

PROCESSO Nº 1920452019-1

ACÓRDÃO Nº 0705/2021

SEGUNDA CÂMARA DE JULGAMENTO

Recorrente: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS

Recorrida: FARIAS SUPERMERCADOS EIRELI

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

Autuante: RUBENS AQUINO LINS

Relatora: CONS.<sup>a</sup> LARISSA MENESES DE ALMEIDA.

PRELIMINARES. DECADÊNCIA. NULIDADE. REJEITADAS. CONCORRÊNCIA DE INFRAÇÕES. INEXISTENTE. NÃO REGISTRAR NOS LIVROS PRÓPRIOS AS OPERAÇÕES DE SAÍDAS DE MERCADORIAS E/OU AS PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS REALIZADAS. OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS - PASSIVO FICTÍCIO E SUPRIMENTOS IRREGULARES DE CAIXA E NA CONTA BANCOS. REFORMADA A DECISÃO RECORRIDA. AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE. RECURSO DE OFÍCIO PROVIDO.

- A decadência, suscitada nos autos, se refere às omissões de saídas que decorrem da falta de declaração das operações nos livros fiscais/ contábeis, assim sendo a contagem do prazo decadencial, de 5 (cinco) anos, inicia-se a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele que o lançamento poderia ter sido efetuado. “In casu”, não havia lançamentos a serem homologado, recaindo o prazo decadencial na regra geral, portanto, os lançamentos não foram alcançados pela decadência.

- Constam nos autos os elementos indispensáveis à constituição do crédito tributário, inexistindo causas de nulidade do feito fiscal.

- Inexistência de concorrência de infrações entre as denúncias passivo fictício e suprimento irregular de caixa, uma vez que uma não absorve a outra, posto que, são alcançadas por técnicas fiscais diferentes, diversas ou dessemelhantes em seu resultado.

- É indubitoso que o passivo fictício - cuja constatação autoriza a presunção de que pagamentos foram efetuados com recursos advindos de omissões de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis, sem o pagamento do imposto devido - caracteriza-se pela manutenção, no passivo, de obrigações já pagas. O sujeito passivo não colacionou aos autos provas elidentes.

- O ingresso de valores de origem não comprovada na Caixa/Conta Bancos, denuncia a presunção “juris tantum” da prática de omissões de saídas de mercadorias tributáveis, ensejando que houve suprimento ilegal de Caixa/Bancos. Trata-se, todavia, de uma presunção legal, a qual poderia ser afastada pela apresentação de prova contrária à acusação. No caso, o contribuinte não trouxe aos autos provas capazes de contraditar todo o levantamento procedido pelo Fisco.

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, quanto ao mérito pelo seu provimento, para reformar a sentença exarada na instância monocrática, julgando PROCEDENTE o Auto de Infração de Estabelecimento n.º 93300008.09.00004270/2019-45 (fls. 3 a 5), lavrado em 20 de dezembro de 2019, contra a empresa FARIAS SUPERMERCADOS EIRELI, inscrita no CCICMS/PB sob nº 16.049.266-1, devidamente qualificada nos autos, condenando-a ao pagamento do crédito tributário no importe de R\$ 682.624,54 (seiscentos e oitenta e dois mil, seiscentos e vinte e quatro reais e cinquenta e quatro centavos), sendo R\$ 344.539,81 (trezentos e quarenta e quatro mil, quinhentos e trinta e nove reais e oitenta e um centavos), de ICMS, por infringência ao artigo 106; art.60, incisos I e II, c/c o art. 277 c/c os artigos 158, I; art. 160, I, com fulcro no art. 646, inciso I, alínea “b”, inciso II, todos do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97, e R\$ 338.084,73 (trezentos e trinta e oito mil, oitenta e quatro reais e setenta e três centavos), de multa por infração, com arrimo no art. 82, inciso II, alínea “b”, inciso V, alínea “f”, da Lei 6.379/96.

P.R.I.

Segunda Câmara de Julgamento, Sessão realizada por meio de videoconferência, em 17 de dezembro de 2021.

LARISSA MENESES DE ALMEIDA  
Conselheira Relatora

LEONILSON LINS DE LUCENA  
Presidente

Participaram do presente julgamento os membros da Segunda Câmara de Julgamento, ADERALDO GONÇALVES DO NASCIMENTO JÚNIOR, PAULO EDUARDO DE FIGUEIREDO CHACON E SIDNEY WATSON FAGUNDES DA SILVA.

FRANCISCO GLAUBERTO BEZERRA JÚNIOR  
Assessor

PROCESSO Nº 1920452019-1  
SEGUNDA CÂMARA DE JULGAMENTO  
Recorrente: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS  
Recorrida: FARIAS SUPERMERCADOS EIRELI  
Repartição Preparadora: CENTRO DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR3 DA  
SEFAZ - CAMPINA GRANDE  
Autuante: RUBENS AQUINO LINS  
Relatora: Cons.<sup>a</sup> LARISSA MENESES DE ALMEIDA.

PRELIMINARES. DECADÊNCIA. NULIDADE. REJEITADAS. CONCORRÊNCIA DE INFRAÇÕES. INEXISTENTE. NÃO REGISTRAR NOS LIVROS PRÓPRIOS AS OPERAÇÕES DE SAÍDAS DE MERCADORIAS E/OU AS PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS REALIZADAS. OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS - PASSIVO FICTÍCIO E SUPRIMENTOS IRREGULARES DE CAIXA E NA CONTA BANCOS. REFORMADA A DECISÃO RECORRIDA. AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE. RECURSO DE OFÍCIO PROVIDO.

- A decadência, suscitada nos autos, se refere às omissões de saídas que decorrem da falta de declaração das operações nos livros fiscais/ contábeis, assim sendo a contagem do prazo decadencial, de 5 (cinco) anos, inicia-se a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele que o lançamento poderia ter sido efetuado. “In casu”, não havia lançamentos a serem homologado, recaindo o prazo decadencial na regra geral, portanto, os lançamentos não foram alcançados pela decadência.

- Constam nos autos os elementos indispensáveis à constituição do crédito tributário, inexistindo causas de nulidade do feito fiscal.

- Inexistência de concorrência de infrações entre as denúncias passivo fictício e suprimento irregular de caixa, uma vez que uma não absorve a outra, posto que, são alcançadas por técnicas fiscais diferentes, diversas ou dessemelhantes em seu resultado.

- É indubitoso que o passivo fictício - cuja constatação autoriza a presunção de que pagamentos foram efetuados com recursos advindos de omissões de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis, sem o pagamento do imposto devido - caracteriza-se pela manutenção, no passivo, de obrigações já pagas. O sujeito passivo não colacionou aos autos provas elidentes.

- O ingresso de valores de origem não comprovada na Caixa/Conta Bancos, denuncia a presunção “juris tantum” da prática de omissões de saídas de mercadorias tributáveis, ensejando que houve suprimento ilegal de Caixa/Bancos.

*Trata-se, todavia, de uma presunção legal, a qual poderia ser afastada pela apresentação de prova contrária à acusação. No caso, o contribuinte não trouxe aos autos provas capazes de contraditar todo o levantamento procedido pelo Fisco.*

## RELATÓRIO

Em análise, neste egrégio Conselho de Recursos Fiscais, o recurso de ofício, interposto nos moldes do artigo 80 da Lei nº 10.094/2013, contra a decisão monocrática, que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00004270/2019-45 (fls. 3 a 5), lavrado em 20 de dezembro de 2019, que denuncia a empresa, acima identificada, pelo cometimento das irregularidades abaixo transcritas, *ipsis litteris*:

**Descrição da Infração:**

**0028 – NÃO REGISTRAR NOS LIVROS PRÓPRIOS AS OPERAÇÕES DE SAÍDAS DE MERCADORIAS E/OU AS PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS REALIZADAS >>** O contribuinte suprimiu o recolhimento do imposto estadual por ter deixado de lançar nos livros Registro de Saídas e de Apuração do ICMS, operações de saídas de mercadorias tributáveis e/ou as prestações de serviços realizadas, conforme documentação fiscal.

**Descrição da Infração:**

**0555 - 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.

**Descrição da Infração:**

**0561 – SUPRIMENTO IRREGULAR DE CAIXA >>** O contribuinte suprimiu o recolhimento do imposto estadual por ter suprido irregularmente o Caixa com recursos advindos de omissões de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis.

**Descrição da Infração:**

**0562 – SUPRIMENTO IRREGULAR NA CONTA BANCOS >>** O contribuinte suprimiu o recolhimento do imposto estadual por ter suprido irregularmente a Conta Bancos com recursos advindos de omissões de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto devido.

Considerando infringidos os artigos 106, art. 60, incisos I e II, c/c o art. 277 c/c os artigos 158, I; art. 160, I, com fulcro no art. 646, inciso I, alínea “b”, inciso II, todos do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97, o auditor fiscal, por lançamento de ofício, constituiu crédito tributário no importe de R\$ 682.624,54, sendo R\$ 344.539,81, de ICMS, e R\$ 338.084,73, de multa por infração, com arrimo no art. 82, inciso II, alínea “b”, inciso V, alínea “f”, da Lei 6.379/96.

Registre-se que os autos estão instruídos com os seguintes documentos: 1) *Aviso de Recebimento (fl. 6)*; 2) *Termo de Início de Fiscalização nº 93300008.13.00000512/2018-72 (fl. 7)*; 3) *Demonstrativo de Notas Fiscais de Saídas de Mercadorias Tributadas não Registradas nos Livros Próprios Gerando Falta de Recolhimento do ICMS (Descumprimento de Obrigação Principal) (fl. 8)*; 4) *CD-ROM com os arquivos das NFC-e (Notas Fiscais de Consumidor Eletrônicas) não Registradas (fl. 9)*; 5) *Levantamento da Conta Fornecedores relativa ao mês de janeiro de 2014 (fl. 10)*; 6) *Espelhos do Livro Diário (fls. 11 a 59)*; 7) *Levantamento da Conta Fornecedores relativa ao mês de janeiro de 2015 (fl. 60)*; 8) *Espelhos do Livro Diário (fls. 61 a 68)*; 9) *Levantamento da Conta Caixa (fl. 69)*; 10) *Espelho do Livro Diário (fl. 70)*; 11) *Levantamento da Conta Bancos e Espelhos do Diário referente ao mês de janeiro de 2014 e janeiro de 2015 (fls. 71 a 74)*; 12) *Aviso de Recebimento referente ao auto de infração em análise (fl. 76)*.

Regularmente cientificado da lavratura do auto de infração em análise, em 17 de janeiro de 2020, via postal, com Aviso de Recebimento – AR (fl. 76), em conformidade com as disposições contidas no art. 46, inciso II, da Lei nº 10.094/2013, o sujeito passivo apresentou peça reclamatória (fls. 78 a 89), em 27 de janeiro de 2020, portanto, em tempo hábil.

Na impugnação (fls. 78 a 89), o contribuinte inicialmente faz uma exposição dos fatos ocorridos que culminaram no auto de infração ora vergastado, reporta-se a tempestividade da peça impugnatória (fls. 79 e 80), em seguida, argui a decadência dos lançamentos relativos aos fatos geradores ocorridos nos períodos de janeiro a novembro de 2014 por entender que esta deve ser contada em conformidade com o art. 150, § 4º, do CTN (fls. 80 a 82), ou seja, a partir da data de ocorrência do fato gerador, solicita a nulidade do feito fiscal alegando falta de clareza do auto de infração, prejuízo aos princípios do contraditório e ampla defesa e duplicidade de cobrança quanto às notas fiscais de saídas não registradas.

No mérito, clama pela derrocada da multa por reincidência como também pela sucumbência das infrações denunciadas de Passivo Fictício, Suprimentos Irregulares de Caixa e na Conta Bancos, dizendo que não estão configuradas, vez que ocorreram apenas lançamentos de ajustes extemporâneos na conta Ajustes de Exercícios Anteriores, inclusive, alega que parte estaria alcançada pela decadência (fls. 87 a 89).

Por fim, repete em preliminar o pedido de reconhecimento da decadência relativa aos lançamentos de janeiro de 2014, assim como nulidade do feito fiscal conforme razões já expendidas, no mérito, requer a improcedência do auto de infração, clamando pela juntada *a posteriori* de documentos (fl.89).

Documentos instrutórios estão insertos nos autos da seguinte forma: (i) *Cópias do Auto de Infração e Demonstrativos Fiscais (fls. 90 a 99)*), (ii) *Procuração (fl. 100)*, (iii) *Documento de Identificação Contador (fl. 101)*, (iv) *Décima Segunda Alteração do Contrato Social por transformação para Eireli (fl. 102)*, (v) *Ato Constitutivo de Empresa Individual de Responsabilidade Limitada por Transformação de Sociedade Limitada (fls. 103 a 109)*, (vi) *1ª Alteração do Ato Constitutivo da Empresa Individual de Responsabilidade Limitada “Farias Supermercado Eireli” (fls. 110 e 111)*, (vii) *2º Aditivo de Rerratificação e Consolidação do Ato Constitutivo da Empresa Individual de*

*Responsabilidade Limitada “Farias Supermercado Eireli” (fls. 112 a 117), (viii)  
Documento de Identificação do sócio Vamberto de Farias Leal (fl.118).*

Assim, os autos foram conclusos (fl. 119) e encaminhados à Gerência Executiva de Julgamento de Processos Fiscais - GEJUP, onde foram distribuídos ao julgador fiscal, Francisco Nociti, que decidiu pela parcial procedência do auto de infração *sub judice*, em conformidade com a sentença acostada às fls. 121 a 131 como também a ementa abaixo reproduzida, *litteris*:

**NÃO REGISTRAR NOS LIVROS PRÓPRIOS AS OPERAÇÕES DE SAÍDAS DE MERCADORIAS. ACUSAÇÃO CARACTERIZADA. PASSIVO FICTÍCIO E SUPRIMENTO IRREGULAR DE BANCOS. DENÚNCIAS CONFIGURADAS. SUPRIMENTO IRREGULAR DE CAIXA. CONCORRÊNCIA DE INFRAÇÕES.**

- Ao deixar de lançar nos livros Registro de Saídas e de Apuração do ICMS os documentos fiscais relativos às operações de saídas de mercadorias tributáveis, a consequência é a falta de recolhimento do imposto estadual.

- A constatação de Passivo Fictício, Suprimentos Irregulares de Caixa ou de Bancos suscitam a presunção legal relativa de omissão de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis, cabendo ao sujeito passivo demonstrar a inocorrência dessa presunção. Todavia, Passivo Fictício e Suprimento Irregular de Caixa, por se afigurarem infrações concorrentes, deve ser afastado o crédito tributário que constitui menor montante. *In casu*, suprimento irregular de caixa.

- Inocorrência da decadência dos lançamentos relativos à primeira acusação, porquanto regem-se pelo art. 150, § 4º CTN, assim como dos créditos tributários referentes às demais acusações, haja vista nortear-se pelo art. 173, I do citado Codex Tributário.

**AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE**

Ciente da decisão proferida pelo órgão julgador monocrático, em 30 de novembro de 2020, por deixar de acessar o Domicílio Tributário Eletrônico DT-e, disponibilizado pela SEFAZ, nos últimos 15 (quinze) dias, contados da data de envio da Notificação nº 00147307/2020, nos termos do art.11, § 3º, III, “b” c/c o art. 4º - A, § 1º, II, da Lei nº 10.094/2013, consoante fls. 133 e 134 dos autos, a interessada não mais se manifestou nos autos.

Remetidos os autos a esta Corte, estes foram distribuídos a esta relatoria, para exame e decisão, segundo critério regimentalmente previsto.

É o relatório.

VOTO

Versam os autos sobre as seguintes acusações: **Não Registrar nos Livros Próprios as Operações de Saídas de Mercadorias e/ou as Prestações de Serviços Realizadas, Passivo Fictício (Obrigações Pagas e não Contabilizadas), Suprimentos Irregulares de Caixa e na Conta Bancos**, conforme denúncias estampadas na exordial à fl. 3.

### PRELIMINARES

Com referência à arguição de que a decadência teria alcançado os lançamentos tributários relativos às acusações de Passivo Fictício, Suprimento Irregular de Caixa e Suprimento Irregular na Conta Bancos realizados no mês de janeiro de 2014, esta não procede, pois tal argumento tem como suporte o fato de que a decadência teria sua contagem iniciada a partir da data da ocorrência do fato gerador, de acordo com as disposições contidas no art. 150, § 4º, do CTN, no entanto, as citadas irregularidades estão pautadas na presunção legal de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto, que decorre justamente da falta de declaração das operações nas escritas fiscal/ contábil, por conseguinte, não havia lançamentos a homologar, motivo pelo qual a decadência é regida pela regra geral contida no art. 173, I, do CTN, abaixo reproduzido, *litteris*:

**Art. 173.** *O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:*

*I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;*

Registramos ainda que o entendimento supracitado também encontra amparo na Lei nº 10.094/2013 no seu art. 22, a seguir transcrito, *in verbis*:

**Art. 22.** *Os prazos de decadência e prescrição obedecerão ao disposto na legislação específica de cada tributo, respeitadas as regras do Código Tributário Nacional.*

§ 1º *A decadência deve ser reconhecida e declarada de ofício.*

§ 2º *Aplica-se o prazo decadencial previsto no § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional aos casos de lançamento por homologação.*

§ 3º *Na hipótese de tributo sujeito a lançamento por homologação, em que o contribuinte tenha realizado a entrega de declaração de informações fiscais, à Fazenda Estadual, ou tenha realizado recolhimento a menor do que o declarado, o prazo decadencial será de 5 (cinco) anos, contado exatamente da data da ocorrência do fato gerador.*

No tocante à arguição de nulidade do feito fiscal fundamentada na falta de clareza das infrações que causaria prejuízo à fruição dos princípios constitucionais do contraditório e ampla defesa, este argumento não pode preponderar, visto que as infrações estão bem delineadas na peça inicial, tanto que o contribuinte apresentou sua impugnação refutando todos os atos infracionais que lhes foram imputados, sendo-lhe ofertada oportunidade para se manifestar nos autos nos termos legais.

Impõe-se, ainda, ressaltar que os lançamentos de ofício em questão estão de acordo com as cautelas da lei, não havendo casos de nulidade fundamentados nos artigos 14 a 17 da Lei nº 10.094/13, visto que estes observam as especificações previstas na legislação de regência nos moldes do art. 142 do CTN, inclusive no que concerne aos elementos necessários à perfeita identificação da pessoa do infrator e as naturezas das infrações denunciadas. Portanto, sob o aspecto formal, revelam-se regulares os lançamentos de ofício em tela.

Assim, reiteramos que a lavratura do auto de infração atende aos requisitos formais, essenciais à sua validade, visto que são trazidos de forma particularizada todos os dispositivos legais aplicáveis às matérias objeto dessa lide, e ainda, foi ofertada a ora recorrida oportunidade para se manifestar nos autos nas duas instâncias de julgamento, por conseguinte, não há que se falar em cerceamento ao direito de defesa e contraditório.

Quanto à concorrência das infrações Passivo Fictício e Conta Caixa, consoante exposto na decisão monocrática (fls. 130 e 131), pedimos máxima vênia ao órgão julgador singular para discordar do seu entendimento, visto que o fato das acusações estarem fundamentadas no art. 646 do RICMS/PB não implica que sejam concorrentes até porque as omissões denunciadas tem lastro em análises contábeis distintas.

Este raciocínio encontra ressonância em decisão pretérita do Conselho de Recursos Fiscais em sede do Processo nº 1430862016-3, que culminou da prolação do Acórdão nº 186/2021, de autoria do eminente Conselheiro Leonardo do Egito Pessoa, que assim se pronunciou sobre o tema em foco:

*No caso em apreço, em todos os exercícios objeto da autuação fiscal, observa-se que as acusações contidas na peça inicial (pagamento extracaixa, passivo fictício e suprimento irregular de bancos), não são concorrentes entre si, devendo as mesmas permanecerem, uma vez que uma não absorve a outra, posto que, são alcançadas por técnicas fiscais diferentes, diversas ou dessemelhantes em seu resultado. Ou seja, enquanto a denúncia de pagamento extracaixa tem como base o pagamento de despesas, as quais não foram lançadas na contabilidade da empresa, o passivo fictício, a sua vez, perquire sobre um saldo de duplicatas que foram lançadas na contabilidade, sendo que, todavia, tais documentos ficaram impossibilitados de serem baixados (porquanto, se assim o fosse, estouraria o caixa da empresa), enquanto que o suprimento irregular na conta bancos é concernente à entrada de fundos financeiros, mediante depósitos diversos sem comprovação da sua origem.*

*Em razão do acima exposto e em sintonia com o entendimento já exposto pela instância singular, estou indeferindo a presente preliminar de concorrência de infrações. (grifos nossos)*

Assim, o julgamento do processo supracitado culminou na redação da ementa infracitada:

PRELIMINARES. CERCEAMENTO DE DEFESA - REJEITADA. CONCORRÊNCIA DE INFRAÇÕES - NÃO CONFIRMADA. ICMS. OMISSÃO DE SAÍDAS. PAGAMENTO EXTRACAIXA - DENÚNCIA CARACTERIZADA. PASSIVO FICTÍCIO. VÍCIO DE FORMA - NULIDADE. SUPRIMENTO IRREGULAR NA CONTA BANCOS. RECURSOS NÃO COMPROVADOS - DENÚNCIA CONFIGURADA - REFORMADA, DE OFÍCIO, A DECISÃO RECORRIDA - AUTO DE INFRAÇÃO

PARCIALMENTE PROCEDENTE - RECURSO VOLUNTÁRIO  
DESPROVIDO.

- Ação fiscal realizada de acordo com os ditames legais, não havendo cerceamento do direito de defesa pretendido pelo sujeito passivo.
- *Inexistência de concorrência de infrações entre as denúncias de pagamento extra caixa, passivo fictício e suprimento irregular na conta bancos, uma vez que uma não absorve a outra, posto que, são alcançadas por técnicas fiscais diferentes, diversas ou dessemelhantes em seu resultado.*
- Ocorrência de desembolsos sem a correspondente contabilização no caixa caracterizam pagamento extra caixa, ensejando a presunção juris tantum de omissão de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis. Trata-se, todavia, de uma presunção legal, a qual poderia ser afastada pela apresentação de prova contrária à acusação.
- 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, sem o pagamento do imposto devido - caracteriza-se pela manutenção, no passivo, de obrigações já pagas. In casu, falha no embasamento legal, acarretou o vício formal da acusação, fazendo sucumbir o crédito tributário inserto na inicial.
- O ingresso de valores de origem não comprovada na Conta Bancos, denuncia a presunção “juris tantum” da prática de omissões de saídas de mercadorias tributáveis, ensejando que houve suprimento ilegal de Bancos. Trata-se, todavia, de uma presunção legal, a qual poderia ser afastada pela apresentação de prova contrária à acusação. No caso, o contribuinte não trouxe aos autos provas capazes de contraditar todo o levantamento procedido pelo Fisco.

Em vista do exposto, concluímos que não há concorrência de infrações entre Passivo Fictício e Suprimento Irregular de Caixa, visto que uma não absorve a outra, sendo os resultados apurados por técnicas de fiscalização distintas, uma decorre da auditoria do passivo, outra, da conta caixa.

Passemos ao mérito.

### **MULTA POR REINCIDÊNCIA**

É totalmente descabida a pretensão de afastamento da multa por reincidência, visto que esta não foi aplicada no auto de infração ora analisado.

### **NÃO REGISTRAR NOS LIVROS PRÓPRIOS AS OPERAÇÕES DE SAÍDAS DE MERCADORIAS E/ OU AS PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS REALIZADAS**

A falta registro nos livros próprios das operações de saídas concorre para falta de recolhimento de ICMS, vez que é imprescindível o lançamento das operações de saídas de mercadorias nos livros fiscais Registros de Saídas e Apuração do ICMS a fim de apurar o ICMS devido mensalmente, em decorrência de imposição legal, cuja inobservância enseja consequência do surgimento de obrigações principais e acessórias.

Os demonstrativos fiscais que dão suporte ao auto de infração estão apenas às fls. 8 e 9, pormenorizam os períodos, números das notas fiscais eletrônicas, chaves de acesso, valores das operações e os do ICMS devido, sustentando o auto de infração com elementos formais essenciais à sua validade, conforme previsto no art. 142 do CTN.

Assim, é fácil a compreensão de que se trata de imposto não recolhido, em virtude de a autuada não ter efetuado a apuração correta do ICMS devido, por ter omitido os fatos geradores do imposto, operações de saídas tributadas que sequer foram registradas nos livros fiscais, conforme determinam os dispositivos do RICMS/97 que fundamentaram a inicial, abaixo transcritos, *in verbis*:

**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".

(...)

**Art. 277.** O Registro de Saídas, modelo 2 ou 2-A, Anexos 28 e 29, destina-se à escrituração do movimento de saídas de mercadorias, a qualquer título, e de prestações de serviços de transporte e de comunicação.

§ 1º Serão também escriturados os documentos fiscais relativos às transmissões de propriedade das mercadorias que não tenham transitado pelo estabelecimento.

§ 2º Os lançamentos serão feitos em ordem cronológica, segundo a data da emissão dos documentos fiscais, pelos totais diários das operações ou prestações da mesma natureza, de acordo com o Código Fiscal de Operações e Prestações, sendo permitido o registro conjunto dos documentos de numeração seguida, emitidos em talões da mesma série e subsérie, relativas a um só código fiscal, exceto quando se tratar de alíquotas diferenciadas.

§ 3º Os lançamentos serão feitos nas colunas próprias da seguinte forma:

I - coluna sob o título "Documentos Fiscais": espécie, série e subsérie, números inicial e final e data dos documentos fiscais emitidos;

II - coluna "Valor Contábil": valor total constante dos documentos fiscais;

III - colunas sob o título "Codificação":

a) coluna "Código Contábil": o mesmo que o contribuinte eventualmente utilizar no seu plano de contas;

b) coluna "Código Fiscal": o previsto no Código Fiscal de Operações e Prestações;

IV - colunas sob os títulos "ICMS - Valores Fiscais" e "Operações com 501 Débito do Imposto":

a) coluna "Base de Cálculo": valor sobre o qual incide o imposto;

b) coluna "Alíquota": alíquota do imposto que foi aplicada sobre a base de cálculo indicada na alínea anterior;

c) coluna "Imposto Debitado": montante do imposto debitado;

V - colunas sob os títulos "ICMS - Valores Fiscais" e "Operações sem Débito do Imposto":

a) coluna "Isenta ou não Tributada": valor da operação, deduzida a parcela do Imposto sobre Produtos Industrializados, se consignada no documento fiscal, quando se tratar de mercadoria cuja saída do estabelecimento tenha ocorrido sem débito fiscal do ICMS, bem como valor da parcela correspondente à redução da base de cálculo, quando for o caso, ou valor da prestação, quando se tratar de serviços beneficiados com isenção do ICMS ou amparados por imunidade ou não-incidência, bem como o valor da parcela correspondente à redução da base de cálculo, quando for o caso;

b) coluna "Outras": valor da prestação ou da operação, deduzida a parcela do Imposto sobre Produtos Industrializados, se consignada no documento fiscal, quando se tratar de serviços ou mercadorias cuja prestação ou saída do estabelecimento tenha sido beneficiada com suspensão ou diferimento do recolhimento do ICMS;

VI - coluna "Observações": anotações diversas.

§ 4º Os lançamentos nas demais colunas constantes do Registro de Saídas, modelo 2, não referidas neste artigo, serão feitos conforme dispuser a legislação federal própria.

§ 5º As notas fiscais emitidas em um mesmo dia, de numeração contínua, relativas às operações do mesmo código fiscal e pertencentes à mesma série e subsérie, poderão ser agrupadas e lançadas de uma só vez pelo seu total.

§ 6º A escrituração do livro deverá ser encerrada no último dia de cada mês, mediante soma das colunas de valores.

§ 7º Ao final do período de apuração, para fins de elaboração da Guia de Informação e Apuração das Operações e Prestações Interestaduais, deverão ser totalizadas e acumuladas as operações e prestações escrituradas nas colunas “Valor Contábil”, “Base de Cálculo” e na coluna “Observações”, o valor do imposto cobrado por substituição tributária, por unidade federada de destino das mercadorias ou da prestação de serviço, separando as destinadas a não contribuintes (Ajuste SINIEF 06/95).”

Em seu favor, a ora recorrida alega que escriturou as referidas notas fiscais com outras chaves de acesso, dizendo que foram emitidas notas fiscais em duplicidade referentes a mesma operação, no entanto, apenas uma destas notas foi enviada ao *sped fiscal*, consoante declarado à fl. 85.

Porém, como bem destacou o julgador monocrático, o lançamento de uma nota fiscal com outra chave, ainda que haja coincidência de número da nota fiscal e valor, corresponde a documento fiscal diverso, portanto, esta alegação não se presta para afastar a denúncia em exame.

Além disso, o contribuinte não trouxe aos autos qualquer documento probatório de que as NFC-e (Notas Fiscais de Consumidor Eletrônicas) foram regularmente lançadas na sua Escrituração Fiscal Digital – EFD, porquanto, não vislumbramos meios legais para afastá-la.

**OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS DECORRENTES DO PASSIVO FICTÍCIO (OBRIGAÇÕES JÁ PAGAS E NÃO CONTABILIZADAS), SUPRIMENTOS IRREGULARES DE CAIXA E NA CONTA BANCOS**

A fiscalização denunciou a empresa de ter incorrido em *Suprimento Irregular de Caixa e na Conta Bancos*, nos períodos de janeiro de 2014 e janeiro de 2015, como também em *Passivo Fictício*, nos meses de janeiro e dezembro de 2014, conforme previsão normativa contida no art. 646, inciso I, “b”, e inciso II, do RICMS/PB, abaixo transcrito, *ipsis litteris*:

*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:**

(...)

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

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

Importante registrar que, os suprimentos irregulares do Caixa e na Conta Bancos como também a simples manutenção no passivo da empresa de obrigações já pagas denota a existência de passivo fictício, estas condutas sujeitam o infrator à presunção *juris tantum* de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto, na forma prevista no art. 646, incisos I e II do RICMS/PB, supracitados.

Contudo, a utilização da presunção somente tem lugar quando, no âmbito do exame da Conta Fornecedores, a fiscalização se deparar com a anomalia no fato de que as duplicatas de um exercício não foram quitadas no exercício posterior ou que não estão em aberto ou sob protesto. Nessa circunstância, cumpre ao contribuinte o ônus da prova da inexistência da irregularidade apontada com supedâneo na legislação supra.

*In casu*, a ora recorrida defendeu-se dizendo que promoveu lançamentos contábeis nas Contas Fornecedores, Caixa e Bancos em contrapartida de Ajustes de Exercícios Anteriores.

Todavia, pesquisando no sítio eletrônico Legislação Fiscal, verificamos que:

“A pessoa jurídica que tenha lançamentos contábeis a serem feitos, deverá lançar na conta Ajuste de Exercícios Anteriores (Patrimônio Líquido) somente aqueles valores que se referem a contas de Resultado e que pertenciam a anos anteriores, pois os lançamentos das contas patrimoniais (Ativo e Passivo) devem ser efetuados nas próprias contas patrimoniais de acordo com itens 31 a 36 da Interpretação Técnica Geral (ITG) 2000 (R1) – Escrituração Contábil, do Conselho Federal de Contabilidade, de 2014.”

Portanto, à luz dos normativos supracitados, os lançamentos contábeis em questão promovidos pelo contribuinte, segundo documentos insertos nos autos às fls. 11 a 74, foram equivocados, vez que os lançamentos das contas patrimoniais devem ser efetuados nas próprias contas patrimoniais, e não em contas de retificação de Contas de Resultado como é o caso da conta Ajustes de Exercícios Anteriores que é integrante do Patrimônio Líquido.

De toda forma, caso as retificações promovidas pela ora recorrida em sua escrita contábil fossem possíveis deveria ser identificado o motivo da retificação, a data e o lançamento de origem, segundo alertou o julgador singular e se depreende dos itens 31 a 36 da Interpretação Técnica Geral (ITG) 2000 (R1) - Escrituração Contábil, do Conselho Federal de Contabilidade, publicada em 12 de dezembro ide 2014, abaixo transcritos, todavia, os lançamentos contábeis ora analisados estão desprovidos de justificativa:

**Retificação de lançamento contábil**

31. Retificação de lançamento é o processo técnico de correção de registro realizado com erro na escrituração contábil da entidade e pode ser feito por meio de:

- a) estorno;
- b) transferência; e
- c) complementação.

**32. Em qualquer das formas citadas no item 31, o histórico do lançamento deve precisar o motivo da retificação, a data e a localização do lançamento de origem.**

33. O estorno consiste em lançamento inverso àquele feito erroneamente, anulando-o totalmente.

34. Lançamento de transferência é aquele que promove a regularização de conta indevidamente debitada ou creditada, por meio da transposição do registro para a conta adequada.

35. Lançamento de complementação é aquele que vem posteriormente complementar, aumentando ou reduzindo o valor anteriormente registrado.

36. Os lançamentos realizados fora da época devida devem consignar, nos seus históricos, as datas efetivas das ocorrências e a razão do registro extemporâneo.

De outro modo, a ora recorrida não trouxe aos autos quaisquer elementos probatórios que fizessem perecer as denúncias que pesam contra si, haja vista que as irregularidades fiscais foram apuradas a partir da escrita contábil do contribuinte e entregue ao Fisco Estadual, de acordo com os demonstrativos fiscais anexos às fls. 10, 71 e 73.

É essencial também anotar que as infrações ora analisadas têm respaldo na legislação tributária estadual, nos demonstrativos fiscais como também na jurisprudência deste órgão colegiado, de acordo com acórdãos lavrados em julgamentos pretéritos que desaguaram nas ementas seguintes:

FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO. OMISSÃO DE SAÍDAS PRETÉRITAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS SEM PAGAMENTO DO IMPOSTO DEVIDO. **FALTA DE REGISTRO DAS NOTAS FISCAIS DE SAÍDAS NOS LIVROS PRÓPRIOS. DENÚNCIAS CONFIGURADAS.** MANTIDA DECISÃO RECORRIDA. AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE. RECURSO VOLUNTÁRIO DESPROVIDO.

- A falta de lançamento de notas fiscais de aquisição nos livros próprios conduz à presunção, “juris tantum”, de que houve saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto estadual.

- **Não lançar, nos livros próprios, operações de saída de mercadorias tributáveis, tem repercussão direta no recolhimento do ICMS de cada período de apuração. “In casu”, os argumentos recursais foram ineficazes para comprovar a negativa da acusação.**

Acórdão nº 0190/2020 – Processo nº 0492462017-3  
Relator: Cons. Petronio Rodrigues Lima (grifos nossos)

OMISSÃO DE SAÍDAS PRETÉRITAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. NOTAS FISCAIS DE ENTRADA NÃO LANÇADAS. DENÚNCIA PARCIALMENTE CONFIGURADA. **PASSIVO FICTÍCIO**. DENÚNCIA PARCIALMENTE CONFIGURADA. SUPRIMENTO IRREGULAR DE CAIXA. PROCEDÊNCIA DA INFRAÇÃO. MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. RECURSO DE OFÍCIO DESPROVIDO.

- 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. Ajustes realizados no lançamento em virtude das provas apresentadas pelo contribuinte.

- *A manutenção de obrigações já pagas ou inexistentes na conta fornecedores autoriza o lançamento de ofício lastreado na presunção de saídas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto, disposta no art. 646 do RICMS/PB.* Ajustes realizados no lançamento em virtude das provas apresentadas pelo contribuinte.

- *É legítima a exigência fiscal de suprimento irregular de caixa quando não há apresentação de provas capazes de demonstrar a origem dos numerários transferidos à empresa.*

Acórdão nº 0027/2021 – Processo nº 0253882017-0

Relator: Cons. Paulo Eduardo de Figueiredo Chacon (grifos nossos)

Por oportuno, destacamos ainda que a ora recorrida foi regularmente notificada do *decisum a quo*, em conformidade com a Notificação nº 00147307/2020 remetida para Domicílio Tributário Eletrônico - DTe (fls. 133 e 134) do contribuinte, todavia, o destinatário não acessou o DT-e, disponibilizado pela SEFAZ/PB, nos últimos 15 (quinze) dias, contados da data do envio da citada notificação, assim sendo se considera efetivada a cientificação da notificação em destaque, nos termos da alínea “b” do inciso III do § 3º do art. 11 da Lei nº 10.094, de 27 de setembro de 2013, a seguir transcritos:

*Art. 11. Far-se-á a intimação:*

*(...)*

*§ 3º Considerar-se-á feita a intimação:*

*III - se por meio eletrônico:*

*a) na data em que o sujeito passivo efetuar a consulta no endereço eletrônico a ele disponibilizado pela Administração Tributária Estadual;*

*b) 15 (quinze) dias após a data registrada do envio, se não houver acesso neste período;*

Consequentemente, o sujeito passivo não impetrou recurso voluntário contra a decisão monocrática nem acostou aos autos elementos probatórios que fizessem sucumbir as irregularidades fiscais denunciadas.

Com estes fundamentos,

**V O T O** pelo recebimento do recurso de ofício, por regular, quanto ao mérito pelo seu provimento, para reformar a sentença exarada na instância monocrática, julgando PROCEDENTE o Auto de Infração de Estabelecimento n.º 93300008.09.00004270/2019-45 (fls. 3 a 5), lavrado em 20 de dezembro de 2019, contra a empresa FARIAS

SUPERMERCADOS EIRELI, inscrita no CCICMS/PB sob nº 16.049.266-1, devidamente qualificada nos autos, condenando-a ao pagamento do crédito tributário no importe de R\$ 682.624,54 (seiscentos e oitenta e dois mil, seiscentos e vinte e quatro reais e cinquenta e quatro centavos), sendo R\$ 344.539,81 (trezentos e quarenta e quatro mil, quinhentos e trinta e nove reais e oitenta e um centavos), de ICMS, por infringência ao artigo 106; art.60, incisos I e II, c/c o art. 277 c/c os artigos 158, I; art. 160, I, com fulcro no art. 646, inciso I, alínea “b”, inciso II, todos do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97, e R\$ 338.084,73 (trezentos e trinta e oito mil, oitenta e quatro reais e setenta e três centavos), de multa por infração, com arrimo no art. 82, inciso II, alínea “b”, inciso V, alínea “f”, da Lei 6.379/96.

Segunda Câmara de Julgamento, sessão realizada por videoconferência, em 17 de dezembro de 2021.

**Larissa Menezes de Almeida**  
Conselheira Relatora

