

PROCESSO Nº 1849432017-3

ACÓRDÃO Nº 0434/2021

PRIMEIRA CÂMARA DE JULGAMENTO

Recorrente: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP

Recorrida: L.E. COMERCIO DE ALIMENTOS, BISCOITOS E BEBIDAS LTDA. - EPP

Repartição Preparadora: CENTRO DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR2 DA SEFAZ - GUARABIRA.

Autuante: MARCOS PEREIRA DA SILVA

Relator: Cons.º PETRONIO RODRIGUES LIMA

OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. NOTAS FISCAIS NÃO LANÇADAS. INFRAÇÃO CARACTERIZADA. PASSIVO FICTÍCIO. PROVAS PERTINENTES APRESENTADAS PELA DEFESA. IDENTIFICAÇÃO DE PASSIVO OCULTO. ALTERADA DE OFÍCIO, QUANTO AOS VALORES, A DECISÃO MONOCRÁTICA. MULTA RECIDIVA. NÃO CARACTERIZADA. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. RECURSO DE OFÍCIO PARCIALMENTE PROVIDO.

- *A falta de lançamento de notas fiscais de aquisição nos livros próprios conduz à presunção de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto estadual, nos termos do artigo 646 do RICMS/PB. No caso dos autos, as provas apresentadas pelo sujeito passivo foram ineficazes para desconstituir o feito fiscal.*

- *A manutenção no passivo de obrigações já pagas ou inexistentes caracteriza a figura do passivo fictício, denotando a ocorrência de saídas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto. “In casu”, o contribuinte apresentou provas dos pagamentos referentes à composição do saldo da Conta Fornecedores, no exercício subsequente, e seus devidos lançamentos na sua escrita contábil.*

- *Correção da reconstituição da Conta Fornecedores, em diligência, identificou a presença de passivo oculto, evidenciado pela falta de registro de obrigações na contabilidade, não acarretando repercussão tributária, pois, não restou provado o pagamento dessas obrigações com recursos extracaixa.*

- *Excluída multa recidiva em razão de não haver caracterização de infração reincidente relativa ao processo antecedente, nos termos do art. 39 da Lei nº 10.094/13.*

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, e quanto ao mérito, pelo seu *provimento parcial*, e alterar, quanto aos valores, a sentença exarada na instância monocrática, e julgar *parcialmente procedente* o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00003103/2017-15, lavrado em 21/12/2017, contra a empresa L.E.

COMERCIO DE ALIMENTOS, BISCOITOS E BEBIDAS LTDA. - EPP, inscrita no CCICMS/PB sob o nº 16.185.669-1, declarando como devido o crédito tributário no valor de R\$ 12.986,32 (doze mil, novecentos e oitenta e seis reais e trinta e dois centavos), sendo R\$ 6.493,16 (seis mil, quatrocentos e noventa e três reais e dezesseis centavos), de ICMS, por infringência ao art. 158, I, art. 160, I, c/ fulcro no art. 646, IV, todos do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97, e R\$ 6.493,16 (vinte e dois mil, vinte e nove reais e sete centavos), de multa por infração, arrimada no art. 82, V, “f”, da Lei nº 6.379/96.

Ao tempo em que cancelo, por indevido, o montante de R\$ 423.225,09 (quatrocentos e vinte e tres mil, duzentos e vinte e cinco reais e nove centavos), sendo R\$ 209.989,25 (duzentos e nove mil, novecentos e oitenta e nove reais e vinte e cinco centavos) de ICMS, R\$ 209.989,25 (duzentos e nove mil, novecentos e oitenta e nove reais e vinte e cinco centavos) de multa por infração, e R\$ 3.246,59 (três mil, duzentos e quarenta e seis reais e cinquenta e nove centavos) de multa recidiva, pelas razões acima evidenciadas.

P.R.I.

Primeira Câmara de Julgamento, Sessão realizada por meio de videoconferência, em 18 de agosto de 2021.



PETRÔNIO RODRIGUES LIMA
Conselheiro Relator

LEONILSON LINS DE LUCENA
Presidente

Participaram do presente julgamento os membros da Primeira Câmara de Julgamento, LEONARDO DO EGITO PESSOA, MAÍRA CATÃO DA CUNHA CAVALCANTI SIMÕES E ALEX TAVEIRA DOS SANTOS (SUPLENTE).

SÉRGIO ROBERTO FÉLIX LIMA
Assessor

Processo nº 1849432017-3

PRIMEIRA CÂMARA DE JULGAMENTO

Recorrente: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP

Recorrida: L.E. COMERCIO DE ALIMENTOS, BISCOITOS E BEBIDAS LTDA. - EPP

Repartição Preparadora: CENTRO DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR2 DA SEFAZ - GUARABIRA.

Autuante: MARCOS PEREIRA DA SILVA

Relator: CONS.º PETRONIO RODRIGUES LIMA

OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. NOTAS FISCAIS NÃO LANÇADAS. INFRAÇÃO CARACTERIZADA. PASSIVO FICTÍCIO. PROVAS PERTINENTES APRESENTADAS PELA DEFESA. IDENTIFICAÇÃO DE PASSIVO OCULTO. ALTERADA DE OFÍCIO, QUANTO AOS VALORES, A DECISÃO MONOCRÁTICA. MULTA RECIDIVA. NÃO CARACTERIZADA. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. RECURSO DE OFÍCIO PARCIALMENTE PROVIDO.

- A falta de lançamento de notas fiscais de aquisição nos livros próprios conduz à presunção de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto estadual, nos termos do artigo 646 do RICMS/PB. No caso dos autos, as provas apresentadas pelo sujeito passivo foram ineficazes para desconstituir o feito fiscal.

- A manutenção no passivo de obrigações já pagas ou inexistentes caracteriza a figura do passivo fictício, denotando a ocorrência de saídas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto. “In casu”, o contribuinte apresentou provas dos pagamentos referentes à composição do saldo da Conta Fornecedores, no exercício subsequente, e seus devidos lançamentos na sua escrita contábil.

- Correção da reconstituição da Conta Fornecedores, em diligência, identificou a presença de passivo oculto, evidenciado pela falta de registro de obrigações na contabilidade, não acarretando repercussão tributária, pois, não restou provado o pagamento dessas obrigações com recursos extracaixa.

- Excluída multa recidiva em razão de não haver caracterização de infração reincidente relativa ao processo antecedente, nos termos do art. 39 da Lei nº 10.094/13.

RELATÓRIO

Em análise nesta Corte o recurso de ofício, interposto nos termos do artigo 80 da Lei nº 10.094/2013, contra decisão monocrática que julgou *parcialmente procedente* o

Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00003103/2017-15, lavrado em 21/12/2017, em desfavor da empresa, L.E. COMERCIO DE ALIMENTOS, BISCOITOS E BEBIDAS LTDA. - EPP, inscrição estadual nº 16.185.669-1, no qual constam as seguintes acusações, *ipsis litteris*:

009 - FALTA DE LANÇAMENTO DE N.F. DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS >> Aquisição de mercadorias com recursos advindos de omissões de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis e/ou a realização de prestações de serviços tributáveis sem o pagamento do imposto devido, constatada pela falta de registro de notas fiscais nos livros próprios;

0555 - PASSIVO FICTÍCIO (OBRIGAÇÕES PAGAS E NÃO CONTABILIZADAS) >> Contrariando dispositivos legais, o contribuinte efetuou pagamentos com recursos advindos de omissões de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto devido, constatado mediante a manutenção, no Passivo, de obrigações já pagas e não contabilizadas.

Em decorrência destes fatos, o representante fazendário lançou um crédito tributário na quantia total de R\$ 436.211,41, sendo R\$ 216.482,41, de ICMS, por infringência ao art. 158, I c/c 160, I c/fulcro no art. 646, e c/c art. 646, II, todos do RICMS/PB, R\$ 216.482,41 de multa por infração, com fulcro no art. 82, V, "f", da Lei nº 6.379/96, e 3.246,59 a título de multa recidiva.

Termos de Início e Encerramento de Fiscalização, Demonstrativos fiscais e contábeis, e provas documentais instruem o processo às fls. 5 a 39.

Cientificada da ação fiscal de forma pessoal em 21/12/2017, fl. 4, a autuada apresentou reclamação tempestiva, fls. 41 a 58, protocolada em 22/1/2018, fl. 40, juntamente com suas provas documentais apensas às fls. 60 a 252, trazendo, em breve síntese, os seguintes pontos em sua defesa, juntando provas materiais de suas alegações:

- que a partir do Balanço Patrimonial extraído da ECD da empresa na Receita Federal do Brasil, a empresa encerrou o exercício de 2013 com um saldo na conta Fornecedores de R\$ 1.690.515,69, sendo que foram levantadas todos os títulos/duplicatas pagos em 2014, totalizando o valor de R\$ 1.662.935,64, resultando em um saldo de R\$ 22.380,05;
- que a partir do Balanço Patrimonial extraído da ECD da empresa na Receita Federal do Brasil, a empresa encerrou o exercício de 2014 com um saldo na conta Fornecedores de R\$ 1.163.286,09, sendo que foram levantadas todos os títulos/duplicatas pagos em 2015, totalizando o valor de R\$ 1.145.934,15, resultando em um saldo de R\$ 17.351,94;
- quanto à falta de lançamento de notas fiscais de aquisição na escrita fiscal, argumentou que:
 - A NF-e 354155, acoberta aquisição de refrigerantes, cujo imposto foi recolhido por substituição tributária. Logo não existe ICMS nesta operação;
 - NF-e 152124, acoberta aquisição de macarrão (massas), cujo imposto foi recolhido por substituição tributária. Assim, não cabe a cobrança do ICMS;

- NF-e 6, acoberta aquisição de carnes cuja tributação é normal. Logo, existe ICMS nesta operação, cabendo a cobrança do imposto;
- A NF-e 201809, acoberta aquisição de Whisky, cujo imposto foi recolhido por substituição tributária. Logo não existe ICMS nesta operação;
- A NF-e 467, acoberta aquisição de bebidas quentes, cujo imposto foi recolhido por substituição tributária. Logo não existe ICMS nesta operação;
- A NF-e 28999, acoberta aquisição de água mineral, cujo imposto foi recolhido por substituição tributária. Logo não existe ICMS nesta operação;
- ao final, requer que o auto de infração seja reduzido a um crédito tributário total de R\$ 3.712,80.

Com informação de haver antecedentes fiscais, fl. 253, os autos foram conclusos e remetidos para Gerência Executiva de Julgamentos de Processos Fiscais – GEJUP, onde foram distribuídos para o julgador fiscal Heitor Collett, que retornou os autos, em diligência, diante da vasta documentação juntada pela defesa, para que a fiscalização analisasse e se pronunciasse sobre esta.

Como resultado, a fiscalização concluiu pela pertinência das provas materiais apresentadas, quanto a Conta Fornecedores, demonstrando os pagamentos dos seus saldos devidamente contabilizados nos exercícios subsequentes, extraídos do Livro Diário, sendo refeitas as reconstituições das Contas Fornecedores inicialmente denunciadas, em que foram identificados passivos fictícios.

Em relação á acusação relacionada às notas fiscais não declaradas, os argumentos e provas não foram aceitos pelo auditor fiscal, tendo em vista que a denúncia se trata de omissões pretéritas de vendas de mercadorias.

Foram juntadas as novas planilhas demonstrativas pela fiscalização, acompanhadas das cópias dos lançamentos nos livros Diários às fls. 264 a 309.

Concluída a diligência solicitada, retornaram os autos ao julgador singular, que decidiu pela *procedência parcial* do feito fiscal, fls. 313 a 323, condenando o contribuinte ao crédito tributário de R\$ 49.792,62, sendo R\$ 23.625,74 de ICMS, R\$ 23.625,74 de multa por infração, e R\$ 2.541,17 de multa recidiva, proferindo a seguinte ementa:

NOTAS FISCAIS DE ENTRADA NÃO LANÇADAS – AQUISIÇÃO DE BENS COM RECURSOS PROVENIENTES DA OMISSÃO DE SAÍDAS PRETÉRITAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS SEM O PAGAMENTO DO IMPOSTO - REINCIDÊNCIA CONFIRMADA - EXCLUÍDAS AS NOTAS FISCAIS DE ENTRADAS DEVIDAMENTE LANÇADAS NA EFD/SPED - DENÚNCIA CONFIGURADA EM PARTE. PASSIVO FICTÍCIO – PAGAMENTOS EFETUADOS COM RECURSOS ADVINDOS DA OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS SEM O PAGAMENTO DO IMPOSTO – DILIGÊNCIA FISCAL - MANTIDA PRCIALMENTE A EXAÇÃO FISCAL.

- A falta de lançamento de notas fiscais de aquisição configura a existência de compras efetuadas com receitas de origem não comprovada, impondo-se o lançamento tributário de ofício, em face da presunção legal de que trata o artigo 646, do RICMS/PB.

- Nos termos do art. 39 da Lei nº 10.094/13, um dos termos a quo para caracterização da reincidência é a data em que transitou em julgado a decisão administrativa condenatória da infração anterior. À vista disso, constatou-se a reincidência na prática da infração prevista nos artigos 158, I e 160, I, do RICMS.

- Constatada a existência de notas fiscais lançadas, estas devem ser excluídas da cobrança do auto de infração.
 - É prática tendente a encobrir saídas não registradas manter-se no passivo obrigações já quitadas com o produto de receita marginal. Legítimo é o lançamento do imposto sobre o valor dos pagamentos. O contribuinte apresentou provas capazes de elidir parte da acusação inserta na inicial. Diligência Fiscal. Revisão dos valores originalmente lançados pela Fiscalização. Caracterizada parcialmente a ocorrência.
- AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE

Cientificada da decisão de primeira instância por meio de DTe, em 2/3/2021, fl. 326, a autuada não mais se manifestou nos autos.

Remetidos os autos a este Colegiado, foram estes distribuídos a esta relatoria para análise do recurso de ofício, e julgamento.

Este é o relatório.

VOTO

Em exame, os recursos de ofício e voluntário contra decisão de primeira instância que julgou *parcialmente procedente* o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00003103/2017-15, lavrado em 21/12/2017, contra a empresa L.E. COMERCIO DE ALIMENTOS, BISCOITOS E BEBIDAS LTDA. - EPP, qualificada nos autos, com exigência do crédito tributário anteriormente relatado.

Impõe-se, ainda, ressaltar que o lançamento de ofício em questão está de acordo com as cautelas da lei, não havendo casos de nulidade considerados nos artigos 14 a 17 da Lei nº 10.094/13, visto que este observa as especificações previstas na legislação de regência (art. 142 do CTN), inclusive no que concerne aos elementos necessários à perfeita identificação da pessoa do infrator e a natureza da infração. Portanto, sob o aspecto formal, revela-se regular o lançamento de ofício em tela.

1ª ACUSAÇÃO - FALTA DE LANÇAMENTO DE N.F. DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS. (OMISSÃO DE SAÍDAS PRETÉRITAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS)

A irregularidade foi constatada a partir da detecção, por parte da fiscalização, de que o contribuinte teria deixado de lançar diversas notas fiscais de aquisição nos livros fiscais próprios, nos períodos de maio, junho, agosto e outubro de 2013, março e abril de 2014, conforme a inicial e as planilhas demonstrativas, fls. 23 e 38, que instruem o processo, e que verifico se tratar de Notas Fiscais eletrônicas. Esta conduta omissiva fez surgir a *presunção da ocorrência de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto correspondente*, nos termos do que dispõem os artigos 3º, § 8º, da Lei nº 6.379/96 e 646 do RICMS/PB:

Lei nº 6.379/96:

Art. 3º O imposto incide sobre:

(...)

§ 8º O fato de a escrituração indicar insuficiência de caixa e bancos, suprimentos a caixa e bancos não comprovados ou a manutenção no passivo

de obrigações já pagas ou inexistentes, bem como a ocorrência de entrada de mercadorias não contabilizadas ou de declarações de vendas pelo contribuinte em valores inferiores às informações fornecidas por instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito, autorizam a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis ou de prestações de serviços sem o recolhimento do imposto, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção.

RICMS/PB:

Art. 646. O fato de a escrituração indicar insuficiência de caixa e bancos, suprimentos a caixa e bancos não comprovados ou a manutenção no passivo de obrigações já pagas ou inexistentes, bem como a ocorrência de entrada de mercadorias não contabilizadas ou de declarações de vendas pelo contribuinte em valores inferiores às informações fornecidas por instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito, autorizam a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis ou de prestações de serviços sem o recolhimento do imposto, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção.

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, assim 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 ou Vendidos, conforme o caso.

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

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

I – o fato de a escrituração indicar:

a) insuficiência de caixa;

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

II – a manutenção no passivo de obrigações já pagas ou inexistentes;

III – qualquer desembolso não registrado no Caixa;

IV – a ocorrência de entrada de mercadorias não contabilizadas; (g. n.)

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.

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

*Art. 158. Os contribuintes, excetuados os produtores agropecuários, emitirão Nota Fiscal, modelos 1 ou 1-A, Anexos 15 e 16:
1 - sempre que promoverem saída de mercadorias;*

*Art. 160. A nota fiscal será emitida:
1 - antes de iniciada a saída das mercadorias;*

Para aqueles que incorrerem na conduta descrita nos artigos anteriormente reproduzidos, a Lei nº 6.379/96, em seu artigo 82, V, “f”, estabelece a seguinte penalidade:

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;

Os argumentos utilizados pelo sujeito passivo em sua defesa foram devidamente enfrentados pelo julgador monocrático, sendo estes ineficazes quanto às alegações de que as notas fiscais denunciadas cobriam operações sujeitas à substituição tributária, já que o se denuncia são as vendas pretéritas omitidas, por presunção legal, conforme fundamentos acima. Contudo, o nobre julgador fiscal verificou, diante do documento apresentado pela defesa à fl. 200, que as Notas Fiscais nºs 467 e 28999, emitidas na paraíba, respectivamente, em março e abril de 2014, foram lançadas na EFD só no mês de agosto de 2015, o que o motivou para exclusão destes dois documentos da acusação em tela.

Pois bem. Com todo respeito à decisão do nobre julgador singular, ousou discordar do seu entendimento, pois, tratando-se de Escrituração Fiscal Digital, o Decreto 30.478/2009 estabelece que os arquivos deverão ser enviados até o dia 15 do mês subsequente ao mês da apuração¹, e esta regularidade fiscal deve ser observada pela fiscalização.

Além de não ser razoável imaginar a escrituração de documentos que acobertam operações de aquisição de mercadorias de mais de um ano e quatro meses de suas emissões, o que já se denotaria a consumação da caracterização do delito denunciado por pagamento com receitas não contabilizadas, o sujeito passivo não seguiu os trâmites regulamentares para os lançamentos realizados de forma extemporânea, cujos ritos devem ser seguidos em conformidade com o Guia Prático da EFD-ICMS/IPI, que se verifica no endereço eletrônico da Receita Federal de Brasil.

A Seção 7 do Capítulo I do Guia Prático da EFD-ICM/IPI, traz o seguinte texto:

Escrituração extemporânea de documentos – Os documentos que deveriam ter sido escriturados em períodos anteriores ao informado devem ser registrados na EFD-ICMS/IPI com COD_SIT igual a 1, 3 ou 7. Nestes casos, a data de emissão e a data de entrada ou saída não devem pertencer ao período da escrituração

¹ Dec. 30.478/2009

Art. 12. O arquivo digital da EFD deverá ser enviado até o dia 15 (quinze) do mês subsequente ao encerramento do mês da apuração.

informado no registro 0000. Observe-se que, quando se tratar de documento fiscal de saída de produtos ou prestação de serviços, os valores de impostos não serão totalizados no período da EFD-ICMS/IPI, devendo os tributos ser recolhidos com os acréscimos legais cabíveis. Para documentos fiscais de entrada, os créditos serão considerados normalmente na apuração. Verificar a legislação de cada UF, quanto à escrituração destes documentos. (*grifo nosso*)

Assim, as aludidas notas fiscais não tiveram seus registros de acordo com as normas para lançamentos de forma extemporânea, inclusive com as datas de entrada pertencente ao período de escrituração, não admissível para estes casos. Diante de tais irregularidades, não há como afastar as Notas Fiscais n^{os} 467 e 28999 da denúncia ora em questão, de forma que deve ser reformada sua decisão em relação à primeira acusação, procedendo a cobrança do ICMS e multa por infração.

O entendimento ora esposado está em consonância com outras decisões desta Corte Administrativa, contido nos Acórdãos abaixo, citados como exemplo:

OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. FALTA DE LANÇAMENTO DE N.F. DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS. ALTERADA A DECISÃO RECORRIDA QUANTO AOS VALORES. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. RECURSOS HIERÁRQUICO E VOLUNTÁRIO PARCIALMENTE PROVIDOS.

A falta de registro de notas fiscais de aquisição nos livros próprios autoriza a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, sem pagamento do ICMS, ressalvado ao sujeito passivo as provas da improcedência da acusação, o que ocorreu em parte no presente caso, em que o contribuinte trouxe aos autos provas que elidiram parcialmente a acusação inserta na inicial.

ACÓRDÃO N^o 52/2019

PROCESSO N^o 1370972015-0

TRIBUNAL PLENO

Relator: Cons^o PETRONIO RODRIGUES LIMA

PRELIMINAR. ILEGALIDADE DA PRESUNÇÃO APLICADA. INOCORRÊNCIA. FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS. OMISSÕES DE SAÍDAS PRETÉRITAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. DENÚNCIA COMPROVADA EM PARTE. ALTERADA, QUANTO AOS VALORES, A DECISÃO RECORRIDA. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. RECURSO HIERÁRQUICO DESPROVIDO E VOLUNTÁRIO PARCIALMENTE PROVIDO.

Preliminar de ilegalidade de presunção adotada pelas autoridades fiscais rejeitada - procedimento fiscal de acordo com a legislação tributária.

Nos autos, a comprovação de falta de lançamento de parte das notas fiscais de entradas nos livros próprios fez eclodir a presunção *juris tantum* de aquisição de mercadorias com recursos advindos de omissões de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto devido.

ACÓRDÃO N^o 128/2021

PROCESSO N^o 042.803.2018-7

TRIBUNAL PLENO

Relatora: Cons^a. THAÍS GUIMARÃES TEIXEIRA FONSECA

- MULTA POR REINCIDÊNCIA

Quanto à aplicação da multa por reincidência, esta teria sido decorrente da informação de que o sujeito passivo possuía antecedentes fiscais, conforme previsão do art. 87 da Lei n^o 6.379/96, abaixo transcrito:

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

Parágrafo único. Considera-se reincidência a prática de nova infração à mesma disposição legal, por parte da mesma pessoa natural ou jurídica, dentro de 05 (cinco) anos da data em que se tornar definitiva a decisão referente à infração anterior.

Neste sentido, para que seja considerada reincidência para efeito da majoração da multa inicialmente aplicada, é imperioso que a infração, ora em questão, tenha sido ao mesmo dispositivo legal, desde que ocorrido dentro do período de cinco anos contados do pagamento da infração, da decisão definitiva referente à infração anterior ou da inscrição em Dívida Ativa na hipótese de crédito tributário não quitado ou não parcelado, no artigo 39 da Lei nº 10.094/13. Vejamos:

Art. 39. Considera-se reincidência a prática de nova infração ao mesmo dispositivo legal, por parte da mesma pessoa, natural ou jurídica, dentro de 5 (cinco) anos contados da data do pagamento da infração, da decisão definitiva referente à infração anterior ou da inscrição em Dívida Ativa na hipótese de crédito tributário não quitado ou não parcelado.

A fim de atestar a condição reincidente do contribuinte autuado, deve a autoridade fazendária colacionar aos autos o Termo de Antecedentes Fiscais, cujos requisitos constam no art. 38 do mesmo diploma normativo:

*Seção II
Dos Antecedentes Fiscais*

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

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

§ 2º No Termo de Antecedentes Fiscais deverá constar:

- I - o número do processo do qual conste a decisão que houver condenado o contribuinte por idêntica infração;*
- II - a data do julgamento que tornou definitiva a decisão;*
- III - os dispositivos infringidos;*
- IV - a data da ciência, ao autuado, da decisão final administrativo-tributária ou da lavratura do Termo de Revelia;*
- V - a data de pagamento da infração.*

No caso em exame, o Termo de Antecedentes Fiscais foi apresentado à fl. 253, apontando o Processo nº 0011782014-8 como antecedente, devendo ser analisado se a presente autuação pode ser caracterizada como reincidente deste.

Pois bem. Observa-se no histórico do Processo antecedente, que a ciência da decisão condenatória definitiva ocorreu em 31/7/2014. Portanto, em relação à primeira acusação, por falta de lançamento de notas fiscais nos livros próprios, até esta data o contribuinte era considerado primário, pois os fatos geradores ocorreram no período de maio de 2013 a maio de 2014, ou seja, anteriores à decisão definitiva, não caracterizando reincidência, de acordo com o art. 39 da Lei nº 10.094/13, supracitado.

Assim, vejo que foi equivocada a interpretação dada pelo nobre julgador monocrático, de forma que, com o fundamento supra, afastou a penalidade por reincidência aplicada na inicial, relativamente a acusação ora em questão.

2ª ACUSAÇÃO - PASSIVO FICTÍCIO (OBRIGAÇÕES PAGAS E NÃO CONTABILIZADAS) – EXERCÍCIOS DE 2013 E 2014.

Nesta acusação, encontra-se presente a presunção de omissão de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto devido, com fulcro no artigo 646 do RICMS/PB, *in verbis*:

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

(...)

II – a manutenção no passivo de obrigações já pagas ou inexistentes;

Como já visto acima, a constatação de ocorrência de quaisquer das situações previstas no art. 646 do RICMS/PB impõe à Fiscalização o dever de lançar o crédito tributário com base na presunção legal de que o contribuinte realizou saídas de mercadorias tributáveis ou prestou serviços tributáveis sem o recolhimento do ICMS devido, afrontando, assim, os artigos 158, I e 160, I, ambos do RICMS/PB.

Com efeito, o Passivo Fictício ocorre quando a empresa mantém, em seu passivo, obrigações já liquidadas com utilização de numerários cuja origem não foi declarada (receitas não oferecidas à tributação).

No caso em análise, a Fiscalização acusou a Autuada na inicial de ter mantido, no passivo, obrigações já pagas e não contabilizadas no valor de R\$ 979.363,09, referente ao exercício de 2013, e R\$ 255.867,74.

Sendo a presunção de omissão de receitas ser *juris tantum*, o contribuinte apresentou provas materiais dos pagamentos das duplicatas denunciadas, realizadas nos exercícios posteriores ao de cada acusação (2013 e 2014), o que levou o julgador fiscal solicitar, em diligência, que a fiscalização analisasse as provas apresentadas, e se pronunciasse a respeito.

Em resposta à citada diligência, a fiscalização confirmou a pertinência dos aludidos pagamentos, com os devidos lançamentos no Livro Diário, sendo realizadas novas reconstituições das Contas Fornecedores dos exercícios de 2013 e 2014, juntadas às fls. 264 e 285, respectivamente.

Nas reconstituições das movimentações das Contas Fornecedores dos dois exercícios (2013 e 2014), foram apurados pagamentos de suas duplicatas nos exercícios posteriores em valores superiores aos seus respectivos saldos finais de cada exercício denunciado, sendo apurado um passivo oculto de R\$ 22.595,47 em 2013 e R\$ 86.483,39 em 2014.

Neste sentido, os demonstrativos acostados aos autos apenas constatarem que os pagamentos realizados aos fornecedores suplantaram as compras realizadas pela empresa, denotando os pagamentos das obrigações, sem que antes houvesse os devidos registros na Conta Fornecedores, evidenciando a existência de passivo oculto, e não fictício.

Assim, com a revisão realizada pela fiscalização, restou caracterizada a falta de materialidade do lançamento inicial, tendo em vista que a simples falta do registro de compras a prazo na Conta Fornecedores (passivo oculto) não acarreta nenhuma repercussão tributária, sem que reste provado o pagamento dessas obrigações com recursos extra-caixa, pois, deixa de haver a ilação de que ocorreram omissões de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis.

Portanto, denota-se um equívoco do julgador singular, que atribuiu os resultados apurados pela fiscalização, na nova reconstituição da Conta Fornecedores às fls. 264 e 285, como passivo fictício, ao invés de passivo oculto, restando-me, portanto, declarar a improcedência da 2ª acusação, ora em questão.

Diante das considerações supra, e devidas correções, deve o crédito tributário ser constituído de acordo com o quadro resumo abaixo:

INFRAÇÃO	PERÍODO		ICMS	MULTA POR INFRAÇÃO	MULTA RECIDIVA	TOTAL
PASSIVO FICTÍCIO (OBRIGAÇÕES PAGAS E NÃO CONTABILIZADAS)	01/01/2013	31/12/2013	-	-	-	-
	01/01/2014	31/12/2014	-	-	-	-
FALTA DE LANÇAMENTO DE N.F. DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS	01/03/2014	31/03/2014	1.224,00	1.224,00	-	2.448,00
	01/04/2014	30/04/2014	186,83	186,83	-	373,66
	01/05/2013	31/05/2013	516,72	516,72	-	1.033,44
	01/06/2013	30/06/2013	1.988,24	1.988,24	-	3.976,48
	01/08/2013	31/08/2013	1.485,12	1.485,12	-	2.970,24
	01/10/2013	31/10/2013	1.092,25	1.092,25	-	2.184,50
CRÉDITO TRIBUTÁRIO			6.493,16	6.493,16	-	12.986,32

Por todo exposto,

VOTO pelo recebimento do recurso de ofício, por regular, e quanto ao mérito, pelo seu *provimento parcial*, e alterar, quanto aos valores, a sentença exarada na instância monocrática, e julgar *parcialmente procedente* o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00003103/2017-15, lavrado em 21/12/2017, contra a empresa L.E. COMERCIO DE ALIMENTOS, BISCOITOS E BEBIDAS LTDA. - EPP, inscrita no CCICMS/PB sob o nº 16.185.669-1, declarando como devido o crédito tributário no valor de R\$ 12.986,32 (doze mil, novecentos e oitenta e seis reais e trinta e dois centavos), sendo R\$ 6.493,16 (seis mil, quatrocentos e noventa e três reais e dezesseis centavos), de ICMS, por infringência ao art. 158, I, art. 160, I, c/ fulcro no art. 646, IV, todos do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97, e R\$ 6.493,16 (vinte e dois mil, vinte e nove reais e sete centavos), de multa por infração, arrimada no art. 82, V, “F”, da Lei nº 6.379/96.

Ao tempo em que cancelo, por indevido, o montante de R\$ 423.225,09 (quatrocentos e vinte e três mil, duzentos e vinte e cinco reais e nove centavos), sendo R\$ 209.989,25 (duzentos e nove mil, novecentos e oitenta e nove reais e vinte e cinco centavos) de ICMS, R\$ 209.989,25 (duzentos e nove mil, novecentos e oitenta e nove reais e vinte e

cinco centavos) de multa por infração, e R\$ 3.246,59 (três mil, duzentos e quarenta e seis reais e cinquenta e nove centavos) de multa recidiva, pelas razões acima evidenciadas.

Primeira Câmara de Julgamento. Sessão realizada por meio de videoconferência, em 18 de agosto de 2021.

PETRONIO RODRIGUES LIMA
Conselheiro Relator

