

PROCESSO Nº 0685752017-8

ACÓRDÃO Nº 0610/2021

TRIBUNAL PLENO

Recorrente: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP.

Recorrida: POSTO DE COMBUSTIVEIS ANEL DO BREJO LTDA EPP.

Repartição Preparadora: CENTRO DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR3 DA SEFAZ - CAMPINA GRANDE

Autuante: NARA SILVA

Relatora: Cons.<sup>a</sup> THAÍS GUIMARÃES TEIXEIRA FONSECA

OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO. PASSIVO FICTÍCIO. INSUBSISTÊNCIA. MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA. AUTO DE INFRAÇÃO IMPROCEDENTE. RECURSO DE OFÍCIO DESPROVIDO.

*Não se sustenta a presunção de omissão de vendas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto quando comprovado que o sujeito passivo comercializa exclusivamente com produtos sujeitos à substituição tributária, onde o imposto é retido e pago pelo fornecedor das mercadorias, na qualidade de substituto tributário.*

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

A C O R D A M à unanimidade e de acordo com o voto da relatora, pelo recebimento do *recurso de ofício*, por regular, e, quanto ao mérito, pelo seu *desprovidimento*, para manter inalterada a sentença monocrática que julgou *improcedente* o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001134/2017-31, lavrado em 9/5/2017, contra a empresa POSTO DE COMBUSTIVEIS ANEL DO BREJO LTDA EPP, inscrição estadual nº 16.027.449-4, já qualificada nos autos, desonerando-a de quaisquer ônus decorrentes do presente contencioso administrativo.

Intimações necessárias, na forma regulamentar.

P.R.I.

Tribunal Pleno, Sessão realizada por meio de videoconferência, em 12 de novembro de 2021.

THAÍS GUIMARÃES TEIXEIRA FONSECA  
Conselheira Relatora

LEONILSON LINS DE LUCENA  
Presidente

Participaram do presente julgamento os membros do Tribunal Pleno, ADERALDO GONÇALVES DO NASCIMENTO JÚNIOR (SUPLENTE), LEONARDO DO EGITO PESSOA, PETRÔNIO RODRIGUES LIMA, SIDNEY WATSON FAGUNDES DA SILVA, MAÍRA CATÃO DA CUNHA CAVALCANTI SIMÕES, PAULO EDUARDO DE FIGUEIREDO CHACON E LARISSA MENESES DE ALMEIDA (SUPLENTE).

SANCHA MARIA FORMIGA CAVALCANTE E RODOVALHO DE ALNECAR  
Assessora



PROCESSO N° 0685752017-8

TRIBUNAL PLENO

Recorrente: GERÊNCIA EXEC. DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP.

Recorrida: POSTO DE COMBUSTÍVEIS ANEL DO BREJO LTDA EPP.

Repartição Preparadora: CENTRO DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR3 DA SEFAZ - CAMPINA GRANDE

Autuante: NARA SILVA

Relatora: Cons.<sup>a</sup> THAÍS GUIMARÃES TEIXEIRA FONSECA

OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO. PASSIVO FICTÍCIO. INSUBSISTÊNCIA. MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA. AUTO DE INFRAÇÃO IMPROCEDENTE. RECURSO DE OFÍCIO DESPROVIDO.

*Não se sustenta a presunção de omissão de vendas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto quando comprovado que o sujeito passivo comercializa exclusivamente com produtos sujeitos à substituição tributária, onde o imposto é retido e pago pelo fornecedor das mercadorias, na qualidade de substituto tributário.*

## RELATÓRIO

No Auto de Infração de Estabelecimento n° 93300008.09.00001134/2017-31, lavrado em 9/5/2017, contra a empresa POSTO DE COMBUSTÍVEIS ANEL DO BREJO LTDA EPP, inscrição estadual n° 16.027.449-4, constam as seguintes denúncias:

*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 sem o pagamento do imposto devido, constatada pela falta de registro de notas fiscais nos livros próprios.*

*Nota Explicativa: CONTRIBUINTE DEIXOU DE REGISTRAR NOTAS DE ENTRADAS NA EFD EXERCÍCIOS 2012, 2013 E 2014.*

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

*Nota Explicativa: O CONTRIBUINTE MANTÉM EM SUA CONTABILIDADE DUPLICATAS EM ABERTO NOS EXERCÍCIOS 2012, 2013 E 2014, NÃO APRESENTOU OS RESPECTIVOS PAGAMENTOS NEM JUSTIFICATIVAS QUE COMPROVEM QUE SE ENCONTRAM EM ABERTO – E O EMITENTE DAS NOTAS – TOBRAS DISTRIB DE COMBUSTÍVEIS LTDA – CONTINUA FORNECENDO MERCADORIA PARA O CONTRIBUINTE FISCALIZADO.*

Foram dados como infringidos, os arts. 158, I e 160, I, c/fulcro no art. 646, todos do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97, sendo propostas as penalidades previstas no art. 82, V, “F”, da Lei nº 6.379/96, e apurado um crédito tributário de R\$ 122.972,34, composto de R\$ 61.486,17, de ICMS, e R\$ 61.486,17, de multa por infração.

Documentos instrutórios às fls. 5/96.

Cientificada da ação fiscal, por via postal, em 19/5/2017 – AR (fl. 97), a atuada apresentou reclamação, em 13/6/2017 (fls. 98/105), oportunidade em que arguiu que o contribuinte é um posto de combustíveis e, portanto, opera com mercadorias sujeitas a substituição tributária, razão pela qual deve ser julgado improcedente o auto de infração.

Colacionou documentos às fls. 106/108.

Com informação de antecedentes fiscais, todavia sem reincidência (Termo – fl. 110), os autos foram conclusos e enviados para a Gerência de Julgamentos de Processos Fiscais – GEJUP, onde foram distribuídos para o julgador fiscal, Tarciso Magalhães Monteiro de Almeida, que decidiu pela *improcedência* do feito fiscal (fls. 112/118), cuja decisão resta assim ementada:

***NOTAS FISCAIS DE ENTRADA NÃO LANÇADAS. PASSIVO FICTÍCIO. OBRIGAÇÕES PAGAS E NÃO CONTABILIZADAS. OMISSÃO DE SAÍDAS PRETÉRITAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. OPERAÇÕES SUJEITAS À SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. IMPROCEDÊNCIA.***

- *A falta de lançamento de notas fiscais de acusação, nos livros próprios, configura a existência de compra efetuada com receita de origem não comprovada, impondo o lançamento tributário de ofício, em virtude da presunção legal preconizada pelo artigo 646 do RICMS/PB.*

- *Constatada a existência de obrigações já pagas e não contabilizadas fica caracterizada a figura do passivo fictício, tipificado por disposição expressa em lei.*

- *As infrações detectadas possuem presunção relativa – juris tantum, sendo válidas até que se prove o contrário. In casu, constatou-se que a empresa opera exclusivamente com mercadorias sujeitas ao regime de tributação por substituição tributária, fazendo elidir as presunções legais apuradas, decorrentes de omissões de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis, em razão de recolhimento antecipado do imposto na origem.*

***AUTO DE INFRAÇÃO IMPROCEDENTE***

Com a remessa de ofício e cientificado da decisão de primeira instância, em 17/3/2020 (fl. 121), o atuado permaneceu inerte.

Remetidos a este Colegiado, os autos foram distribuídos a esta relatoria para apreciação e julgamento.

Este é o relatório.

## VOTO

Em exame o recurso de ofício interposto contra decisão de primeira instância, que julgou *improcedente* o auto de infração em tela lavrado contra a empresa em epígrafe, com exigência do crédito tributário anteriormente relatado.

Como se sabe, a ocorrência de entradas de mercadorias não contabilizadas, bem como a manutenção no passivo de obrigações já pagas ou inexistentes, acarretam a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto, conforme tipificado no art. 646 do RICMS-PB, abaixo transcrito:

*Art. 646. O fato de a escrituração indicar insuficiência de caixa, suprimentos a caixa 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 sem pagamento 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 das despesas, pagamentos de títulos, salários, retiradas, pró-labore, serviços de terceiros, aquisição de bens em geral e outras aplicações do contribuinte seja superior à receita do estabelecimento.*

*Nova redação dada ao art. 646 pelo art. 1º do Decreto nº 32.718/12 (DOE de 25.01.12).*

*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;*

*Parágrafo único. A presunção de que cuida este artigo aplica-se, igualmente, a qualquer situação em que a soma dos desembolsos no exercício seja superior à receita do estabelecimento, levando-se em consideração os saldos inicial e final de caixa e bancos, bem como, a diferença tributável verificada no levantamento da Conta Mercadorias, quando do arbitramento do lucro bruto ou da comprovação de que houve saídas de mercadorias de estabelecimento industrial em valor inferior ao Custo dos Produtos Fabricados, quando da transferência ou venda, conforme o caso.*

Com efeito, o fato gerador do ICMS se dá de forma indireta, onde tais situações denotam pagamentos realizados com recursos fora do Caixa escritural da empresa, presumindo-se que sejam advindos de saídas de mercadorias tributáveis sem emissão de nota fiscal, contrariando os artigos 158, I e 160, I do RICMS/PB, abaixo reproduzidos:

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

*I - sempre que promoverem saída de mercadorias;*

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

*I - antes de iniciada a saída das mercadorias;*

Importante destacar que a verificação das situações citadas nos incisos do art. 646 do RICMS/PB é bastante a autorizar a aplicação da presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis ou a realização de serviços tributáveis sem recolhimento do ICMS.

O comando normativo supra, ao garantir o direito à Fazenda Pública de recuperar o ICMS incidente sobre operações pretéritas, este, sim, o objeto da norma ínsita no art. 646, supra, o fez presumindo que todas as saídas pretéritas, absolutamente todas, foram realizadas com mercadorias tributáveis.

Assim, o fato de as notas fiscais de aquisição corresponderem a produtos sujeitos ao regime da Substituição Tributária, por exemplo, cujo imposto é retido antecipadamente na origem, pelo contribuinte substituto tributário, não é excludente da presunção contida no art. 646, regulamentado, uma vez que a exigência dos créditos tributários advindos dessa prática irregularmente adotada pelo contribuinte não está relacionada diretamente às notas fiscais de aquisição não lançadas, mas, sim, a operações pretéritas, cujas receitas não foram oferecidas à tributação, devido à omissão da saída das

respectivas mercadorias, e que possibilitaram ao contribuinte adquirir as mercadorias que se encontram descritas nas notas fiscais não registradas nos livros próprios.

Esta presunção, todavia, não é absoluta. Para que se possa aplicar o direito de forma justa, não deve o julgador abster-se de observar os princípios informadores do processo judicial (e também administrativo), dentre os quais destaco o princípio da verdade material e do livre convencimento motivado do julgador.

Pois bem. A solução da lide em comento passa necessariamente pela análise acerca do tratamento tributário a que se submetem as mercadorias objeto da comercialização da empresa autuada, efetuada nos períodos dos fatos geradores descritos no auto infracional em foco, porquanto a aplicabilidade da presunção legal prevista no art. 646 do RICMS/PB requer um mínimo de plausibilidade entre a verdade material e o fato denunciado, a fim de que se possa alcançar a liquidez e certeza do crédito tributário. Para tanto, é necessário que a técnica fiscal aplicada seja capaz de reproduzir, com razoável grau de probabilidade, a verdade material dos fatos.

Com efeito, há situações de notória ineficácia na aplicação das técnicas fiscais apontadas pela Fiscalização no caso em comento para o efeito de se verificar se a obrigação principal foi por este satisfeita. Isto se dá em face do seguimento econômico em que o contribuinte exerce suas atividades.

Em consulta ao Módulo cadastro do Sistema ATF, desta Secretaria de estado da Receita, colhe-se a informação de que a empresa autuada possui, como atividade econômica afeta ao ICMS, o código 4731-8/00 COMÉRCIO VAREJISTA DE COMBUSTÍVEIS PARA VEÍCULOS AUTOMOTORES (principal).

De fato, os combustíveis que constam na descrição do CNAE 4731-8/00 (combustíveis), por força do Decreto nº 29.537, de 6 de agosto de 2008, vigente à época dos fatos geradores descritos no Auto de Infração em análise, estavam submetidos ao regime da substituição tributária, cabendo ao remetente destas mercadorias a responsabilidade pela retenção e pelo recolhimento do ICMS devido, relativamente às operações subsequentes.

Registre-se, por oportuno, que não se está a dizer que a autuada não tenha omitido saídas pretéritas de mercadorias tributáveis. Em verdade, o que se está a falar aqui é que em face das considerações acima tecidas as técnicas fiscais aplicadas não oferecem suporte às denúncias formalizadas no auto infracional.

No caso dos autos, as circunstâncias em referência se revelam capazes de infligir ao resultado do exame fiscal um distanciamento expressivo da verdade material, conferindo incerteza e iliquidez ao crédito tributário que o tenha como embasamento.

Por fim, ressalto que entendimento semelhante já foi exarado nesta Corte Administrativa no Acórdão n. 125/2018, cujo voto condutor foi da lavra da Conselheira Mônica Oliveira Coelho de Lemos:

*FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS. OMISSÃO DE SAÍDAS TRIBUTÁVEIS. CONTRIBUINTE QUE COMERCIALIZA PREDOMINANTEMENTE MERCADORIAS SUJEITAS*

AO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. DOCUMENTOS FISCAIS APTOS PARA AFASTAR A ACUSAÇÃO. RECURSO HIERÁRQUICO DESPROVIDO. AUTO DE INFRAÇÃO IMPROCEDENTE.

- Não pode subsistir denúncia de omissão de saídas tributáveis pretéritas frente à comprovação do autuado de que seu negócio é de comercialização de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, cujo imposto é recolhido na origem, pondo fim a fase de tributação.

Processo Nº1334982015-8

TRIBUNAL PLENO

Recorrente: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS-GEJUP

Recorrida: GUSTAVO ROCHA DE OLIVEIRA

Repartição Preparadora: CENTRO DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO-CAMPINA GRANDE

Autuante: PEDRO BRITO TROVÃO/JANILSON HENRIQUE PINHEIRO DE HOLANDA

Relatora: Cons.<sup>a</sup> MÔNICA OLIVEIRA COELHO DE LEMOS

Assim, corroboro a decisão de primeira instância que entendeu pela improcedência do auto de infração.

Por todo o exposto,

VOTO pelo recebimento do *recurso de ofício*, por regular, e, quanto ao mérito, pelo seu *desprovemento*, para manter inalterada a sentença monocrática que julgou *improcedente* o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001134/2017-31, lavrado em 9/5/2017, contra a empresa POSTO DE COMBUSTIVEIS ANEL DO BREJO LTDA EPP, inscrição estadual nº 16.027.449-4, já qualificada nos autos, desonerando-a de quaisquer ônus decorrentes do presente contencioso administrativo.

Intimações necessárias, na forma regulamentar.

Tribunal Pleno, sessão realizada por meio de videoconferência, em 12 de novembro de 2021.

THAÍS GUIMARÃES TEIXEIRA FONSECA  
Conselheira Relatora