



**Conselho de Recursos Fiscais**

Processo nº 148.355.2011-4

Acórdão nº 505/2015

Recurso VOL/CRF-262/2013

Recorrente: **DIMEX DIST. IMP. E EXPO. PROD. GERAL LTDA.**

Prepresentante: **DAYSE ANNYEDJA GONÇALVES CHAVES**

Recorrida: **GERÊNCIA EXEC. JULGAMENTO DE PROC. FISCAIS - GEJUP**

Preparadora: **RECEBEDORIA DE RENDAS DE JOÃO PESSOA**

Autuante: **DUY ALÃ DE ARAÚJO MARTINS PEREIRA**

Relatora: **CONSª PATRÍCIA MÁRCIA DE ARRUDA BARBOSA**

**OMISSÃO DE SAÍDAS. PASSIVO INEXISTENTE.  
REFORMADA A DECISÃO RECORRIDA. AUTO DE  
INFRAÇÃO IMPROCEDENTE. RECURSO  
VOLUNTÁRIO PROVIDO.**

O equívoco de lançamento contábil, ensejou a lavratura da peça exordial, imputando à atuada a acusação de passivo inexistente. Contudo, provas materiais trazidas por ocasião de medida saneadora solicitada por esta relatoria têm-se comprovado o efetivo recebimento das operações realizadas pela empresa, com os respectivos lançamentos contábeis em sua conta Banco, fazendo sucumbir a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis exigidas no lançamento de ofício.

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

**A C O R D A M** os membros deste Conselho de Recursos Fiscais, à unanimidade, e de acordo com o voto da relatora, pelo recebimento do Recurso Voluntário, por regular e tempestivo, e, quanto ao mérito, pelo seu **PROVIMENTO**, para reformar a decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE** e julgar **IMPROCEDENTE** o Auto de Infração de **Estabelecimento nº 9330008.09.00000605/2011-07**, lavrado em 26 de dezembro de 2011, contra a empresa **DIMEX DIST. IMP. E EXP. PROD. GERAL LTDA., CCICMS nº 16.111.546-2**, eximindo-as de quaisquer ônus decorrentes desta ação fiscal.

**Desobrigado do Recurso Hierárquico, na expressão do art. 84, parágrafo único, IV, da Lei nº 10.094/13.**

**P.R.E.**

**Sala das Sessões Pres. Gildemar Pereira de Macedo, em 13 de outubro de 2015.**

**Patrícia Márcia de Arruda Barbosa  
Cons<sup>a</sup>. Relatora**

**Gianni Cunha da Silveira Cavalcante  
Presidente**

**Participaram do presente julgamento os Conselheiros,  
JOÃO LINCOLN DINIZ BORGES, MARIA DAS GRAÇAS DONATO DE  
OLIVEIRA LIMA, FRANCISCO GOMES DE LIMA NETTO, ROBERTO FARIAS  
DE ARAÚJO e DOMÊNICA COUTINHO DE SOUZA FURTADO.**

**Assessora Jurídica**



**GOVERNO  
DA PARAÍBA**

---

**RECURSO VOL/CRF nº 262/2013**

**Recorrente : DIMEX DIST. IMP. E EXPO. PROD. GERAL LTDA.**  
**Prepresentante : DAYSE ANNYEDJA GONÇALVES CHAVES**  
**Recorrida : GERÊNCIA EXEC. JULGAMENTO DE PROC. FISCAIS - GEJUP**  
**Preparadora : RECEBEDORIA DE RENDAS DE JOÃO PESSOA**  
**Autuante : DUY ALÃ DE ARAÚJO MARTINS PEREIRA**  
**Relatora : CONSª PATRÍCIA MÁRCIA DE ARRUDA BARBOSA**

**OMISSÃO DE SAÍDAS. PASSIVO INEXISTENTE.  
REFORMADA A DECISÃO RECORRIDA. AUTO DE  
INFRAÇÃO IMPROCEDENTE. RECURSO  
VOLUNTÁRIO PROVIDO.**

O equívoco de lançamento contábil, ensejou a lavratura da peça exordial, imputando à atuada a acusação de passivo inexistente. Contudo, provas materiais trazidas por ocasião de medida saneadora solicitada por esta relatoria têm-se comprovado o efetivo recebimento das operações realizadas pela empresa, com os respectivos lançamentos contábeis em sua conta Banco, fazendo sucumbir a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis exigidas no lançamento de ofício.

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

**RELATÓRIO**

Examina-se neste Colegiado, Recurso Voluntário, nos moldes do art. 77 da Lei nº 10.094/2013, tendo como peça basilar o Auto de Infração de Estabelecimento nº 9330008.09.00000605/2011-07, lavrado em 26 de dezembro de 2011, que denuncia a empresa autuada pela seguinte irregularidade:

*PASSIVO INEXISTENTE* –(OMISSÃO DE SAÍDAS) Contrariando dispositivos legais o contribuinte omitiu saídas pretéritas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto devido, constatado mediante a figura do passivo inexistente.

Nota Explicativa: ANALISANDO A CONTABILIDADE DA EMPRESA VERIFIQUEI NO SEU PASSIVO QUE HAVIA UMA CONTA CONSOLIDADA DE EMPRÉSTIMOS E FINANCIAMENTOS NO VALOR DE R\$ 740.748,45, A QUAL A MESMA ENCONTRA-SE DISCRIMINADA NO RAZÃO NAS FOLHAS Nº499 a 501 REFERENTE AO MÊS 12/2006 COMO MERCADORIAS A ENTREGAR CONTA Nº 2241010001 DE VENDA DE MERCADORIAS REALIZADAS PELA EMPRESA DO GRUPO DIMEX DE INSCRIÇÃO ESTADUAL 16.111.546-2, A QUAL, CONFORME GIM, EMITIU NOTAS FISCAIS DE SAÍDAS DE MERCADORIAS PARA A SECRETARIA MUNICIPAL DE SAÚDE DE JOÃO PESSOA, NO ENTANTO, ESTA NO CONNTEXTO NÃO CONFIGURA UMA CONTA DE EMPRÉSTIMO E FINANCIAMENTOS E SIM DE CONTAS A RECEBER.

Instruem a peça acusatória os documentos de fls. 7 a 26.

Pelo fato foi incurso a epigrafada como infrigente ao art. 158, inciso I c/c art. 160, inciso I, c/c art. 646, todos do RICMS, aprovado pelo Decreto 18.930/97, sendo proposta aplicação de multa por infração com fulcro no art. 82, inciso V, alínea “a” da Lei 6.379/96, constituindo um crédito tributário de R\$ 377.781,72, sendo R\$ 125.927,24, de ICMS, e R\$ 251.854,48, de multa por infração.

Cientificada por via postal, conforme AR-Aviso de Recebimento de fls. 28, a autuada apresentou peça reclamatória, de fls. 31-44- Volume II.

Após fazer uma breve síntese da autuação, explicita a defendente que os valores registrados no subgrupo “Mercadorias a Entregar” do grupo de Contas “Empréstimos e Financiamentos” se referem à contratação da futura entrega de mercadorias à Secretaria Municipal de Saúde que se concretizou entre os anos de 2007 e 2009 e foi objeto de emissão de notas fiscais, de recolhimento do ICMS e do correspondente registro contábil.

Em preliminar, arguir a nulidade do auto de infração por erro na identificação do sujeito passivo, sob o fundamento de que os fatos que deram origem à lavratura da peça basilar, tenham sido praticados pela filial com Inscrição Estadual nº 16.111.546-2, e CNPJ/MF nº 00.431.274/0004-88, e que, para efeito de cobrança de ICMS, em termos de definição da ocorrência do fato gerador e da responsabilidade pelo

seu recolhimento (sujeição passiva) deve-se atentar para o princípio da autonomia ou independência dos estabelecimentos.

Em sequência, argui, ainda, a nulidade do auto de infração tendo em vista que o lançamento tributário em análise decorre de revisão de lançamento por homologação, sem previsão nas hipóteses previstas no art. 149 do CTN. Complementa que as operações de sua filial com as inscrições acima identificadas foram objeto de fiscalização nos exercícios de 2006 e 2010, cujo resultado constatou a inexistência de irregularidade, como aposto no Termo de Encerramento de Fiscalização, logo nos termos do art. 150 do CTN, tem-se a homologação do pagamento antecipado do tributo feito pelo contribuinte.

Adentrando no mérito, aduz que a conclusão adotada pela fiscalização, de manter “passivo inexistente” como forma de omitir saídas tributadas, é completamente equivocada.

Adita que contratou com a Secretaria Municipal de Saúde de João Pessoa, vendas para entrega futuras descritas em notas fiscais na monta de R\$ 740.748,45, lançando a débito da Conta “Clientes a Receber” e em contrapartida creditando-se na Conta “Mercadorias a Entregar”.

Explicita que a Conta “Mercadorias a Entregar” é subconta do grupo “Empréstimos e Financiamentos”, em verdade não reflete a natureza de seus subgrupos, porém o lastro documental da operação não deixa dúvidas da operação realizada entre a filial que tinha valores a receber em razão da futura entrega de mercadorias, logo não houve registro de “Passivo Inexistente”.

Adita que a saída das mercadorias descritas nas notas fiscais de venda futura ocorreu entre os anos de 2007 e 2009, conforme Notas Fiscais de Saídas relacionadas em sua peça defensiva à fl. 40 dos autos, que, na ocasião anexa, e que ditas operações também foram contabilizadas mediante o lançamento a débito da conta “Mercadoria a Entregar” e crédito de “Vendas” no exato momento a que se refere o auto de infração, bem como houve o lançamento no livro de Registro de Saídas.

Registra que no caso das operações mercantis o fato gerador do ICMS ocorre no momento “da saída de mercadorias de estabelecimento de contribuinte conforme atesta o art. 12, II da Lei nº 6.379/96, à luz da doutrina e da jurisprudência desta Casa.

Na sequência, aduz que o ato infracional praticado teria sido o de contabilizar como “Empréstimo” o que deveria ter sido contabilizado como “Contas a Receber”, o que não autorizaria a conclusão de passivo inexistente.

Ademais, na hipótese prevista no art. 646 do RICMS, que prevê a existência de passivo fictício como pressuposto para a acusação de falta de emissão de notas fiscais, envolve os casos em que o contribuinte tenha efetuado o pagamento de uma determinada obrigação, omitiu esse fato da contabilidade, em razão de não dispor Caixa para tanto. Complementa que a acusação é fruto da polissemia dos termos “inexistente” e

“passivo” que, associados, levam a inúmeros significados. Conclui então que a fiscalização utilizou-se equivocadamente, do sentido das expressões e construiu a acusação.

Ao final, requer que seja declarada a nulidade do lançamento tributário, em fase, as preliminares levantadas, e que seja reconhecida a improcedência da exigência fiscal pelas razões expostas no mérito.

Instruem a peça reclamatória os documentos de fls. 46 a 305 (Volume II).

Em contestação, o autuante faz uma farta explanação acerca dos registros contábeis de forma centralizada, e não centralizada, ocasião em que argui que a infração descrita no auto do infração foi cometida por quem de direito realizou os fatos e registros contábeis, ou seja, o estabelecimento matriz, empresa eleita pela legislação como responsável pelos registros contábeis de todas as empresas do grupo.

Em relação ao fato de a fiscalização não ter encontrado nenhuma irregularidade quando por ocasião dos trabalhos de auditoria no estabelecimento filial com Inscrição Estadual nº 16.111.546-2, aduz que o exame foi direcionado a sua escrita fiscal deixando o exame da contabilidade para o estabelecimento matriz de Inscrição Estadual nº 16.107.602-5, razão pela qual são inconsistentes e sem fundamentação suas alegações.

Em relação ao mérito, faz explanações sobre os conceitos de “Empréstimos” e “Financiamentos”, para, em seguida, informar que realizou diligências junto à Secretaria Municipal de Saúde do Município de João Pessoa, bem como, ao Tribunal de Contas do Estado, para dirimir questões arguidas pela defendente, concluindo, após expô-las, que o recebimento futuro de compras de mercadorias, não prospera, pois, deve haver uma sincronização do pagamento destas, com a entrada de mercadorias no almoxarifado do órgão público.

Complementa que, em análise as notas fiscais trazidas pela defendente de fls. 58 a 141, as quais totalizam a quantia de R\$ 740.745,45, estas foram emitidas como Nota Fiscal Fatura com CFOP 5102 - Saídas de Mercadorias adquiridas ou recebidas de terceiros com destaque de ICMS, todavia sem o recolhimento do ICMS no mês de dezembro de 2006, conforme declarado na GIM do contribuinte anexas aos autos às fls. 320 a 324.

Adiante, informa que, conforme planilha de fl. 319, consolida as vendas realizadas em 2006 para a Secretaria de Saúde que totaliza o valor de R\$ 961.800,73, desde total no período de agosto a novembro de 2006, no período de agosto a novembro de 2006, as operações com CFOP 5102- Saídas de Mercadorias adquiridas ou recebidas de terceiros, foi destacado a quantia de R\$ 37.294,20 de ICMS, o qual foi apurado e recolhido. Quanto à competência dezembro de 2006, a quantia de R\$ 740.748,45, verifica-se que não houve o destaque do ICMS, porém as mercadorias foram faturadas com o CFOP 5102 e provavelmente entregues em dezembro de 2006, pois após a emissão da nota fiscal

Comprovando suas assertivas anexa à fl. 319 cópia do relatório do SAGRES os empenhos relativos ao exercício de 2006 totalizam R\$ 729.309,02, e a quantia paga de R\$ 675.971,78 demonstrando que o pagamento está condicionado com a entrega da mercadoria. Bem como, relatório relativo as vendas realizadas para a Secretaria de Saúde, num total vendido de R\$ 961.800,73 que supera os pagamentos realizados pela Secretaria através de empenhos realizados o que denota a não existência de Passivo para a empresa em apreço.

Ao final, requer a manutenção da acusação na forma disposta na peça acusatória.

Seguindo a marcha processual, com informações de antecedentes fiscais, porém sem reincidência, conforme se verifica na informação constante das folhas 326/327 do processo, os autos foram conclusos para a Gerência Executiva de Julgamento de Processos Fiscais – GEJUP, onde foram distribuídos ao julgador fiscal, Petrônio Rodrigues Lima, que retornou os autos para cumprimento da diligência de fls. 330/331.

Em cumprimento à medida saneadora, foram juntados aos autos, a informação fiscal de fls. 332/333, e documentos instrutórios de fls. 336/437.

Ao retornar os autos, ao órgão julgador singular, após análise dos argumentos defensivos, bem como dos esclarecimentos obtidos por meio da diligência solicitada, o julgador singular decidiu pela PROCEDÊNCIA da acusação, mediante o seguinte entendimento:

**PASSIVO INEXISTENTE. EMPRÉSTIMOS E FINANCIAMENTOS. MANUTENÇÃO NO PASSIVO EXIGÍVEL DE OBRIGAÇÕES DESCARACTERIZADAS. AUSÊNCIA CONTRATUAL. PRESUNÇÃO LEGAL DE OMISSÕES DE VENDAS PRETÉRITAS.**

Os empréstimos e financiamentos devem estar revestidos das formalidades legais, que atestam a veracidade do numerário lançado na contabilidade no grupo Passivo. Ausência contratual e as provas documentais trazidas aos autos corroboram a acusação imposta na peça basilar.

#### **AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE**

Inconformada com a sentença singular, a acusada laborou petição recursal (fls. 453/448). De início, faz uma síntese da autuação, onde alega que demonstrou que os valores registrados no subgrupo “mercadorias a entregar” do grupo de contas “Empréstimos e Financiamentos”, dizem respeito à contratação de entrega futura” de mercadorias à Secretaria Municipal de Saúde, relativas ao período de 2007 e 2009, sendo tais operações acobertadas pela oportuna emissão de notas fiscais do recolhimento do ICMS e do correspondente registro contábil.

Em seguida, expõe as razões de reforma da decisão singular, mediante os sentes pontos:

- Nulidade da peça acusatória por erro na identificação do sujeito passivo da obrigação tributária, pois conforme consta em Nota Explicativa os fatos que deram origem ao lançamento tributário foi praticado pela empresa filial com inscrição estadual de nº 16.111.546-2, CNPJ/MF nº 00431.274/0004-88. Assim, entende a recursante que não se pode imputar à matriz o ICMS devido em razão das operações praticadas ou relacionados à filial em razão do Princípio da Autonomia dos Estabelecimentos. Adita que, o fato de possuir uma contabilidade centralizada, que é uma faculdade atribuída ao contribuinte, não tem o condão de alterar a sujeição passiva, por se tratar de matéria sujeita à reserva legal.

- Nulidade do auto de infração, tendo em vista que a fiscalização realizou a revisão do lançamento anteriormente realizado (por homologação) sem justificar o procedimento nas hipóteses autorizadas pelo art. 149 do CTN. Alega que as operações da filial, verdadeira sujeito passivo da suposta infração, foram objeto de fiscalização por parte da Secretaria da Receita, nos períodos de 2006 a 2010, não tendo sido constatada nenhuma irregularidade, conforme aposto no Termo de Encerramento de fiscalização. Entende a recursante que o argumento utilizado pelo julgador singular de que a revisão do lançamento teria fundamento na hipótese prevista no inciso VIII, do art. 149 do CTN, não procede, pois a autuação não cuida de fatos ou operações que não pudesse ter conhecimento, pois as operações relativas às saídas para a Secretaria de Saúde já existiam, bem como a escrituração destas.

- Na sequencia, pede a improcedência da acusação, sob o entendimento de que não houve o registro de passivo inexistente em sua contabilidade. Argui que contratou com a Secretaria Municipal de Saúde de João Pessoa, mercadorias consignadas em diversas notas fiscais (relacionadas à fl. 461 de seu recurso), cuja natureza da operação é “a venda para faturamento para futuro envio de mercadorias”, de modo que não há para esta operação o destaque de ICMS. A título ilustrativo, traz a colação decisão deste Colegiado, a exemplo do Acórdão nº 5.774/2000.

Complementa que não há obrigação de sua parte, ou ainda de sua filial de recolher o ICMS no momento da contabilização da venda para entrega futura. Essa obrigação surge apenas coma ocorrência do fato gerador, que ocorre com a saída efetiva das mercadorias.

Explica a razão dos lançamentos contábeis realizados, cujo débito ocorreu em sua contabilidade centralizada na conta “Clientes a Receber” em contrapartida na conta “Mercadorias a Entregar”, conforme se pode verificar em seus livros contábeis. Em conclusão, aduz que a filial da recorrente tinha valores a receber (D-Clientes a Receber”), em razão da futura entrega de mercadorias (C-Mercadorias a Entregar”), assim não houve registro de passivo inexistente.

Adita a recorrente que a saída efetiva das mercadorias descritas nas notas fiscais de venda futura ocorreu nos anos de 2007 e 2009, cujo somatório de valores remonta exatamente na mesma quantia externada nas notas fiscais para venda futura. Essa operações de saídas foram devidamente contabilizadas mediante o lançamento de valores a



débito da Conta “Mercadorias a Entregar” e a crédito de “vendas” , e tiveram o devido registro no livro de Registro de Saídas, com o respectivo destaque do ICMS devido e, dentro dos prazos previsto na legislação, houve o recolhimento do imposto.

No mais, rebate as premissas, as quais embasaram a decisão singular, considerando-as equivocadas e falaciosas, para afirmar que celebrou apenas um contrato com a Secretaria de Saúde de João Pessoa, no exercício de 2006, este remonta o valor de R\$ 740.748,45.

Argui, ainda, que a acusação parte do pressuposto de que o ato infracional praticado pelo contribuinte teria sido o de contabilizar como “empréstimo” o que deveria ter sido contabilizado com “contas a receber”. Conclui que na situação tratada o lançamento é real e reconhecido pela fiscalização, e não se relaciona com passivo inexistente. Complementa que a acusação é fruto da polissemia dos termos “inexistentes” e “passivo” que quando associados podem levar a inúmeros sentidos, tem do o autuante utilizado equivocadamente as expressões e construiu a partir de então, a acusação.

Alega haver elucubrações desprovidas de sentido, pois a operação foi registrada, é real, razão pela qual o PAT é improcedente, e a decisão recorrida deve ser integralmente reformada.

Ao final, requer a reforma da decisão recorrida, declarando a nulidade do lançamento em apreço, ante ao suscitado nos itens 2.1 e 2.2 de seu recurso; bem como que seja reconhecida a improcedência da exigência fiscal pelos motivos expostos no item 2.3.

A fiscalização, instada a se pronunciar em forma de contrarrazoado, solicita a manutenção na íntegra do julgamento singular, pois nas razões recursais não se vislumbra fatos novos que venham a descaracterizar o feito fiscal.

Em seguimento, os autos foram distribuídos a esta relatoria para apreciação e julgamento.

Posteriormente, em análise dos livros contábeis (Diário e Razão) dos lançamentos ali consignados, esta relatoria, entendendo haver questões a resolver solicitou que a atuada demonstrasse nos livros Diário e Razão das contas Caixa/Bancos o recebimento referente às Notas Fiscais de fls.58 a 141 e das Notas Fiscais de fls. 240 a 265 dos autos, bem como, que anexasse cópias do livro Diário e Razão, que contemplem os mencionados lançamentos.

Cumprindo tal desiderato, foram juntados aos autos os documentos de fls.495 a 529

**Este é o RELATÓRIO.**

**VOTO**

A presente autuação versa sobre a constatação da irregularidade concernente a PASSIVO INEXISTENTE –(OMISSÃO DE SAÍDAS), pelo que se verifica que o contribuinte omitiu saídas pretéritas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto devido, constatado mediante a figura do passivo inexistente.

Complementa o autuante que tal constatação se evidencia em razão do lançamento contábil realizado na CONTA CONSOLIDADA DE EMPRÉSTIMOS E FINANCIAMENTOS NO VALOR DE R\$ 740.748,45, NO ENTANTO, ESTA NO CONTEXTO NÃO CONFIGURA UMA CONTA DE EMPRÉSTIMO E FINANCIAMENTOS E SIM DE CONTAS A RECEBER. (sic)

A princípio, resolveremos as questões preliminares suscitadas pela recorrente. A primeira, relativa erro na identificação do sujeito passivo da obrigação tributária, e a segunda em razão da alegação de que o lançamento tributário em análise decorre de revisão de lançamento por homologação, sem previsão nas hipóteses previstas no art. 149 do CTN.

Há de se inferir que a ação fiscal teve origem no estabelecimento matriz, e que esta é a responsável pela contabilidade centralizada das diversas filiais do grupo empresarial.

De acordo com o art. 252 do RIR/99 e a ITG (Interpretação Técnica Geral) 2.000, aprovada pela Resolução CFC nº 1.330/11 - Da Escrituração Contábil de Filiais, a escrituração contábil de matriz e filiais poderá ser centralizada ou não centralizada. Portanto, a entidade que possuir filiais poderá optar por uma ou outra forma de escrituração. Na escrituração centralizada de matriz e filiais, o plano de contas é único e terá desdobramentos que possibilitarão o agrupamento de cada estabelecimento. Há também a possibilidade de cada filial funcionar como uma unidade de centro de custos, quando o sistema utilizado possibilita esse controle.

Analisando as peças processuais, máxime os lançamentos nos livros Razão de fl. 231 a 238, podemos verificar que as operações são decorrentes de contrato firmado entre a filial de Inscrição Estadual de nº 16.111.546-2 e a Secretaria de Municipal de Saúde de João Pessoa. Trata-se de operações de vendas para entrega futura, onde pela entrega das mercadorias é feito um lançamento contábil envolvendo as contas “Clientes a Receber” a crédito da conta “Mercadorias a Entregar” (2.2.4.1.01.0001), relativas ao estabelecimento filial de Inscrição Estadual nº 16.111.546-2.

Ainda de acordo com o livro razão a conta “Mercadorias a Entregar” é subconta do grupo “Empréstimos e Financiamentos”, conforme podemos verificar às fls. 23 a 25. Por sua vez quando da saída efetiva da mercadoria há o lançamento a débito da contas “Mercadorias a Entregar” em contrapartida de crédito na Conta “Vendas” . Registre-se que pela operação de saída de mercadorias há o registro da nota fiscal correspondente no livro de Registro de Saídas.

Neste sentido, é sabido que a sujeição passiva direta é baseada no Princípio da Autonomia dos Estabelecimentos. Assim, cada estabelecimento do mesmo

contribuinte é autônomo, no tocante ao cumprimento das obrigações principal e acessória do imposto. O ICMS exige que cada estabelecimento, embora pertencente ao mesmo titular, possua sua própria inscrição no cadastramento o do Estado e mantenha seus próprios livros e registros. No caso em apreço, não obstante ter uma escrita contábil centralizada, é possível averiguarmos que cada unidade de loja da empresa possui contabilização individualizada dos custos e despesas, bem como o volume das receitas auferidas de forma pormenorizada.

Nesse sentido, assim dispõe o art. 46, §3º, do RICMS/PB:

**“Art. 46 .....**

**( ... )**

**§ 2º É autônomo cada estabelecimento do mesmo titular.**

**§ 3º Considera-se autônomo cada estabelecimento produtor, extrator, gerador, inclusive de energia elétrica, industrial, comercial e importador ou prestador de serviços de transporte e de comunicação do mesmo contribuinte.” (g.n.)**

O que se extrai dos autos, os elementos aduzidos pela Fiscalização não têm o condão de nos convencer da certeza da acusação imputada ao sujeito passivo, a medida que não traduz a realidade das operações realizadas pelo contribuinte-autuado, já que ditas operações foram realizadas pelo estabelecimento filial, e não obstante a contabilidade ser centralizada, nesta é possível se identificar as operações por unidade de loja do empreendimento.

Seguindo esta linha, o entendimento dos órgãos julgadores era de que a peça acusatória estaria acometida de vício formal, o que a fulminaria de nulidade, haja vista a errônea eleição do sujeito passivo pelo atuante já que as operações em comento foram realizadas por seu estabelecimento filial, de Inscrição Estadual nº 16.111.546-2, com endereço no Loteamento Jardim América – Km 13 – BR 230 – Anexo B – Bessa –Cabedelo-PB, conforme normas dispostas nos art. 16 e 17 da Lei nº 10.094/2013.

Ainda nesta esteira de raciocínio, tal assertiva nos levaria a determinação do refazimento da ação fiscal, contida no art. 10, inciso VI do Decreto nº 31.502 de 10 de agosto de 2010 – Regimento Interno desta Corte, e art. 18 da Lei nº 10.094/2013.

Contudo, a medida saneadora solicitada por esta relatoria foi por demais valiosa para o deslinde da lide. Após criteriosa análise dos documentos que instruem o presente caderno processual, bem como as provas materiais trazidas, nos fazem concluir que a ação fiscal não deve prosperar, por absoluta falta de repercussão tributária, atinente à acusação descrita na peça inicial.

Em verdade, a transação objeto de toda a celeuma é a Venda para Entrega Futura de Mercadorias, tendo como partes, a empresa filial com inscrição no CCICMS nº 16. 111.546-2, e a Secretaria Municipal de Saúde- João Pessoa.

Com efeito, a infração contida no lançamento de ofício acusa o estabelecimento matriz, pela manutenção de Passivo Inexistente no exercício de 2006, haja vista a existência de saldo contábil consignado na conta consolidada de Empréstimos e Financiamentos no valor de R\$ 740.748,45. Segundo o autuante, tal conta não configura uma conta de Empréstimos e Financiamentos, e sim, de Contas a Receber.

Bem, regra geral o Passivo Inexistente oculta obrigação tingida pela artificialidade, uma vez que são lançadas à Conta Fornecedores exigibilidades inexistentes.

No caso apreciado, repito, o autuante partindo do saldo da Conta “Empréstimos e Financiamentos” existente no Balanço Patrimonial relativo ao exercício findo de 2006, na quantia de R\$ 740.748,45, considerou inexistente a obrigação ali consignada.

A repercussão tributária daí decorrente está amparada na presunção legal *juris tantum*, de omissão de vendas de mercadorias sem o pagamento do imposto, nos termos do art. 646 do Regulamento do ICMS-PB.

Nas oportunidades em que comparece aos autos, a autuada explicita que os valores registrados no subgrupo “Mercadorias a Entregar” do grupo de Contas “Empréstimos e Financiamentos” se referem à contratação da futura entrega de mercadorias à Secretaria Municipal de Saúde - Município de João Pessoa que se concretizou entre os anos de 2007 e 2009 e foi objeto de emissão de notas fiscais, de recolhimento do ICMS e do correspondente registro contábil, bem como, as vendas para entrega futuras descritas em notas fiscais que perfaz a monta de R\$ 740.748,45.

Em contrapartida, o fazendário autuante alega que as notas fiscais de fls. 58 a 141 foram faturadas à vista, e emitidas sem destaque de ICMS no CFOP 5102 – Saídas de Mercadorias adquiridas ou recebidas de terceiros.

Diante das duas vertentes, e visando à aplicação da tão almejada, justiça fiscal, esta relatoria solicitou da empresa autuada, que demonstrasse em sua escrituração contábil, máxime, os livros Diário, e Razão das contas Caixa/Bancos o recebimento referente às Notas Fiscais de fls.58 a 141 e das Notas Fiscais de fls. 240 a 265 dos autos, anexando a comprovação de ditos lançamentos.

Frise-se que tal providência seria necessária para efeito, de comprovar se houve o efetivo recebimento das operações realizadas pela empresa, ou se tais valores teriam sido omitidos, nos levando a presunção da ocorrência de receitas omitidas, com o intuito de manter no passivo obrigações já liquidadas, ensejadoras da presunção contida na descrição da infração contida na peça acusatória destes autos.

Assim sendo, foram trazidos aos autos farto arcabouço documental, a exemplo de cópias de Detalhamento de Empenhos, extratos bancários e do livro Diário

da atuada, os quais consignam os recebimentos das notas fiscais de fls.58 a 141, que embora tenham sido emitidas com CFOP 5.102 – Saídas de Mercadorias, em verdade representam uma operação de Venda de Mercadorias para entrega futura, constituindo assim no universo contábil uma Obrigação da empresa em entregar ao cliente as mercadorias. Ao que se percebe, e as provas materiais comprovam, é que houve um equívoco de lançamento contábil.

Na doutrina contábil denomina-se "Vendas para entrega futura" a operação em que a mercadoria é colocada à disposição do cliente, mas, por determinação deste, permanece em poder do fornecedor para ser entregue em data futura.

Nestes casos, ocorre a emissão de notas fiscais por conta da encomenda de bens ou serviços a serem entregues ou prestados futuramente. No caso dos autos, tal providência está consignada nos documentos de fls. 58 a 141.

Ainda seguindo a linha da doutrina contábil, segundo o princípio contábil da competência, as receitas e as despesas devem ser incluídas na apuração do resultado do período em que ocorrerem, sempre simultaneamente, quando se correlacionarem, independentemente de seu recebimento ou pagamento.

Nessas situações, a receita com a venda de mercadorias deve ser reconhecida no momento da efetiva entrega ou remessa ao destinatário. E, no caso em apreço, tal circunstância é representada pelos documentos fiscais de fls. 240 a 265.

Adite-se o fato de que o recebimento das receitas provenientes das vendas para entrega futuras foi devidamente escriturado na contabilidade da empresa, conforme crédito consignado nos extratos bancários de fls. 499, 507, 511, 515, 516, 519, 520 e 527, e efetivo lançamento contábil no livro Diário, de fls. 500, 501, 508, 509, 512, 513, 517, 518, 521, 522, 528 e 529 dos autos.

Assim sendo, diante das provas apresentadas, não vislumbro meios de fazer prosperar a ação fiscal.

Neste mesmo sentido, a jurisprudência deste Colegiado já se pronunciou, conforme acórdão de minha autoria, adiante reproduzido:

**PROVA**

Provada na exordial a descaracterização da denúncia espelhada nos autos, sucumbe de pleno direito o crédito tributário lançado de ofício. Mantida a decisão recorrida. Auto de Infração Improcedente.

**RECURSO HIERÁRQUICO DESPROVIDO.**

**Acórdão nº 436/2006**

*Recurso HIE/CRF nº 241/2006*

**CONS<sup>a</sup>. PATRÍCIA MÁRCIA DE ARRUDA BARBOSA**

No mais, em razão das considerações até aqui tecidas considero despicienda qualquer abordagem acerca do segundo ponto de nulidade suscitado pela recorrente diante do veredito a que chegamos após as provas trazidas aos autos.

*Ex positis,*

**V O T O** – Pelo recebimento do Recurso Voluntário, por regular e tempestivo, e, quanto ao mérito, pelo seu **PROVIMENTO**, para reformar a decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE** e julgar **IMPROCEDENTE** o Auto de Infração de **Estabelecimento nº 9330008.09.00000605/2011-07**, lavrado em 26 de dezembro de 2011, contra a empresa **DIMEX DIST. IMP. E EXP. PROD. GERAL LTDA., CCICMS nº 16.111.546-2**, eximindo-as de quaisquer ônus decorrentes desta ação fiscal.

**Sala das Sessões Pres. Gildemar Pereira de Macedo, em 13 de outubro de 2015.**

**PATRÍCIA MÁRCIA DE ARRUDA BARBOSA**  
**Conselheira Relatora**