - PROCEDÊNCIA - AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE - AJUSTE NA PENALIDADE APLICADA - SENTENÇA MANTIDA - RECURSOS DE OFÍCIO E VOLUNTÁRIO DESPROVIDOS.

- A falta de recolhimento do imposto em operações de saída de mercadorias tributáveis, realizadas por meio de equipamento ECF, encontra-se comprovada em parte das operações. Verifica-se a existência de erro de apuração de produtos que são classificados como isentas e/ou com substituição tributária, restando parcialmente comprovada a repercussão tributária relativa à falta de recolhimento do imposto que teve reconhecimento e recolhimento efetuado pela autuada nos autos.

- A figura do Passivo Fictício – cuja constatação autoriza a presunção de que pagamentos foram efetuados com recursos advindos de omissões de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis – é caracterizada pela manutenção no passivo de obrigações já pagas. No caso, foram aceitas, em parte, as provas documentais apresentadas, sendo realizados os ajustes necessários, restando parcialmente comprovada a repercussão tributária das operações omitidas. - Confirmada a falta de recolhimento de ICMS em virtude de lançamento de débito a



menor do imposto frente ao valor do imposto consignado na documentação fiscal.

- Realizados ajustes no percentual das penalidades aplicadas, em cumprimento ao disposto na Lei nº 12.788/2023, com fundamento no art. 106 do CTN.

RELATÓRIO

Trata-se de *recursos de ofício e voluntário*, interpostos nos termos do art. 80, e art. 77, ambos da Lei nº 10.094/13, contra decisão monocrática que julgou *parcialmente procedente* o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001513/2023-70, lavrado em 23 de maio de 2023, contra a empresa **SUPERMERCADO COLIBRIS LTDA**, de inscrição Estadual nº 16.151.900-8, em razão das seguintes irregularidades:

0757 - INDICAR COMO ISENTAS DO ICMS, OPERAÇÕES C/MERCADORIAS OU PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS SUJEITAS AO IMPOSTO ESTADUAL. >> O contribuinte suprimiu o recolhimento do imposto estadual, face à ausência de débito do ICMS nos livros próprios, em virtude de ter indicado nos documentos fiscais por ele emitidos, operações com mercadorias tributáveis ou prestações de serviços, como sendo isentas ou não tributadas pelo ICMS. NA AUDITORIA DA ESCRITA FISCAL FORAM CONSTATADOS REGISTROS DE PRODUTOS TRIBUTÁVEIS SEM O DEVIDO RECOLHIMENTO DO ICMS.

0792 - PASSIVO FICTÍCIO (OBRIGAÇÕES PAGAS E NÃO CONTABILIZADAS) (PERÍODO A PARTIR DE 28/10/2020) >>, o contribuinte suprimiu o recolhimento do imposto estadual por ter efetuado pagamentos com receitas advindas de omissões de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis, constatado mediante a manutenção, no Passivo, de obrigações já pagas e não contabilizadas. DEMONSTRATIVO ANEXO.

0810 - SAIDAS LANCADAS NA ESCRITURACAO FISCAL COM VALOR DO ICMS INFORMADO MENOR QUE O DESTACADO NO DOCUMENTO FISCAL >> O contribuinte reduziu o recolhimento do imposto estadual, em virtude de ter lançado na escrituração fiscal o valor do ICMS em montante menor que o destacado no documento fiscal eletrônico. O CONTRIBUINTE DEIXOU DE RECOLHER ICMS SOBRE OPERAÇÕES DE SAÍDAS DE MERCADORIAS CONFORME ART. 60, I B, 101 E 102 DO RICMS/PB, APROV.P/DEC.18.930/97. EXTRATO DE INADIMPLÊNCIA ANEXO

Em decorrência da autuação, o Agente Fazendário lançou de ofício crédito tributário total de R\$ 91.550,46 (noventa e um mil quinhentos e cinquenta reais e quarenta e seis centavos) sendo R\$ 52.515,23 (cinquenta e dois mil quinhentos e quinze reais e vinte três centavos) de ICMS e R\$ 39.035,23 (trinta e nove mil e trinta e cinco reais e vinte três centavos) de multa por infração.

As acusações foram fundamentadas nas infrações aos art. 2º e art. 3º, art. 60, I, "b" e III, "d", do RICMS/PB, c/c o art. 101 e o art. 102, também deste regulamento, bem como ao art. 158, I, com fulcro no §8º, I, do art. 3º, da Lei nº 6.379/96.



Em razão das infrações, foram aplicadas as penalidades dos art. 82, II, “e”, art. 82, IV e art. 82, V, “f”, todos da Lei nº 6.379/96.

Instruem os autos os documentos constantes às fls. 8 a 1.001.

Depois de cientificada, via DT-e em 24/05/2023, a autuada, por intermédio de seu advogado devidamente habilitado, ingressou com defesa tempestiva, fls. 1.004/1.008 contrapondo-se à acusação com as seguintes alegações:

(i) De início, requer que as intimações sejam direcionadas ao advogado subscritor deste instrumento, de forma exclusiva, sob pena de nulidade, aos cuidados do Dr. ACRÍSIO NETÔNIO DE OLIVEIRA SOARES, OAB-PB 16.853, situado na Rua João Rodrigues Alves, 125, Sala 1401B, Bancários, João Pessoa – PB, CEP: 58.051-022 endereço eletrônico: contato@scgadogados.adv.br;

(ii) que no tocante a Infração nº 0757 (INDICAR COMO ISENTAS DO ICMS, OPERAÇÕES C/MERCADORIAS OU PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS SUJEITAS AO IMPOSTO ESTADUAL), informa que a fiscalização interpretou de forma equivocada, como sendo tributáveis, mercadorias que sofreram reclassificação para o CFOP nº 5926, sendo itens, de fato, não tributados pelo imposto estadual, não sendo fato gerador de ICMS;

(iii) que a tributação ventilada pelo auditor fiscal se encontra incorreta, ensejando *bis in idem*, a exemplo por amostragem do item “PAPRICA PICANTE GOMES 15G” no exercício de 2020 que na ótica da fiscalização seria um produto tributado, porém ao analisar o RICMS, especialmente o item 9, alínea “a”, inciso XVII do Art. 5º e observado o §42, percebe-se que o produto é ISENTO;

(iv) que, da mesma forma, se verifica no exercício de 2021, erro de classificação como exemplo o auditor entendeu que o item “CHOCOLATE TWIX TRIPLO CHOCO 40G” seria um produto tributado, no entanto pelo item CEST 17 Produtos alimentícios, percebe-se que o produto é sujeito à substituição tributária, revelando a improcedência da exigência fiscal em vários itens apurados;

(v) que a autuada reconhece a existência de alguns itens que, de fato, foram classificados erroneamente por erro de sistema da empresa como isentos e não tributados, vindo a reconhecer a parcialidade da denúncia com recolhimento de parte dos valores apurados nos exercícios fiscalizados de 2020 e 2021;



(vi) que sobre a Infração nº 0792(PASSIVO FICTICIO (OBRIGACOES

PAGAS E NAO CONTABILIZADAS)), aduz o “Passivo Fictício” na contabilidade pode ter duas origens possíveis: a manutenção no passivo de obrigações já pagas, o que de fato não existe no caso em comento ou a manutenção no passivo de obrigações cuja exigibilidade não seja comprovada, onde o fiscal tentou colacionar no presente caso ao afirmar que o saldo apurado de R\$ 1.703,00 em 2020 não se justifica porque foi devidamente pago, bem como do valor de R\$ 1.464,70, se refere a duplicatas que foram ajustadas e compensadas com outras pendências dos fornecedores, não existindo qualquer indício de passivo fictício e

(vii) que acerca da Infração nº 0810(SAIDAS LANCADAS NA ESCRITURACAO FISCAL COM VALOR DO ICMS INFORMADO MENOR

QUE O DESTACADO NO DOCUMENTO FISCAL) há um erro de interpretação da auditoria porque todas as mencionadas notas que apresentaram a diferença de registro são notas fiscais de devolução de mercadorias atribuídas à sistemática de Substituição Tributária, onde a partir da juntada de todas as notas de devoluções para o caso (DOC_13, 14 e 15), é comprovada a regularidade da escrita, sendo medida de direito a total improcedência do crédito levantado.

Ao final, requereu a revisão do auto de infração em exame.

Com informação de inexistência de antecedentes fiscais, foram os autos conclusos à primeira instância, onde foram distribuídos ao julgador singular – Joao Lincoln Diniz Borges – que, em sua decisão, entendeu pela *procedência parcial* do feito fiscal (fls. 1.137 a 1.153), conforme ementa abaixo transcrita:

DIVERSAS ACUSAÇÕES. MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS INDICADAS COMO NÃO TRIBUTADAS (ST) E/OU ISENTAS. PROCEDÊNCIA PARCIAL. RECONHECIMENTO EFETUADO PELA AUTUADA. PASSIVO FICTÍCIO. PROVAS ACOLHIDAS EM PARTE. PARCIALIDADE. FALTA DE REGISTRO DE OPERAÇÕES DE SAÍDA. PROCEDÊNCIA. DENÚNCIAS COMPROVADAS EM PARTE. CORREÇÃO DA PENALIDADE PROPOSTA.

- Restou comprovada a parcial falta de recolhimento do imposto estadual em virtude de ausência de tributação nas operações de saída por vendas de diversos produtos realizadas por meio de equipamento ECF, como se fossem

não tributadas, onde se verificou a existência de erro de apuração de produtos que são classificados como isentas e/ou com substituição tributária, dando conta da parcialidade da repercussão tributária relativa à falta de recolhimento do imposto que teve reconhecimento e recolhimento efetuado pela autuada nos autos.



- 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 é caracterizada pela manutenção no passivo de obrigações já pagas. "In casu", foram aceitas, em parte, as provas documentais apresentadas, sendo realizados os ajustes necessários, restando comprovada a parcial repercussão tributária devida.
- Confirmada a falta de recolhimento de ICMS em virtude de lançamento de débito a menor do imposto frente ao valor do imposto consignado na documentação fiscal. - Reformadas as sanções aplicadas, em cumprimento ao disposto na Lei nº 12.788/2023.

AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE

Cientificado da sentença da primeira instância, em 06/03/2024, via DT-e, o sujeito passivo interpôs recurso voluntário tempestivo ao Conselho de Recursos Fiscais do Estado da Paraíba, por meio do qual reitera os argumentos da defesa, acrescentando o seguinte:

(i) Requer, inicialmente, seja concedida certidão positiva com efeito de negativa, pela suspensão da exigibilidade do lançamento, o que decorre da apresentação e tramitação da impugnação administrativa, com fundamento no art. 158, §2º da Lei nº 10.094/2003;

Por fim, a recorrente pugnou pela reforma da sentença monocrática e pela improcedência do auto de infração.

Em razão do exposto, os autos foram remetidos ao colegiado, com recurso de ofício e recurso voluntário, sorteados a esta relatoria, para análise e julgamento.

É o relatório.

VOTO

Trata-se dos recursos de ofício e voluntário interpostos contra decisão da instância *a quo* que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração Estabelecimento nº 93300008.09.00001513/2023-70, lavrado em 23 de maio de 2023, contra a empresa **SUPERMERCADO COLIBRIS LTDA**, devidamente qualificada nos autos, que contém as denúncias indicadas no relatório.

Inicialmente, verifica-se que o lançamento de ofício foi realizado com todas as cautelas legais, descrevendo corretamente a natureza da infração, a penalidade, e individualizando o infrator, dando-se ciência ao contribuinte.

Antes de iniciar a análise das questões de fundo processual, há três requerimentos do contribuinte que podem ser tratados à parte.



Da intimação exclusiva em nome do advogado do contribuinte

O primeiro deles diz respeito ao pedido de que todas as intimações/notificações derivadas de atos realizados neste processo administrativo fossem feitas em nome exclusivamente de seu advogado habilitado.

Quanto a esse pedido, como explicou o julgador singular, não há previsão na Lei nº 10.094/2013 (Lei do PAT/PB) de obrigatoriedade para que as notificações sejam feitas ou direcionadas aos advogados, ou que os Órgãos Julgadores administrativos atendam a tais requerimentos, pois, com o advento do meio informatizado de cientificação/notificação, recentemente adotado pela SEFAZ/PB (Domicílio Tributário Eletrônico – DT-e), previsto no art. 46, III, da Lei nº 10.094/2013 (Lei do PAT), as notificações relacionadas aos processos administrativos tributários devem ser efetuadas por esse meio que, entretanto, exige o credenciamento prévio do sujeito passivo ou de terceiros interessados.

Assim, o sujeito passivo pode permitir o acesso de terceiros – inclusive, advogados - a seu DT-e, nos termos dos §§ 2º e 3º do art. 4º do Decreto nº 37.276/2017, senão vejamos:

Art. 4º O credenciamento da pessoa jurídica no DT-e deverá ser realizado pelo seu sócio administrador.

(...)

§ 2º O credenciado poderá permitir que terceiros acessem seu DT-e por meio de procuração eletrônica cadastrada no próprio DT-e.

§ 3º Ao credenciado no DT-e será permitido conceder até 3 (três) procurações eletrônicas.

Ressalte-se que, depois de proferida decisão, com a saída dos autos processuais desta instância de julgamento, a responsabilidade pela cientificação/notificação não mais pertence a este setor, ficando a cargo da Repartição Preparadora, que procederá conforme legislação de regência.

Portanto, não há autorização na legislação de regência para determinar notificações efetuadas de forma divergente das previstas na Lei nº 10.094/13.

Da emissão de certidões pelo órgão julgador

A segunda questão é o requerimento, através do recurso apresentado ao Conselho de Recursos Fiscais, da emissão de certidão negativa com efeito de positiva.

De fato, como bem afirmou a recorrente, a apresentação de impugnação administrativa tempestiva à exação fiscal é ato que suspende a exigibilidade do crédito tributário, nos termos do art. 151, III, do CTN.¹

¹ Código Tributário Nacional:

Art. 151. Suspendem a exigibilidade do crédito tributário:

(...)

III - as reclamações e os recursos, nos termos das leis reguladoras do processo tributário administrativo;



Contudo, a emissão de certidões fiscais não está incluída nas competências do órgão julgador, ao qual é reservado o processamento e julgamento dos processos de contencioso administrativo.

Além disso, conforme se extrai do art. 158, §2º, da Lei nº 10.094/2013, a garantia do fornecimento da certidão negativa com efeito de positiva está condicionada à inexistência de pendência, cadastral ou por descumprimento de obrigações acessórias, ou de débito fiscal que não tenha sua exigibilidade suspensa em razão das hipóteses legais.²

Por isso, a emissão da certidão deve ser requerida diretamente à SEFAZ/PB, que concederá o atestado desde que não haja nenhum impedimento legal à sua lavratura, o que ultrapassa a análise isolada do processo em julgamento.

Dessa forma, tem razão o contribuinte, quando afirma que a impugnação administrativa suspende a exigibilidade do crédito tributário, entretanto, pelas razões acima, indefiro o pedido de emissão da certidão requerida por ausência da competência deste órgão julgador.

Da desnecessidade de diligência fiscal e prova pericial

Por último o contribuinte requer a conversão do julgamento em diligência, alegando ser necessária a reanálise das provas documentadas nos autos.

Nesse ponto, acertada a manifestação do julgador de primeira instância, que rejeitou o pedido, por estarem ausentes as condições necessárias à realização da diligência, de acordo com o § 2º do art. 59 da Lei nº 10.094/2013.

Além disso, verifica-se que os elementos de prova constantes nos autos são suficientes para a formação da convicção deste relator.

Destarte, impõe-se, do mesmo modo, o indeferimento da perícia, por considerá-la prescindível. Os dados contidos no Auto de Infração, conjugados com os documentos presentes nos autos mostram-se suficientes à pronta solução do processo.

² Lei nº 10.094/2013:

Art. 158. Será assegurado ao contribuinte, pessoa física ou jurídica, o direito de obter certidão acerca de sua regularidade fiscal relativamente aos tributos estaduais administrados pela Secretaria de Estado da Receita ou pela Procuradoria Geral do Estado da Paraíba, sendo emitida, conforme o caso:

(...)

II - Certidão Positiva de Débitos com Efeitos de Negativa.

(...)

§ 2º A certidão de que trata o inciso II do “caput” deste artigo, será fornecida, ainda, **quando, em relação ao contribuinte requerente, não houver pendência, cadastral ou por descumprimento de obrigações acessórias, e constar débito fiscal cuja exigibilidade esteja suspensa** em virtude de moratória, de depósito do seu montante integral, de impugnação ou recurso, de concessão de medida liminar em mandado de segurança, de concessão de medida liminar ou de tutela antecipada, em outras espécies de ação judicial ou que tenha sido objeto de parcelamento.



Portanto, com fulcro no artigo 61 da Lei nº 10.094/131, ratifico o indeferimento do pedido de realização de diligência.

Do mérito

PRIMEIRA INFRAÇÃO

Nº 0757: INDICAR COMO ISENTAS DO ICMS, OPERAÇÕES C/MERCADORIAS OU PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS SUJEITAS AO IMPOSTO ESTADUAL:

Como resultado da fiscalização, o contribuinte foi acusado de ter indicado como isentas e/ou não tributadas operações sujeitas ao recolhimento do ICMS, nos exercícios de 2020 a 2021, conforme levantamento constante às fls. 17 a 999 dos autos.

Para fundamentar a acusação, a fiscalização promoveu a apuração da situação fiscal com base nos registros constantes nas notas fiscais, detalhando os valores de saída dos produtos, através do que se verificou a ocorrência de operações de saída como substituição tributária – F ou isentas - I, que seriam enquadradas como operações tributáveis pelo ICMS.

Nesse aspecto, a legislação de regência, em seus artigos 354, VI c/c art. 171-Q c/ fulcro no art. 60, I e III, ambos do RICMS/PB, estabelece a obrigatoriedade de destaque do débito e da incidência do imposto nas operações fiscais tributáveis, bem como a geração e gravação dos cupons fiscais dos equipamentos ECF. A regra tem como finalidade resguardar o Erário Estadual. Vejamos:

Art. 354. O Cupom Fiscal a ser entregue ao consumidor final, qualquer que seja o seu valor, deve conter, no mínimo, impressas pelo próprio ECF, as seguintes indicações:
VI - indicação da situação tributária de cada item registrado, mesmo que por meio de código, observada a seguinte codificação:

- a) T - Tributado;
- b) F - Substituição Tributária;
- c) I - Isenção;
- d) N - Não-Incidência;

Art. 171-Q. Aplicam-se à NFC-e, no que couber, as normas deste Regulamento (Ajuste SINIEF 19/16)

Art. 60. Os estabelecimentos enquadrados no regime de apuração normal, apurarão no último dia de cada mês:

I - no Registro de Saídas:

- a) o valor contábil total das operações e/ou prestações efetuadas no mês;
 - b) o valor total da base de cálculo das operações e/ou prestações com débito do imposto e o valor do respectivo imposto debitado;
 - c) o valor fiscal total das operações e/ou prestações isentas ou não tributadas;
 - d) o valor fiscal total de outras operações e/ou prestações sem débito do imposto;
- (...)



III - no Registro de Apuração do ICMS, após os lançamentos correspondentes às operações de entradas e saídas de mercadorias e dos serviços tomados e prestados durante o mês:

- a) o valor do débito do imposto, relativamente às operações de saída e aos serviços prestados;
- b) o valor de outros débitos;
- c) o valor dos estornos de créditos;
- d) o valor total do débito do imposto;
- e) o valor do crédito do imposto, relativamente às operações de entradas e aos serviços tomados;
- f) o valor de outros créditos;
- g) o valor dos estornos de débitos;
- h) o valor total do crédito do imposto;
- i) o valor do saldo devedor, que corresponderá à diferença entre o valor mencionado na alínea "d" e o valor referido na alínea "h";
- j) o valor das deduções previstas pela legislação;
- l) o valor do imposto a recolher;
- m) o valor do saldo credor a transportar para o período seguinte, que corresponderá à diferença entre o valor mencionado na alínea "h" e o valor referido na alínea "d".

A sistemática presente nos dispositivos acima transcritos exige do contribuinte que comprove inequivocamente que as operações fiscais realizadas, que embasaram a acusação, não enfrentariam repercussão tributária.

Contudo, em seu recurso, o contribuinte alega a existência de inconsistências na apuração dos produtos considerados como não tributados, afirmando que a fiscalização deixou de considerar a existência de operações fiscais com CFOP 5926 - Lançamento efetuado a título de reclassificação de mercadoria decorrente de formação de kit ou de sua desagregação, bem como de que os mesmos tiveram a incidência do ICMS quando das saídas efetivas pelas NFC-e emitidas com CFOP- 5929, além de produtos que são isentos de ICMS e outros inseridos no regime da substituição tributária. Estes itens, de fato, não são tributados pelo imposto estadual, não sendo fato gerador de ICMS, ensejando a redução da diferença apurada, diante do reconhecimento de parte desta acusação fiscal.

Isto posto, diante dos fatos e provas carreadas pela defendente, foi necessário realizar a análise e comprovação das alegações apresentadas, na busca da verdade material, o que justifica a recepção da tese da defesa.

Isso porque, de fato, verifica-se equívoco da fiscalização no tocante ao levantamento primário das operações fiscais consideradas como totalmente tributadas, estando relacionados, indevidamente, produtos que passaram a se sujeitar ao regime da substituição tributária, desde o exercício de 2016, em razão da edição do Decreto n° 36.601/2016 e de outras normas correlatas.

Além disso, como bem observou o julgador de primeira instância, estão presentes na acusação produtos que são isentos do ICMS e de operações já tributadas com CFOP 5929, após reclassificação pelo CFOP 5926 que tiveram lançamento efetuado a título de reclassificação de mercadoria decorrente de formação de kit ou de sua



desagregação, conforme demonstrado na tabela abaixo que se encontra disposta às fls. 1.050 e 1.051, por amostragem de itens, com apresentação da base legal de regime tributário:

Table with columns: Descrição do Produto, Cod. Item, NCM, CST ICMS, Tipo Trib., CEST, and Legislação Base. Contains multiple rows of product entries and their tax classifications.

fl. 1051

Table with columns: Descrição do Produto, Cod. Item, NCM, CST ICMS, Tipo Trib., CEST, and Legislação Base. Contains multiple rows of product entries and their tax classifications.

Ao excluir as mercadorias equivocadamente relacionadas pela fiscalização, o juízo da primeira instância verificou, corretamente, que foram relacionadas os valores com repercussão tributária sobre a movimentação de vendas tributadas e que foram reconhecidas pela autuada ao promover o recolhimento do ICMS devido.

A situação se verifica nos comprovantes de recolhimento do imposto devido, presente nas fls. 1.059 a 1.076 dos autos, atestando a falta de recolhimento de ICMS quando das saídas faturadas, conforme análise efetuada nas provas apresentadas pela defesa, resultando no demonstrativo analítico abaixo com valores de receitas declaradas como isentas e/ou não tributadas indevidamente nos registros fiscais, a seguir:



MÊS/ANO	2020 (Op. Tributadas)	ICMS DEVIDO	2021 (Op. Tributadas)	ICMS DEVIDO
JANEIRO	30,00	5,40	978,44	176,12
FEVEREIRO	54,44	9,80	751,50	135,27
MARÇO	130,66	23,52	413,27	74,39
ABRIL	0,00	0,00	1.015,44	182,78
MAIO	0,00	0,00	1.830,66	329,52
JUNHO	0,00	0,00	1.514,73	272,65
JULHO	0,00	0,00	2.921,88	525,94
AGOSTO	0,00	0,00	3.159,62	568,73
SETEMBRO	0,00	0,00	1.643,50	295,83
OUTUBRO	60,83	10,95	2.628,45	473,12
NOVEMBRO	171,05	30,79	2.443,23	439,78
DEZEMBRO	145,16	26,13	4.783,95	861,11
TOTAL	592,14	106,59	24.084,67	4.335,24

Por estas razões, quanto à primeira acusação, confirmo a sentença monocrática, para a revisar o crédito tributário, afastando da exação as operações isentas e/ou não tributadas declaradas nos equipamentos ECF, que evidenciam o equívoco na exigência fiscal.

SEGUNDA INFRAÇÃO

Nº 0792: PASSIVO FICTÍCIO (OBRIGAÇÕES PAGAS E NÃO CONTABILIZADAS) NOS EXERCÍCIOS DE 2020 E 2021:

A segunda infração, refere-se à manutenção de passivo fictício pelo contribuinte nos exercícios de 2020 e 2021 e encontra fundamento no artigo 646, inciso II do RICMS/PB, abaixo transcrito:

Art. 646. Autorizam a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis ou a realização de prestações de serviços tributáveis sem o recolhimento do imposto, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção:

I – o fato de a escrituração indicar:

a) insuficiência de caixa;

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

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

III – qualquer desembolso não registrado no Caixa;

IV – a ocorrência de entrada de mercadorias não contabilizadas;

Explicando melhor, o passivo circulante engloba determinadas contas que, pelas suas características, são passíveis de operações contábeis que possibilitam ocultar a prática de ilícitos fiscais.



Ocorre que a carência de recursos financeiros em caixa, decorrente da omissão de vendas e/ou subfaturamento, força o contribuinte a criar saldos fictícios no passivo, visando suprir o caixa com a utilização de recursos originados, por exemplo, de empréstimos fictícios, ou omitir a utilização de recursos oriundos de vendas sem emissão de documentos fiscais, mantendo duplicatas já pagas no passivo.

Assim, a figura do Passivo Fictício 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, cuja comprovação autoriza a presunção *juris tantum* insculpida na norma citada.

Entretanto, a presunção legal somente se admite 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 situação, cumpre ao contribuinte o ônus da prova da inexistência da irregularidade apontada com suporte na legislação supra.

No caso, a fiscalização detectou saldo de obrigações a pagar sem respaldo documental no saldo de duplicatas declaradas em 31/12/2020 e 31/12/2021, o que materializa a presunção de omissão de vendas de mercadorias sem emissão e notas fiscais diante da manutenção, na sua contabilidade, de obrigações já quitadas, porém declaradas como em aberto.

Nesse sentido, considerando que a Conta Fornecedores apresenta uma característica similar a uma conta corrente, porém de registro das despesas por aquisições a prazo, esta tem como consequência contábil a acumulação de duplicatas a pagar nos balanços ao longo dos exercícios, sendo natural que a constatação de um saldo de duplicatas a pagar seja representativa do montante de duplicatas quitadas ou que estejam em protesto ao longo do exercício seguinte.

Por seu turno, a defesa alegou a ocorrência de equívocos no procedimento fiscal ao desconsiderar a existência de pagamento de duplicatas que foram quitadas pelo contribuinte nos exercícios de 2022 e 2023, vindo apresentar provas de quitação de duplicatas contidas às fls. 1.053 a 1.057 dos autos.

Explorando os autos, o juízo de primeira instância verificou, com acerto, haver parcial razão do contribuinte, posto que restou comprovado o registro de pagamento de duplicatas pertinentes aos saldos apurados em 31/12/2020 tendo em vista a comprovação de quitação da NF-e/Duplicata n° 14426-1 no valor de R\$ 1.700,00, emitido pelo fornecedor CSP NORDESTINA IND. E COM. DE ALIM. LTDA-EPP, bem como da duplicata 1294-405/1 da empresa CLARO S/A que teve ajuste de desconto efetuado no valor de R\$ 3,00. Por isso, está confirmada a existência de equívocos da fiscalização, no tocante ao levantamento primário das duplicatas pagas e/ou em abertas, conforme carga documental juntada nos autos.



Por outro lado, em relação ao exercício fiscal de 2021, não há elementos de prova que descaracterizem a figura do passivo fictício, pois não se demonstrou a quitação da duplicata nº 25441-1/1 com desconto do fornecedor VIGOR ALIMENTOS S/A, na data de 02/01/2023, bem como de que o fornecedor GRANJA SOUZA CRIAÇÃO DE AVES LTDA estaria com pendência interna.

Nesse contexto, deve ser afastada a repercussão tributária apurada no exercício de 2020, mantendo-se a exigência fiscal sobre o exercício de 2021 no montante tributável de R\$ 1.464,70 com ICMS devido no importe de R\$ 263,65, o que confirma a existência de Passivo Fictício e a parcial procedência da acusação.

Assim, em que pese o acolhimento parcial dos elementos da defesa, a análise das provas documentais de aferição das contas de fornecedores e o abatimento de duplicatas pagas no exercício subsequente, impõe-se a manutenção parcial do crédito tributário.

O Conselho de Recursos Fiscais do Estado da Paraíba estabilizou o entendimento acima desposado, exemplificado pelo Acórdão nº 441/2016, lavrado pela Conselheira Nayla Coeli Da Costa Brito Carvalho, cuja ementa segue transcrita:

FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS – SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. EXTINÇÃO PELO PAGAMENTO. PASSIVO FICTÍCIO. OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. MANTIDA. PRELIMINARES. AFASTADAS. MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA. AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE. RECURSO VOLUNTÁRIO DESPROVIDO.

O decurso do prazo estabelecido para o proferimento da decisão de primeira instância não acarreta a nulidade do lançamento, por se tratar de prazo destituído de preclusividade.

O pagamento dos valores levantados tornou extinto o crédito tributário referente à infração de Falta de Recolhimento do ICMS – Substituição Tributária.

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.

Assim sendo, a exclusão de parte da acusação referente ao passivo fictício resultou em redução do valor do crédito tributário, mantendo-se, em parte, por força da presunção de que trata o artigo 646, II, do RICMS/PB. A existência de passivo fictício autoriza a presunção de omissões de saídas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto devido, situação que restou demonstrada na tabela constante da sentença.

TERCEIRA INFRAÇÃO

Nº 0810: SAIDAS LANCADAS NA ESCRITURACAO FISCAL COM VALOR DO ICMS INFORMADO MENOR QUE O DESTACADO NO DOCUMENTO FISCAL NOS EXERCÍCIOS DE 2020 E 2021:

A fiscalização constatou a ocorrência de operações de saídas de mercadorias com notas fiscais emitidas com destaque de ICMS, porém lançadas no C100



da EFD com valor do ICMS em montante menor do que o destacado nos documentos fiscais eletrônicos, desrespeitando regra insculpida no art. 60, incisos I e III c/ fulcro no art. 101 e 102, ambos do RICMS/PB. Transcrevo:

Art. 60. Os estabelecimentos enquadrados no regime de apuração normal, apurarão no último dia de cada mês:

I - no Registro de Saídas:

- a) o valor contábil total das operações e/ou prestações efetuadas no mês;*
 - b) o valor total da base de cálculo das operações e/ou prestações com débito do imposto e o valor do respectivo imposto debitado;*
 - c) o valor fiscal total das operações e/ou prestações isentas ou não tributadas;*
 - d) o valor fiscal total de outras operações e/ou prestações sem débito do imposto;*
- (...)*

Art. 101. O lançamento do imposto será feito nos documentos e nos livros fiscais, com a descrição da operação ou prestação realizada, na forma prevista neste Regulamento.

Art. 102. O lançamento a que se refere o artigo anterior é de exclusiva responsabilidade do contribuinte, ficando sujeito a posterior homologação pela autoridade administrativa.

Com efeito, além da obrigação de emitir a respectiva nota fiscal quando das saídas das mercadorias, cabe, também, ao contribuinte efetuar o devido registro dos documentos fiscais nos livros próprios, com finalidade de se apurar o *quantum debeatur* do imposto, que deve ser recolhido ao final de cada período de apuração.

Em decorrência do descumprimento de lançamento do imposto incidente, no caso concreto, verificou-se a ocorrência de destaque no C100 E C190 de ICMS a menor que foi destacado nas notas fiscais emitidas, repercutindo na falta de recolhimento de ICMS, conforme levantamento fiscal constante às fls. 14 a 16 dos autos.

No recurso, a autuada informa que há um erro de interpretação da auditoria porque todas as mencionadas notas fiscais que apresentaram a diferença de registro são, na verdade, NF-e de devolução de mercadorias atribuídas à sistemática de Substituição Tributária, onde as provas juntadas (DOCs 13, 14 e 15), comprovam a regularidade da escrituração da EFD a fim de ser decretada a improcedência da acusação fiscal.

Todavia, na sentença, o julgador de primeiro grau realizou minucioso exame das provas apresentadas pelo contribuinte, conforme excerto abaixo transcrito:

“(...) após análise dos argumentos e provas apresentadas em confronto com os levantamentos fiscais, verifiquei não haver razão nas alegações da defesa, uma vez que as operações de devolução com destaque do ICMS incidente nas NF-e emitidas não foram devidamente registradas na EFD do contribuinte, tal situação é comprovada na própria documentação



fiscal apresentada na defesa como campo amostral, a exemplo da NF-e n° 021.932, emitida em 10/03/2020 quando se verifica que o valor destacado de ICMS perfaz o valor de R\$ 8,84, porém o registro efetivado na EFD foi, de apenas, R\$ 6,79, dando conta de uma diferença de ICMS no valor de R\$ 2,05 que deixou de ser registrado para efeito de apuração na EFD do contribuinte, conforme se vê no print da própria documentação fiscal, senão vejamos: (...)

Da mesma forma, trago outro exemplo documental que evidencia o erro de escrituração a menor do ICMS na EFD, a exemplo da NF-e n° 24141-1, emitida em 13/11/2021, quando o ICMS destacado foi de R\$ 1,56 enquanto o valor registrado na EFD foi sem qualquer valor escritural no Registro C190 da EFD, comprovando a falta de recolhimento do ICMS nas saídas lançadas nos assentamentos fiscais, senão vejamos abaixo a respectiva documentação fiscal, infra: (...)

Como se vê acima, não se caracteriza que a autuada tenha emitido a nota fiscal com registro efetivo do ICMS na EFD, onde cada NF-e de devolução, de fato, deve o espelhar nota originária sem qualquer alteração de dados da referida emissão, porém o ICMS destacado deve representar o valor a ser escriturado sem qualquer divergência de valor, sob pena de ficar demonstrado o suprimento de recolhimento de ICMS em cada período de competência.

Em síntese, pelas fundamentações externadas, declaro a procedência da exigência fiscal imposta na Infração de n° 0810 pelas razões de sua inexigibilidade.” (sic)

Na sentença, o juízo monocrático anexou telas representativas da documentação anexada aos autos, corroborando a falta de recolhimento do ICMS e a procedência da acusação.

Contudo, com referência à penalidade aplicada, o julgador de primeira instância realizou a redução do valor da multa, tendo em vista que o artigo 82, V, “f”, da Lei n° 6.379/96, que fundamenta a penalidade, sofreu alteração em razão da edição da Lei n° 12.788, de 28 de setembro de 2023, passando de 100% para 75% do valor devido a título de ICMS.

Isso porque, por força do art. 106 do CTN, a lei nova, quando mais benéfica ao contribuinte, deve ser aplicada a fatos pretéritos ainda não definitivamente julgados.

Dessa forma, o crédito tributário devido pelo contribuinte deve ser ajustado, diante da exclusão parcial da exigência posta nas Infrações n° 0757 e 0792, sendo mantida a Infração n° 0810, resultando na parcial procedência do feito fiscal.



Isto posto,

VOTO pelo recebimento do recurso de ofício, por regular, do recurso voluntário, por regular e tempestivo, e quanto ao mérito, pelo *desprovemento* de ambos, para manter a decisão monocrática que julgou *parcialmente procedente* o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001513/2023-70, lavrado em 23 de maio de 2023, contra a empresa **SUPERMERCADO COLIBRIS LTDA**, de inscrição Estadual nº 16.151.900-8, condenando-a ao pagamento do crédito tributário no valor R\$ 11.197,21 (onze mil cento e noventa e sete reais e vinte e um centavos), sendo R\$ 6.680,56 (seis mil seiscentos e oitenta reais e cinquenta e seis centavos) de ICMS por infringência aos artigos 2º; 3º; art. 60, I, "b" e III, "d", c/c o art. 101 e o art. 102; 158, I, todos do RICMS/PB, bem como ao §8º, I, do art. 3º, da Lei nº 6.379/96 e R\$ 4.516,65 (quatro mil quinhentos e dezesseis reais e sessenta e cinco centavos), a título de multa por infração, com arrimo no artigo 82, II, "e", IV e V, "f", ambos da Lei nº 6.379/96.

Mantenho cancelado o crédito tributário no valor de R\$ 80.353,25 (oitenta mil trezentos e cinquenta e três reais e vinte cinco centavos), sendo R\$ 45.834,67 (quarenta e cinco mil oitocentos e trinta e quatro reais e sessenta e sete centavos), de ICMS e de R\$ 34.518,58 (trinta e quatro mil quinhentos e dezoito reais e cinquenta e oito centavos), de multa por infração.

Ressalte-se que **o contribuinte efetuou o recolhimento de ICMS devido sobre a Infração nº 0757**, acrescido das multas e correções devidas, o que se verifica dos comprovantes de recolhimento constantes às fls. 1.059 a 1.076 dos autos, confirmado em relatórios de situação de débito em consulta ao sistema ATF.

Intimações necessárias, na forma regulamentar.

Primeira Câmara de Julgamento, Sessão realizada por meio de videoconferência, em 18 de setembro de 2024.

VINICIUS DE CARVALHO LEÃO SIMÕES
Conselheiro Relator